



PROCESSO Nº	:	166774/2018 (PRINCIPAL – CONTAS ANUAIS DE GOVERNO)
PRINCIPAL	:	PREFEITURA MUNICIPAL DE ALTO GARÇAS
ASSUNTO	:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2018
GESTOR	:	CLAUDINEI SINGOLANO
RELATOR	:	CONSELHEIRO INTERINO MOISES MACIEL

2- RAZÕES DO VOTO

2.1. DA APRECIÇÃO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS.

105. Inicialmente, compreendo oportuno consignar a função social do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas, com relação aos atos praticados pelo governo. O Constituinte ao estabelecer que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos atos de governo e de gestão será exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, garantiu que a Administração pública atue em busca da satisfação dos interesses da coletividade (artigo 70 da CRFB/88).
106. Desse modo, a emissão de Parecer Prévio às Contas Anuais de Governo traduz um instrumento de controle que, majoritariamente, na fiscalização dos atos administrativos, por meio do qual avalia execução orçamentaria, financeira e patrimonial do governo por determinado exercício, a fim de estabelecer restrições as ações políticas que causam desequilíbrio econômico-financeiro.
107. A fiscalização financeira possui uma definição ampla, compreendendo tanto em um controle orçamentário, quanto à sua execução e, por via reflexa, a verificação da eficiência do programa de governo, com vistas a verificar se houve o cumprimento das metas programadas.
108. A respeito da realidade do ineficiente sistema de planejamento orçamentário brasileiro e do nocivo desconhecimento das disciplinas de finanças públicas por grande parte dos



operadores do direito, é digno de nota a ponderação realizada por Edilberto Carlos Pontes Lima¹:

A importância do orçamento público é inquestionável. Não se realiza nenhuma política pública sem uma prévia autorização orçamentária. Não se amplia ou reduz os investimentos em saneamento, em infraestrutura, em escolas, enfim, em qualquer área de atuação do governo, sem que se passe pelo orçamento público. Com o teto de gastos em vigência, tanto na esfera federal quando em vários Estados da federação, a questão adquiriu proeminência extra, porquanto o crescimento da despesa em determinada atividade poderá implicar a redução em outra atividade.

109. A competência dos tribunais de contas para apreciar as contas dos chefes do poder executivo, mediante a elaboração do parecer prévio, visa fornecer elementos técnicos para o julgamento das contas que será realizado pelo Poder Legislativo, no caso, pela Câmara Municipal de Alto Garça, ao fundamento da Constituição da República de 1988.

110. A Constituição do Estado de Mato Grosso, define, em seu artigo 47, que compete ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso apreciar as contas prestadas, anualmente, pelo Governado, mediante parecer prévio a ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento.

111. O exame das Contas dos Chefes do Executivo constitui uma das mais nobres, complexas e abrangentes tarefas exercidas pelo Controle Externo, de modo que não devem ser analisados isoladamente os atos do administrador, mas sim a sua conduta (governança) no exercício das suas políticas públicas.

112. No âmbito infraconstitucional, cumpre ressaltar o papel do Tribunal de Contas com relação à interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

113. Ao tratar sobre o tema **“O Tribunal de Contas e o direito fundamental ao bom Governo”**², pontuei que o Tribunal de Contas, como guardiões da Lei de Responsabilidade Fiscal e controladores externos da administração pública, a

¹ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. O orçamento público e o direito financeiro e a carta de fortaleza. *Atricon*, 04.jul.2017. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/comunicacao/artigos/2731-o-orcamento-publico-o-direito-financeiro-e-a-carta-de-fortaleza>. Acesso em: 31.out.2019.

² MACIEL, Moises . *Tribunais de Contas e O Direito Fundamental Ao Bom Governo*. Belo Horizonte: Fórum, 2019. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/livro/3989>. Acesso em: 31 out. 2019.



responsabilidade de exigir a implementação de uma governança eficiente no setor público porque a verdadeira gestão do patrimônio público tem sido negligenciada: *há inúmeros imóveis públicos não catalogados, abandonados ou invadidos; os custos públicos não são mensurados; e os registros contábeis não são fidedignos.*

114. Logo, compreendo que o *Bom Governo* é alcançado quando se preserva o *Equilíbrio das Contas Públicas*, que é demonstrado quando o governo fundamenta a sua gestão sob os pilares normativos estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF.
115. Para o Ministro Weder de Oliveira do Tribunal de Contas da União ao tratar sobre a razão fundamental da LRF, destacou em sua obra “Curso de Responsabilidade Fiscal que, “*o equilíbrio intertemporal das contas públicas é entendido como **bem coletivo**, do **interesse geral da sociedade brasileira**, por ser condição necessária para a consolidação de estabilidade de preço e a retomada do **desenvolvimento sustentável**”.*
116. Diante das premissas expostas, no exercício do poder-dever de fomentar o controle social, garantir a eficiência e a qualidade das políticas públicas, bem como a efetivação dos direitos fundamentais, visando alcançar a expectativa do cidadão ao bom governo, por meio da fiscalização da execução orçamentária e dos resultados das políticas públicas do exercício de 2018.

2.2. DA PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS.

117. As normas institucionais desta Corte, em seu artigo 154 do Regimento Interno do TCE/MT define a Prestação de Contas como uma apresentação voluntária e tempestiva pelos jurisdicionados, dos documentos hábeis e necessários à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, demonstrando os resultados da atuação governamental, submetido ao TCE/MT para avaliação da gestão política do chefe do Poder Executivo e emissão de parecer prévio com vistas a auxiliar o julgamento levado ao efeito pelo Poder Legislativo.
118. O Município de **ALTO GARÇAS** encaminhou, **intempestivamente**, o balanço geral anual consolidado e os respectivos demonstrativos contábeis, em desconformidade



com o art. 209, § 1º da Constituição do Estado de Mato Grosso, c/c/ o art. 182, II e parágrafo único do RITCE/MT4, e na forma do art. 146, §§ 1º e 2º, art. 154, todos do RITCE/MT e Resolução Normativa 36/2012-TCE/MT5. **Porém, não houve qualquer prejuízo à análise das Contas Anuais de Governo, tendo em vista que a prestação de contas relativa ao exercício de 2018 foi encaminhado 38 dias após o encerramento do prazo, ou seja, no dia 24/05/2018.**

119. Desse modo, passo ao exame das contas anuais de governo da Prefeitura de **ALTO GARÇAS**, referentes ao exercício de 2018, observando-se o disposto no art. 33 da Lei Orgânica do TCE/MT6, c/c art. 82, § 2º7, c/c, art. 176, § 2º8, ambos do RITCE/MT.

3Art. 209 da CEMT. As contas anuais do Prefeito e da Mesa da Câmara ficarão, durante sessenta dias, a partir do dia quinze de fevereiro, à disposição na própria Prefeitura e na Câmara Municipal, após divulgação prevista na Lei Orgânica Municipal, de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhe a legitimidade, nos termos da Lei.

§ 1º As contas serão remetidas ao Tribunal de Contas do Estado, pelos responsáveis dos respectivos Poderes, no dia seguinte a o término do prazo, com o questionamento que houver, para emissão do parecer prévio. (Grifei)

4Art. 182 do RITCE/MT. Os Poderes Legislativo e Judiciário, o Ministério Público do Estado e a Defensoria Pública do Estado de verão encaminhar ao Tribunal de Contas: I. Até primeiro de março do exercício seguinte, as contas anuais; II. Até o último dia do mês subsequente, os balancetes mensais.

5Art. 146 do RITCE/MT. No exercício do controle externo o Tribunal apreciará a legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, eficácia, eficiência e efetividade dos atos e fatos da administração, considerando, dentre outros aspectos: § 1º. As informações coletadas periodicamente pelo sistema informatizado do Tribunal constituem elementos da prestação ou tomada de contas, além de outros documentos não disponíveis em meio eletrônico. § 2º. O sistema informatizado mencionado no parágrafo anterior recepcionará e sistematizará os dados necessários à realização do controle externo de acordo com provimento do Tribunal, e poderão ser alterados ou outros poderão ser criados visando a melhoria do desempenho das atribuições a cargo do Tribunal.

Art. 154 do RITCE/MT. Prestação de Contas é a apresentação voluntária e tempestiva pelos jurisdicionados, dos documentos hábeis e necessários à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial levada a efeito pelo Tribunal de Contas, nos termos constitucionais, legais e regulamentares.

Resolução Normativa 36/2012-TCEMT: "Determina às organizações municipais a remessa de prestação de contas exclusivamente por via eletrônica, atualiza as Resoluções Normativas nºs 16/2008 e 01/2009 deste Tribunal, e dá outras providências".

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

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

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

- a) se as contas anuais representam adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial em 31/12, bem como o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade aplicada à administração pública;
- b) a observância aos limites constitucionais e legais na execução dos orçamentos públicos;
- c) o cumprimento dos programas previstos na LOA quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento das metas, assim como a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;
- d) o resultado das políticas públicas, evidenciando o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do município;
- e) a observância ao princípio da transparência.

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



2.3. DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS.

120. O Município aplicou na **manutenção e desenvolvimento do ensino, o equivalente a 26,95%** da receita proveniente de impostos municipais e transferências estadual e federal, **acima dos 25% previstos no art. 212, da Constituição Federal.**
121. Na **remuneração dos profissionais do Magistério**, o Município **aplicou o correspondente a 67,90%** dos recursos recebidos por conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB –, sendo, portanto **superior aos 60% estabelecidos no inc. XII do artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT – e do art. 22, da Lei Federal 11.494/2007.**
122. Já nas **ações e serviços públicos de saúde**, o Município **aplicou o equivalente a 39,11%** dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos especificados no artigo 158 e alínea “b”, inciso I do artigo 159, e § 3º, todos da CR/88, c/c o inc. III do art. 77 do ADCT, **cumprindo assim o limite mínimo estabelecido de 15%.**
123. Na **despesa com pessoal do Executivo Municipal**, segundo os cálculos apurados pela equipe de Gabinete, foram gastos **43,06%** da Receita Corrente Líquida, **abaixo do limite máximo de 54%** fixado pela alínea “b”, do inc. III, do art. 20, da Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.
124. No **repasso ao Poder Legislativo, o Município transferiu o equivalente à 6,72% do limite máximo permitido pela Constituição Federal, que é de 7%, de acordo com o art. 29-A da CF.**

2.4. DO DESEMPENHO FISCAL.

125. Ao se analisar as receitas orçamentárias, verifica-se que as **Transferências Correntes** representam a maior fonte de recursos na composição da receita municipal, totalizando o valor de **R\$ 36.848.226,81** correspondente à **80,70%** do total da receita orçamentária

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



arrecadada de **R\$ 45.622.102,94**.

126. A **receita tributária própria atingiu o percentual de 11,10% em relação ao total de receitas correntes arrecadadas**, descontada a contribuição ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).
127. A série histórica das receitas orçamentárias no período de 2015/2018, **evidencia uma oscilação das receitas tributárias próprias, apresentando um acréscimo de 2016 para 2018, porém, afigurando-se muito menor do que o volume das transferências correntes, as quais constituem a maior parte das receitas do município.**
128. Na **execução orçamentária**, comparando as **receitas arrecadadas com as despesas empenhadas, ambas ajustadas de acordo com a Resolução Normativa nº 43/2013/TCE/MT, constata-se superávit no resultado orçamentário de R\$ 8.593.393,72** (Oito milhões, quinhentos e noventa e três mil, trezentos e noventa e três reais e setenta e dois centavos).
129. No **resultado financeiro**, constata-se que o Poder Executivo Municipal apresentou uma **disponibilidade financeira no valor de R\$ 14.747.164,06**, para honrar com os compromissos de pagamentos imediatos, dispondo, portanto, de **R\$ 3,99** para cada **R\$ 1,00** de obrigações.

2.5. DAS IRREGULARIDADES.

1) CB 02 Contabilidade _Grave _02. Registros Contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).

1.1) Registros contábeis incorretos no Anexo 12 – Balanço Orçamentário.

2) DB 08 Gestão Fiscal/Financeira_Grave_08. Anuência 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).

2.1) ausência da realização de audiências públicas para demonstração das metas fiscais por quadrimestre.

3) irregularidade FB 02 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_02: Abertura de créditos adicionais – suplementares ou especiais – sem autorização legislativa ou autorização legislativa posterior (art. 167, V, da Constituição Federal; art. 42, da Lei n. 4.320/1964).

3.1) Créditos adicionais abertos sem prévia autorização legislativa.

4) FB 03 Planejamento/Orçamento_Grave_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operação de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

4.1) Abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, totalizando R\$ 230.934,36, sem disponibilidade financeira nas fontes 01, 15 e 24.

4.2) Abertura de créditos adicionais por superávit financeiro, totalizando R\$ 955.175,33, sem os recursos disponíveis nas fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29.

5) MB 01 Prestação de Contas_Grave_01. Sonegação de documentos e informações ao Tribunal de Contas (art. 215 da Constituição Estadual; art. 36, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 269/2007; art. 284-A, VI, da Resolução Normativa TCE nº 14/2007).

5.1) Sonegação do Ofício nº 05, ensejando a inexistência da informação requisitada pelo referido ofício.

6) DC 99 Gestão Fiscal/Financeira_Moderada_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.



6.1) Descumprimento da meta de resultado primário.

7) MC 02 Prestação de Contas_Moderada_02. Descumprimento do prazo de envio de prestação de contas, informações e documentos obrigatórios ao TCE-MT (art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal; arts. 207, 208 e 209 da Constituição Estadual; Resolução Normativa TCE nº 36/2012; Resolução Normativa TCE nº 01/2009; art. 3º da Resolução Normativa TCE nº 12/2008; arts. 164, 166, 175 e 182 a 187 da Resolução Normativa TCE nº 14/2007).

7.1) Envio de Prestação de Contas extemporânea, em desacordo com a Resolução Normativa nº 36/2012 TCE/MT.

130. O Secretário da SECEX de Receita e Governo, mediante Despacho (Doc. Digital 235742/2019), ratificou o Relatório Técnico de Análise de Defesa (Doc. Digital 235741/2019), no qual a equipe técnica sugeriu o saneamento das irregularidades 1.1, 2.1, 3.1, 5.1 e a manutenção das irregularidades 4.1, 4.2, 6.1 e 7.1 apontadas no Relatório Preliminar de Auditoria (Doc. Digital 187910/2019).
131. O Ministério Público de Contas no Parecer n. 5.197/2019 (Doc. Digital 248086/2019) coadunou com a Equipe Técnica no sentido de sanar as irregularidades 1.1, 2.1, 3.1, 5.1. e manter os apontamentos 4.1, 4.2, 6.1 e 7.1, bem como, pela expedição de recomendação ao Legislativo Municipal para que recomende ao Poder Executivo o seguinte: observe o dispositivo constitucionais exposto no artigo 167, II e V, da CF c/c art. 43 da Lei 4.320/64; estabeleça para o próximo exercício, meta real de Resultado Primário nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal; e observe, rigorosamente, os termos da Resolução Normativa 36/2012 desta Corte de Contas.
132. Após analisar os autos, compartilho com o Parecer Técnico e Ministerial no sentido de sanar as irregularidades 1.1, 2.1, 3.1 e 5.1., isso porque, entendo como plausíveis as alegações do gestor. Porém as irregularidades remanescentes, passo ao examine de forma pormenorizada.

2.5.1. IRREGULARIDADE RELATIVA À PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO (FB 03):

133. **A irregularidade 4.1 (FB 03) refere-se à abertura de créditos adicionais por excesso**



de arrecadação, totalizando R\$ 230.934,36, sem disponibilidade financeira nas fontes 01, 15 e 24, em contrariedade com o disposto no artigo 167, incisos II e V, da Constituição Federal e art. 43 da Lei 4.320/1964.

134. O gestor alegou que o valor apresentado por ele, referente à fonte 15, foi divergente do montante apontado pela Equipe Técnica. Sustenta, ainda, que os créditos adicionais abertos em razão das fontes 15 e 24, só não tiveram a respectiva cobertura financeira, em razão das **frustrações de repasses de recursos oriundos de convênios da União, comprometendo assim**, a previsão de excesso de arrecadação.
135. E por fim, quanto à fonte 01, o gestor justificou que o setor financeiro incorreu em falhas ao transpor recursos para a educação além do limite estabelecido pela emenda constitucional n. 212, sem o devido ajuste das receitas. Entretanto, não ocasionou dano ao patrimônio, tendo em vista que a fonte do referido recurso apresentou-se superavitária.
136. A Equipe Técnica, ao analisar a defesa, informou que os valores referentes aos créditos adicionais abertos sem os recursos referentes às fontes 01, 15 e 24, foram extraídos do Sistema Aplic, especificamente, das Peças de Planejamento<créditos adicionais<créditos adicionais por excesso de arrecadação, alimentado pela própria Administração Municipal. As quantias apontadas nas respectivas fontes, apresentam uma somatória de R\$ 230.934,36. Ocorre que o gestor não obteve êxito em comprovar a existência dos créditos para abertura dos mesmos, razão pela qual, a irregularidade foi mantida.
137. O Ministério Público de Contas posicionou-se na mesma linha de raciocínio da SECEX de Receita e Governo.
138. Pois bem.
139. Destaco de início, que a Constituição Federal de 1988 e a Lei 4.320/64 trouxeram a previsão de alguns instrumentos e mecanismos para a adaptação do orçamento às mudanças que porventura surjam durante o exercício financeiro.



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

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

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

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

141. Nos termos do art. 167, V, da CF, a abertura de créditos especiais e de créditos suplementares deve ocorrer por meio de decreto do Chefe do Poder Executivo, após prévia autorização legislativa, que, no caso dos créditos suplementares, já pode constar da própria LOA, conforme dispõe o art. 165, § 8º, da própria Constituição.

142. Do mesmo modo, o inciso VI, do art.167, da CF, também exige prévia autorização legislativa para a realocação de recursos por meio de transposição, remanejamento ou transferência, de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro. Por categoria de programação deve entender a função, a subfunção, o programa, o projeto/atividade/operação especial e as categorias econômicas de despesas9.

143. Aqui abro um parêntese para consignar que, segundo J Teixeira Machado Jr. e Heraldo

9Portaria nº 42, de 14/4/99 (BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria nº 42, de 14/04/1999. Disponível em: http://www.planejamento.gov.br/orcamento/conteudo/legislacao/portarias/portaria_42_14_04_99.htm - 05/12/05).



da Costa Reis, há uma diferença profunda entre créditos adicionais e as técnicas de transposição, remanejamento e transferência, visto que estes caracterizam-se pela repriorização de ações governamentais, enquanto aqueles correspondem à própria alteração da programação orçamentária.¹⁰

144. Ressalto, à luz de precedente deste Tribunal¹¹, ser permitido a alteração da Lei Orçamentária, por outra lei ordinária, para modificar o percentual autorizado para abertura de crédito suplementar, desde que observados os preceitos do sistema orçamentário previstos nos artigos 165 a 169 da CF, com destaque para a vedação de concessão ou utilização de créditos ilimitados contida no art. 167, VII da CR¹², a fim de se evitar o desvirtuamento da programação orçamentária e garantir a gestão fiscal responsável, conforme prescreve o art. 1º da LRF¹³.
145. Seguindo nessa linha de raciocínio, ressalto que viola os incisos II e V do art. 167 da CR, a abertura de créditos adicionais suplementares, quando já ultrapassado o limite estabelecido na LOA, e inexistir lei específica posterior que tenha ampliado o percentual estabelecido na peça orçamentária.
146. Pontuo, também, que na hipótese de ser editada lei ordinária ampliando o percentual previsto na LOA para abertura de créditos adicionais suplementares, a mesma não poderá retroagir para respaldar créditos suplementares abertos antes da sua edição e em montante superior ao limite estabelecido na LOA, tendo em vista o disposto no art. 167, incisos II e V, da CF.
147. Anoto que nos termos do § 1º do art. 43 da Lei 4320/64, **são considerados como fontes de recursos dos créditos especiais e suplementares**, desde que não comprometidos: o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, encerrado em 31/12 (art. 43, § 1º, inciso I); **os provenientes de excesso de arrecadação (art. 43, § 1º, inciso II)**; os resultantes de anulação parcial ou total de

10MACHADO JR., José Teixeira, REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 30ª ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2000/2001, p. 103-109.

11PROCESSO Nº: 14.789-3/2006. INTERESSADO: CÂMARA MUNICIPAL DE CONFRESA/MT. ASSUNTO: CONSULTA. RELATOR: VALTER ALBANO DA SILVA.

12Art. 167. São vedados: VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

13Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.



dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei (art. 43, § 1º, inciso III); o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las (art. 43, § 1º, inciso IV); os resultantes da reserva para contingências, estabelecido na LOA (art. 5º, inciso III, alínea b, da LRF).

148. **Considera-se superávit financeiro**, o resultado da diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, apurado no balanço patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, nos termos do disposto no inciso I do art. 43, c/c § 2º, e §§ 1º e 3º do art. 105, ambos da Lei 4320/64, **devendo-se observar se há previsão constitucional ou legal que vincule os recursos à finalidade específica, hipótese na qual a respectiva fonte de recursos somente poderá ser utilizada para abertura de crédito adicional que atenda ao objeto de sua vinculação.**
149. O parágrafo 1º do artigo 105 da Lei 4.320/64, define que o ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numéricos. Já o passivo financeiro, de acordo com o parágrafo 3º do mesmo artigo, compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária.
150. Dessa forma, por ocasião da apuração do Resultado Financeiro, deve-se levar em conta a respectiva fonte de recurso. **Caso se verifique que houve superávit financeiro em determinada fonte, esse saldo poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos suplementares ou especiais, nos termos da lei.**
151. Dispõe o item 7 da Resolução Normativa 43/2013, deste Tribunal, que **“o superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação”.**
152. **Por excesso de arrecadação**, entende-se o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.



153. *Nesse sentido, é o teor da Resolução de Consulta 26/201514:*

Resolução de Consulta nº 26/2015-TP (DOC, 21/12/2015). Orçamento. Poderes Estaduais e órgãos autônomos. Crédito adicional. Excesso de arrecadação. 1. O excesso de arrecadação de receita ordinária, não vinculada à finalidade específica, pode ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais aos orçamentos dos poderes e órgãos autônomos (art. 43, II, da Lei nº 4.320/1964, c/c o art. 8º, parágrafo único, da LC nº 101/2000). 2. O excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais corresponde ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a receita realizada e a prevista para o respectivo exercício financeiro, considerando, ainda, a tendência do exercício (art. 43, § 3º, Lei nº 4.320/64). 3. A legislação financeira vigente não estabelece prazo para abertura de créditos adicionais quando verificada a existência de excesso de arrecadação, o que pode ser promovido a qualquer tempo, desde que realizado dentro do respectivo exercício de apuração e observados os requisitos legais pertinentes. 4. O cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controles criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas, com destaque para o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de forma a mitigar os riscos fiscais inerentes à utilização de potencial excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais. 5. A apuração do excesso de arrecadação com base na tendência do exercício, para efeito de abertura de créditos adicionais, deve ser revestida de prudência e precedida de adequada metodologia de cálculo, que leve em consideração possíveis riscos capazes de afetar os resultados fiscais do exercício. 6. A administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos e utilizados para abertura de créditos adicionais estão se concretizando ao longo do exercício, e, caso não estejam, deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas. 7. Todos os créditos adicionais por excesso de arrecadação devem ser autorizados por lei e abertos por meio de decreto do Poder Executivo (art. 42, da Lei nº 4.320/1964), tendo em vista que competem exclusivamente a esse Poder as funções de arrecadar e atualizar a previsão das receitas e de distribuí-las aos demais poderes e órgãos autônomos. (...) 11. A abertura de crédito adicional ao orçamento dos Poderes Legislativos Municipais encontra-se adstrita, ainda, ao limite de gasto total calculado sobre o somatório da receita tributária e das transferências constitucionais efetivamente realizado no exercício anterior.

154. Ainda nessa senda de raciocínio, trago à colação o teor da Resolução de Consulta nº 43/2008-TCE/MT:

Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Abertura por um único decreto. Previsão no orçamento somente da parcela da obra ou do serviço a ser realizada em cada exercício. 1. Os créditos adicionais autorizados que têm como fonte de recursos o excês-



so de arrecadação proveniente de recursos de convênios deverão ser abertos por único decreto no valor da lei autorizativa, que corresponderá somente aos valores previstos no convênio a serem liberados no exercício. Para evitar o descontrole dos gastos, o gestor deve controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no artigo 59 da Lei nº 4.320/64. **2.** Para as obras e serviços cujos valores comprometem mais de um exercício financeiro, seja ela licitada integralmente ou de forma parcelada, deverá haver previsão orçamentária somente no que se refere às obrigações a serem firmadas no exercício, de acordo com o cronograma da obra, sendo que a diferença orçamentária deverá ser estimada nos orçamentos dos exercícios correspondentes.

155. Consigno também, que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu artigo 8º, parágrafo único, estatui que *“os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”*.
156. No mesmo diploma legal, o artigo 50, inciso I, determina que *“a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada”*.
157. Feita essa digressão com o fito de estruturar a base do raciocínio lógico-jurídico a nortear os encaminhamentos dirimentes de cada um dos pontos controvertidos das irregularidade 4.1 (FB 03), é que passo, então, a sua análise:
158. A Alegação da frustração de repasse de recursos vinculados às fontes 15 e 24 apontadas para as aberturas dos créditos de R\$ 169.545,67 e R\$ 37.997,43, não justifica o fato dos mesmos virem a ser abertos sem os recursos correspondes, pois, conforme prescreve o art. 43 da Lei 4320/64, a existência de recursos disponíveis é **condição indispensável para a abertura de créditos adicionais**.
159. Ressalto, ainda, que a alegação da defesa sobre a inexperiência e imaturidade de sua Administração Pública, não o isenta de responsabilizá-lo pela abertura de crédito inexistente referente a fonte 01, em razão a transposição de recursos para a educação além do limite estabelecido pela emenda constitucional n. 212, sem o devido ajuste das receitas.
160. Concluo desse modo, pela manutenção da **irregularidade 4.1 (FB 03)**, tendo em vista que restou inequivocamente evidenciada abertura de créditos adicionais especiais por **conta de recursos inexistentes no montante de R\$ 230.934,36, em contrariedade com o**



disposto no artigo 167, incisos II e V, da Constituição Federal e art. 43 da Lei 4.320/1964.230.

161. No entanto, pontuo que a despesa decorrente da respectiva abertura de crédito adicional, para ser executada, deve-se, previamente, verificar o recebimento efetivo do recurso, evitando a ocorrência de indisponibilidade financeira frente aos restos a pagar processados e não processados inscritos no final do exercício financeiro.

162. Ao Analisar a disponibilidade financeira do Município para pagamento de Restos a Pagar, observo que as fontes 01, 15 e 24 apresentam disponibilidade de caixa líquida (descontado os Restos a Pagar Processados e Não Processados), conforme quadro a seguir:

DIPOSNIBILIDADE FINANCEIRA PARA PAGAMENTO DE RESTO A PAGAR				
Fonte	Recursos Ordinários	Disponibilidade e Bruta	Restos a Pagar e Obrigações Financeiras	Disponibilidade Líquida
1	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	1.848.513,67	96.448,43	1.752.065,24
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	184.996,70	37.555,56	147.441,14
24	Transferências de Convênios - Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	739.239,55	137.781,77	601.457,78

163. Diante desse contexto, ainda que tenha constatado a irregularidade de abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente, ficou demonstrado que o gestor adotou medidas cautelosas no momento da execução de despesas na medida que a disponibilidade financeira líquida nas respectivas fontes foram corroboradas, razão pela qual, a presente irregularidade, por si só, não tem o condão de induzir a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do exercício de 2018.

164. **No tocante a irregularidade 4.2 (FB 03) referente à abertura de créditos adicionais por superávit financeiro, no valor de R\$ 955.175,33, sem os recursos disponíveis nas fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29, conforme o apontamento da auditoria, a defesa alega que houve um equívoco ao realizar a abertura dos créditos no montante de R\$ 515.035,48, divergindo, assim, do valor apontado pela SECEX de Receita e Governo, tendo em vista que, os mesmos deveriam ter sido abertos por anulação e não em razão de superávit financeiro.**



165. Esclarece, ainda, que a Administração Municipal providenciará o aperfeiçoamento do sistema financeiro a fim de garantir os dados fidedignos entre “Go-Global” e dados do Sistema APLIC, mediante solicitação de auxílio ao Tribunal de Contas de Mato Grosso.
166. Por fim, declara que conforme o anexo 14 da Defesa¹⁵, as fontes 18, 19, 23 e 29, aparentemente, apresentaram-se em valores superiores ao apurado, porém, mesmo diante do equívoco, não houve déficit financeiro.
167. A SECEX de Receita e Governo entendeu que a alegação de erro no momento da abertura dos créditos adicionais, ocasionando inconsistências nos registros das contas, não afasta a irregularidade apontada, considerando que cabe à Prefeitura providenciar os ajustes necessários para que as informações prestadas ao Sistema APLIC sejam condizentes com a real situação financeira e contábil do município.
168. Informa, ainda, que não procedem as declarações do gestor no sentido de que as fontes 18, 19, 23, 25 e 29 apresentaram-se com valores maiores que os valores apurados, tendo em vista que os dados enviados para o Sistema APLIC não ratificam a afirmativa. Além disso, a Administração Municipal não encaminhou documentação hábil a fim de comprovar tal alegação, razão pela qual, manteve a referida irregularidade.
169. Após o exame da defesa do gestor e das considerações da Equipe Técnica, entendo que, de fato, a irregularidade 4.2 deve ser mantida, considerando que não houve êxito para comprovar que os dados enviados ao Sistema APLIC estavam equivocados.
170. O MPC coadunou com o entendimento técnico.
171. Então, vejamos.
172. Nesse sentido:
- 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 MUNICIPAL. Relator: JAQUELINE JACOBSEN MARQUES. Parecer 76/2017 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 14/11/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 30/11/2017. Processo 84352/2016). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2017, nº 42, nov/2017).

173. Além do mais, não restou comprovada a existência de saldos nas contas vinculadas as fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29, uma vez que não vieram para os autos cópias dos extratos mensais das contas bancárias vinculadas a convênios, com a especificação dos dados destes, a fim de evidenciar mensalmente a ausências dos repasses dos Entes Concedentes, e ainda permitir verificar se o Município custeou ou não gastos mediante recursos próprios, a título de contrapartida para execução do objeto conveniado.

174. Frente a isso, impende consignar o posicionamento extraído do voto condutor do Parecer Prévio 107/2017, alinhavado pelo Conselheiro Luiz Carlos Pereira, assim assentado:

Planejamento. Créditos adicionais. Excesso de arrecadação. Convênios. Lei autorizativa. Dados do convênio. **Os recursos recebidos, decorrentes de convênios firmados no exercício financeiro, caracterizam excesso de arrecadação, e, como tal, incorporam-se ao Orçamento mediante lei autorizativa de créditos adicionais, a qual deve especificar corretamente os dados dos convênios,** tais como: número, concedente, objeto, valor e programa de trabalho. No caso de utilização de recursos do próprio ente como contrapartida em convênios, a lei deve especificar, também, a fonte de recursos da complementação. (CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL. Relator: LUIZ CARLOS PEREIRA. Parecer 107/2017 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 05/12/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 19/12/2017. Processo 82368/2016). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2017, nº 43, dez/2017).

175. No que tange a questão de repasse de convênios para fins de apuração de excesso de arrecadação, a Resolução de Consulta 19/2016, deste Tribunal, assim dispõe:

PREFEITURA MUNICIPAL DE MATUPÁ. CONSULTA. PLANEJAMENTO. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA. CONVÊNIOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA. 1) Na elaboração da Lei Orçamentária Anual –



LOA devem ser previstas as receitas e fixadas as despesas oriundas da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, considerando-as em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada e de acordo com o cronograma físico-financeiro de execução e os valores correspondentes estabelecidos no Termo da avença. 2) Havendo modificações no cronograma físico-financeiro de convênios ou instrumentos congêneres ou na impossibilidade de executá-los ainda no exercício da programação, os respectivos saldos orçamentários devem ser incluídos nos orçamentos subsequentes, caso existam condições para a execução da avença. 3) A previsão de receitas e a fixação de despesas na LOA, provenientes da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, observadas as disposições dos itens precedentes, não caracterizam super estimativa do orçamento público. (grifou-se).

176. Concluo desse modo, pela manutenção da **irregularidade 4.2 (FB 03)**, tendo em vista que restou inequivocamente evidenciada a abertura de créditos adicionais nas fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29, no montante de R\$ 955.175,33 , por conta de superávit financeiro do exercício anterior que não se operou nas respectivas fontes, em contrariedade ao disposto no art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964.
177. **Pondero, entretanto, com fundamento nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, como instrumentos interpretativos das normas, no caso, art. 167, V da CF, e artigo 43 da Lei 4320/64, que as irregularidades 41 e 4.2 (FB 03), em que pesem refletir grave afronta à dispositivos normativos constitucionais e infraconstitucionais, sendo passível, portanto, de determinação legal para adoção de providências corretivas, não são capazes de conduzir, por si sós, ou coligadas com a outra irregularidade que restou mantida, a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do exercício de 2018.**
178. Posiciono-me de tal modo, pois os créditos adicionais abertos nas fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29 no montante de R\$ 955.175,33, por conta de superávit financeiro que não se operaram nas respectivas fontes frisam-se, mesmo merecendo devidas repreensões, não se revelaram dotadas de gravidades a ponto de comprometer ao equilíbrio das contas públicas.



179. Ademais, a irregularidade 4.1 refere-se à abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, no montante de R\$ 230.934,36, sem disponibilidade financeira nas fontes 01, 15 e 24, em contrariedade com o disposto no artigo 167, incisos II e V, da Constituição Federal e art. 43 da Lei 4.320/1964, não ocasionou o desequilíbrio financeiro do município, considerando o gestor adotou medidas cautelosas no momento da execução de despesas na medida que a disponibilidade financeira líquida nas respectivas fontes foram corroboradas.

180. Desta forma, recomendo ao Poder Legislativo Municipal, **que determine o atual Chefe do Poder Executivo, que observe e cumpra a rigor as regras previstas para abertura de créditos adicionais, especialmente as do art. 167, inciso II e V da Constituição Federal, e dos artigos 7º, inciso I, 42 e 43 da Lei no 4.320/64, a fim de que:**

a) Não sejam abertos créditos adicionais sem autorização legislativa e recursos correspondentes;

b) Abstenha-se de promover o empenho de despesas a partir de créditos adicionais abertos que não apresentaram recursos disponíveis ou dispunham de saldo insuficiente para lastrear as respectivas aberturas.

181. **Recomenda-se, ainda,** à atual autoridade política gestora e as que vierem a sucedê-lo em observância ao princípio da continuidade da administração, **que ao prever nas peças orçamentárias, o percentual para autorização para abertura de créditos adicionais, e/ou vir a aumentá-lo no longo do exercício financeiro, diligencie para que não só o limite autorizado para as aberturas de créditos, como também o volume de créditos que venham a ser abertos, em comparação com orçamento inicial da despesa, possam evidenciar o desvirtuamento da programação do orçamento do exercício financeiro, e potencial desequilíbrio das contas públicas.**

2.5.2. IRREGULARIDADE 6.1 RELATIVA AO NÃO CUMPRIMENTO DO RESULTADO PRIMÁRIO PREVISTO NA LDO GESTÃO (DC 99):

182. O gestor alegou que apesar do descumprimento da meta do resultado primário previsto



na Lei Orçamentária Anual, a referida irregularidade não ocasionou o desequilíbrio financeiro nas contas públicas. Ressalta, ainda, que não houve déficit fiscal por falta de planejamento, portanto, não houve inércia por parte da Administração Municipal.

183. Por fim, destaca que o entendimento técnico n. 05/2016 do TCU é no sentido de que o contingenciamento é obrigatório e que a discricionariedade do gestor encontra limites normativos. Assim, adotará medidas cabíveis no âmbito da execução orçamentária -financeira a fim de adotar tal posicionamento técnico.
184. A SECEX de Receita e Governo, por sua vez, ao analisar a defesa, concluiu que o município arrecadou 100,91% da receita estimada e executou 83,98% da despesa autorizada conforme demonstra o quadro 3.1 e 4.1 do Relatório Preliminar 16. Logo, tanto a previsão das receitas primárias como o resultado primário foram equivocadas, concretizando-se a descumprido da referida meta.
185. Saliencia que a meta é definida pelo Chefe do Poder Executivo, e por essa razão, o mesmo deve estabelecer metas fiscais compatíveis com a sua realidade fiscal. Para tanto, a fim de garantir o cumprimento da meta de resultado primário definido em LDO, as vezes, faz-se necessário o contingenciamento de despesas.
186. Ocorre que a auditoria não constatou, em nenhum momento, a existência de decretos com esse objetivo ou elementos que demonstrassem o esforço da Administração Pública para cumprir a meta fiscal de resultado primário, razão pela qual, manteve-se o presente apontamento.
187. O Ministério Público de Contas opinou na mesma esteira de raciocínio da SECEX de Receita e Governo.
188. Vejamos.
189. O art. 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá: **“Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e**



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

190. Já o art. 9º da LRF dispõe que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco “**ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais**”, os Poderes e Ministério Público deverão adotar providências no sentido de conter as despesas públicas, de acordo com os critérios definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias.
191. Entende-se por resultado primário, como sendo “*aquele obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal*”¹⁷, direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.
192. Para fins de apuração do Resultado Primário, não deverão ser computadas as receitas e despesas intraorçamentárias.
193. Superávits primários representam aumentos de disponibilidades de caixa, as quais são deduzidas da **dívida consolidada para fins do cálculo da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários sinalizam a diminuição das disponibilidades** de caixa em um período de apuração e a consequente diminuição do montante a ser deduzido da Dívida Consolidada para fins do cálculo da Dívida Consolidada Líquida.
194. Impende ressaltar, que o principal parâmetro de endividamento é a Dívida Consolidada Líquida. Desse modo, serão consideradas receitas primárias, segundo os contornos normativos da LRF e da Resolução do Senador Federal RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da Dívida Consolidada Líquida, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada.
195. Consideram-se, portanto, como receitas primárias, as receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa. Na mesma esteira de raciocínio, tem-se por despesas primárias, aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa,

¹⁷ Fonte: fls. 219 do Manual de Demonstrativos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional -

<http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/90fc2d72-74e4-450e-a897-6b4280df2c79>



que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.

196. O objetivo da apuração dos resultados primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.
197. As metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, tomando por base a prescrição do caput do art. 9º da LRF, se verificado, ao final de um bimestre através do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (art. 53, inciso III, da LRF), que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão à luz dos §§ 1º, 2º e 4º do art. 9º da LRF, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, promover a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.
198. Estabelece o art. 31 da LRF, que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.
199. O inciso II, do § 1º do art. 31 da LRF, prevê que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º da LRF.
200. A partir dessa digressão, se tem a dimensão da importância da previsão do resultado primário no anexo das metas fiscais, de modo que a inobservância das metodologias e parâmetros estabelecidos para o seu cálculo no Manual de Demonstrativos Contábeis da STN, prejudica a consecução do planejamento orçamentário para o exercício financeiro, podendo, inclusive, comprometer o equilíbrio das contas públicas.
201. Não por outra razão, ainda que no presente caso inexistia a constatação de comprometimento do equilíbrio das contas públicas, entendo que deve ser mantida a



irregularidade 6.1, ante a sua inequívoca materialidade, uma vez que confirmada pela própria defesa do gestor, que, diga-se de passagem, não apresentou argumentos que pudessem isentá-lo de responsabilidade, nem em implicar na descaracterização do fato irregular a ponto de acarretar o seu afastamento, ou, alterá-lo para outro de natureza diversa, acaso restasse evidenciado, por exemplo, que fora derivado de registro contábil incorreto.

202. Contudo, em que pese a materialidade da irregularidade 6.1 (DC 99), a qual, inclusive, é passível de forte recomendação ao Poder Legislativo para que determine ao atual Chefe do Poder Executivo, que observe e cumpra as prescrições legais aplicáveis à elaboração das metas fiscais da LDO, com especial atenção ao correto cálculo do resultado primário, **tenho que tal falha não é capaz de influenciar negativamente no mérito das presentes contas anuais de governo,** uma vez que não comprometeu o equilíbrio das contas públicas.
203. Digo isso, pois se extrai do Balanço Geral do exercício de 2018, que o Município de Alto Garças obteve superávit orçamentário de **R\$ 8.593.393,72 (Oito milhões, quinhentos e noventa e três mil, trezentos e noventa e três reais e setenta e dois centavos),** como também apresentou suficiência financeira para honrar compromissos de curto prazo, correspondente à R\$ 3,99 para cada R\$ 1,00 de obrigações, tendo, inclusive, apresentado dívida consolidada líquida dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal, e observado a prescrição do art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal, no que atine as operações de crédito.
204. Sendo assim, **mantenho a irregularidade 6.1 (DC 99),** com recomendação à Câmara Municipal de Alto Garças, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2018 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

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



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

2.5.3. IRREGULARIDADE 7.1 RELATIVA À DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE ENVIO DE PRESTRAÇÃO DE CONTAS, INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS AO TCE-MT (MC 02):

205. No Relatório Preliminar de Auditoria, a Equipe apurou que o balanço geral anual consolidado e os respectivos demonstrativos contábeis foram encaminhados a este Tribunal de Contas, após o prazo limite de 16/04/2019, em descumprimento ao disposto no artigo 70, parágrafo único, da CF, do art. 209, § 1º da Constituição do Estado de Mato Grosso, no artigo 29 da Lei Orgânica do TCE/MT, no art. 182, II, do RITCE/MT, c/c o art. 1º, IV da Resolução Normativa 36/2012-TCE/MT.
206. Em sua defesa, o gestor pleiteou a desconsideração do apontamento em razão dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, boa fé e equidade, considerando que julgamentos severos devem ser aplicados, somente, à gestores desonestos ou que, de alguma maneira, ocasionaram prejuízos aos cofres públicos com ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico.
207. A Equipe Técnica rechaçou os argumentos da defesa por entender que o descumprimento do prazo de envio de prestação de contas compromete o exercício do controle externo. Ademais, o atraso foi relevante, tratando-se de 38 dias.
208. O Ministério Público de Contas opinou no mesmo sentido da SECEX de Receita e Governo, mantendo a presente irregularidade.
209. Pois bem.



210. É crível que a omissão do dever constitucional de encaminhar a este Tribunal, dentro dos prazos constitucionais e legais¹⁸, e na forma legalmente prevista¹⁹, e com informações válidas e fidedignas, o balanço geral anual e os respectivos demonstrativos contábeis, ou mesmo a depender do tempo de atraso da prestação das respectivas contas, **compromete, sobremaneira, o regular desempenho da missão constitucional confiada a esta Corte de Contas de através do exercício das atividades de controle externo, proceder não só à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos Entes Estadual e Municipais, além dos Poderes e Órgãos autônomos, com vistas a prevenir e reprimir violações aos princípios e normas constitucionais e legais aplicáveis ao direito público, mas também promover à avaliação técnica das respectivas contas anuais de governo, e com isso, viabilizar o juízo deliberativo do Poder Legislativo Municipal, nos termos do art. 31, § 2º da CF.**

211. **No caso em comento, ao analisar a irregularidade 7.1 (MC 02)**, entendo que apesar das contas terem sido prestadas intempestivamente, estas foram remetidas a este Tribunal, afastando assim, a imputação de omissão do dever constitucional esculpido no art. 34, VII, “d”, c/c art. 35, II, c/c art. 70, parágrafo único, c/c art. 70, I e VII, todos da CF 20, e em tempo de não se comprometer a programação das auditorias realizadas pela

¹⁸ Art. 70, parágrafo único, da CF, do art. 209, § 1º da Constituição do Estado de Mato Grosso, do art. 29 da Lei Orgânica do TCE/MT, do art. 182, II, do RITCE/MT, c/c o art. 1º, IV da Resolução Normativa 36/2012-TCE/MT.

¹⁹ Art. 146, §§ 1º e 2º; art. 154, todos do RITCE/MT, e Resolução Normativa 36/2012-TCENT.

²⁰ Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:

“(...) VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais:

a) forma republicana, sistema representativo e regime democrático;

b) direitos da pessoa humana;

c) autonomia municipal;

d) prestação de contas da administração pública, direta e indireta (...).”

Art. 35. O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando:

I - deixar de ser paga, sem motivo de força maior, por dois anos consecutivos, a dívida fundada;

II - não forem prestadas contas devidas, na forma da lei;

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998](#))

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;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas



Secretaria de Controle de Receita e Governo quanto à análise técnica das contas de governo, nem de impor-lhes sobrecarga de trabalho capaz de prejudicar ou inviabilizar a execução das suas metas fixadas no plano estratégico.

212. Convém destacar à luz do art. 399 do Código Civil²¹ e do teor do Acórdão **1040/2018 da Primeira Câmara do TCU²², que não restou evidenciado eventual ocorrência de caso fortuito ou força maior, contemporâneo ao prazo legal estabelecido para prestação de contas perante este Tribunal, que pudesse justificar o atraso no envio do balanço geral anual e dos respectivos demonstrativos contábeis, e com isso, implicar no afastamento da irregularidade 7.1 (MC 02) e na isenção de responsabilidade do gestor.**

213. Assim sendo, mantenho a irregularidade 7.1 (MC 02) atenuando a gravidade a ela atribuída, haja vista que o Balanço geral anual e os respectivos demonstrativos contábeis, ainda que encaminhados, integralmente, a este Tribunal, após o prazo constitucional, foram remetidos em tempo razoável não só para a realização de competente análise técnica, como também, para promoção de deliberação sobre o mérito das contas anuais de governo.

214. Desse modo, em razão da manutenção da irregularidade 7.1 (MC 02) consistente no envio intempestivo de prestação de contas, recomendo ao Poder Legislativo Municipal, que quando da promoção do juízo deliberativo dessas contas (art. 31, § 2º da CF), determine ao Chefe do Poder Executivo, que:

a) Observe e cumpra os mandamentos constitucionais de prestar contas (art. 34, VII, "d", c/c art. 35, II, c/c art. 70, parágrafo único, c/c art. 70, I e VII, todos da CF), dentro do prazo previsto no art. 182, II e parágrafo único, do RITCE/MT, e na forma do art. 146, § 1, c/c art. 154, ambos também do RITCE/MT, e na Resolução Normativa 36/2012- TCE/MT;

²¹ Art. 399. O devedor em mora responde pela impossibilidade da prestação, embora essa impossibilidade resulte de caso fortuito ou de força maior, se estes ocorrerem durante o atraso; salvo se provar isenção de culpa, ou que o dano sobreviria ainda quando a obrigação fosse oportunamente desempenhada.

²² A ocorrência de caso fortuito ou força maior não exime de responsabilidade gestores de recursos públicos que, tendo oportunidade de demonstrar na época certa prevista para a prestação de contas o correto emprego dos recursos sob sua gestão, não o tenham feito (art. 399 do Código Civil). **Acórdão 1040/2018 - Primeira Câmara. Data da sessão:** 06/02/2018.

Relator: WALTON ALENCAR RODRIGUES.



2.6 - DO MÉRITO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE ALTO GARÇAS, REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2018:

215. A reboque dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, como instrumentos interpretativos das normas, a saber, art. 167, inciso II da CF, artigos 42 e 43 da Lei 4320/64, § 1º, do art. 1º da LRF, e, sobretudo, da avaliação da necessidade e da adequação da medida a ser imposta a partir do encaminhamento meritório, em face das possíveis alternativas e das consequências que se apresentam no caso em concreto (*caput* e parágrafo único do art. 20 da LINDB), de modo a impedir deliberação de mérito que se mostre destoada do cenário fático probatório analisado, entendo que **as irregularidades 4.1 e 4.2 decorrentes de abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem disponibilidade financeira nas fontes 01, 15 e 24 e abertura de créditos adicionais por superávit financeiro sem os recursos disponíveis nas fontes 00, 02, 18, 19, 23, 25 e 29, ambas de natureza grave; e os apontamentos 6.1 e 7.1, referente à descumprimento da meta de resultado primário e envio de Prestação de Contas extemporânea, em desacordo com a Resolução Normativa nº 36/2012 TCE/MT, ainda que de natureza moderada, devem ser sim, repreendidas. Porém, não se afiguraram, potencialmente, capazes de, por si sós, conduzir a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas anuais de governo do Município de Alto Garças, referentes ao exercício de 2018.**
216. **Ademais, verificou-se o comprometimento dos atos de governo essenciais ao cumprimento dos imperativos constitucionais e legais relativos aos repasses para o Poder Legislativo, e aos investimentos na saúde, educação e remuneração dos profissionais do Magistério, os quais restaram regularmente atendidos.**
217. E, ainda, mesmo diante da irregularidade de abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente, ficou demonstrado que o gestor adotou medidas cautelosas no momento da execução de despesas na medida que a disponibilidade financeira líquida nas respectivas fontes foram corroboradas., preservando, assim o equilíbrio financeiro e fiscal do município.
218. É importante frisar, que as ponderações acima são frutos das particularidades aquilatadas na análise do caso concreto e, portanto, não servem como salvo conduto aos Municípios para incorrerem nas falhas que restaram materializadas e/ou **em outras que possam resultar em prejuízos a sustentabilidade fiscal e o equilíbrio**



das contas públicas, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de **atividade financeira insustentável do respectivo Ente público.**

219. Sendo assim, entendo, convergindo com o MPC, **que a emissão de Parecer Prévio Favorável à Aprovação das contas anuais de governo do Município de ALTO GARÇAS**, relativo ao exercício de 2018, **é medida que se impõe.**

3 - DISPOSITIVO DO VOTO

220. Diante do exposto, **acolho o Parecer Ministerial 5.197/2019**, do Procurador de Contas, **William de Almeida Brito Júnior**, por convergir com este quanto ao encaminhamento de mérito, e com fundamento no que dispõe o art. 31 da Constituição da República; o art. 210 da Constituição Estadual; o inc. I do art. 1º, e o art. 26, todos da Lei Complementar Estadual 269/2007, **VOTO** no sentido de emitir Parecer Prévio **Favorável à Aprovação** das contas anuais de governo da Prefeitura de **ALTO GARÇAS**, exercício de 2018, gestão do **Sr. CLAUDINEI SINGOLANO.**

221. **Voto**, também, por recomendar ao Poder Legislativo do Município de Alto Garças para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2018 (art. 31, § 2º da CF):

a) Determine ao Chefe do Poder Executivo que:

- I) Observe e cumpra a rigor as regras previstas para abertura de créditos adicionais, especialmente as do art. 167, inciso II e V da Constituição Federal, e dos artigos 7º, inciso I, 42 e 43 da Lei no 4.320/64, a fim de evitar abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa e recursos correspondentes; e abstenha-se de promover o empenho de despesas a partir de créditos adicionais abertos que não apresentaram recursos disponíveis ou saldos suficientes para lastrear as respectivas aberturas;
- II) Observe e cumpra as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir a resultado primário que constará do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;



- III) Acompanhe o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, a fim de comparar as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária.
- IV) Observe e cumpra os mandamentos constitucionais de prestar contas (art. 34, VII, “d”, c/c art. 35, II, c/c art. 70, parágrafo único, c/c art. 70, I e VII, todos da CF), dentro do prazo previsto no art.182, II e parágrafo único, do RITCE/MT, e na forma do art. 146, § 1, c/c art. 154, ambos também do RITCE/MT, e na Resolução Normativa 36/2012- TCE/MT.

b) Recomende ao Chefe do Poder Executivo que:

- V) **Recomenda-se** à atual autoridade política gestora e as que vierem a sucedê-lo em observância ao princípio da continuidade da administração, **que ao prever nas peças orçamentárias, o percentual para autorização para abertura de créditos adicionais, e/ou vir a aumentá-lo no longo do exercício financeiro, diligencie para que não só o limite autorizado para as aberturas de créditos, como também o volume de créditos que venham a ser abertos, em comparação com orçamento inicial da despesa, possam evidenciar o desvirtuamento da programação do orçamento do exercício financeiro, e potencial desequilíbrio das contas públicas.**

222. **Voto ainda, no sentido determinar que a SECEX de Receita e Governo, defina como ponto de controle de auditoria para as próximas contas anuais de governo, examinar acerca das repercussões causadas pela abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes no exercício financeiro auditado, especialmente quanto aos aspectos financeiro e orçamentário, exemplo de se perquirir se houveram ou não despesas empenhadas a partir de créditos adicionais abertos que não apresentaram recursos disponíveis ou dispunham de saldo insuficiente para lastrear as respectivas aberturas, e o quantum das respectivas despesas vieram a ser inscritas em restos a pagar no final do exercício financeiro.**

223. **Cumpr-me ressaltar, que a manifestação ora exarada baseia-se exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, que demonstraram**



satisfatoriamente os atos e fatos registrados até 31/12/2018 (§ 3º do art. 176 do RITCE/MT).

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

225. **É como voto.**

Cuiabá/MT, 14 de novembro de 2019.

(assinatura digital)

Conselheiro interino MOISES MACIEL
Relator