



PROCESSO Nº : 16.734-7/2018 (AUTOS DIGITAIS)
29.204-4/2019 (APENSO)
UNIDADE GESTORA : PREFEITURA MUNICIPAL DE GUARANTÃ DO NORTE
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL – EXERCÍCIO DE 2018
CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – PREVIDÊNCIA
GESTOR : ERICO STEVAN GONCALVES
RELATOR : CONSELHEIRO INTERINO MOISÉS MACIEL

PARECER Nº 4.587/2020

CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2018. PREFEITURA MUNICIPAL DE GUARANTÃ DO NORTE. ASPECTOS GERAIS: GASTOS COM PESSOAL ACIMA DOS LIMITES ESTABELECIDOS PELA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA RESOLUÇÃO DE CONSULTA N. 19/2018. REGISTROS CONTÁBEIS INCORRETOS SOBRE FATOS RELEVANTES. DESCUMPRIMENTO DA META DE RESULTADO PRIMÁRIO ESTABELECIDO NA LDO/2018. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR CONTA DE RECURSOS INEXISTENTES. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE ENVIO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS. PREVIDÊNCIA: NÃO EFETIVIDADE DO PLANO DE AMORTIZAÇÃO APROVADO PARA FINS DE EQUACIONAMENTO DO DÉFICIT ATUARIAL. MANIFESTAÇÃO PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RECOMENDAÇÕES.





1. RELATÓRIO

1. Trata-se das **contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Guarantã do Norte** referentes ao exercício de 2018, sob a gestão do **Sr. Érico Stevan Gonçalves**.

2. Os autos aportaram no Ministério Público de Contas para manifestação acerca da conduta do Chefe do Executivo nas suas funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, nos termos do art. 71, I da Constituição Federal; artigos 47 e 210 da Constituição Estadual, artigos 26 e 34 da Lei Orgânica do TCE/MT (Lei Complementar Estadual nº 269/2007) e art. 29, I, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução nº 14/2007).

3. Verifica-se que equipe técnica havia pronunciado-se inicialmente¹ no sentido da omissão da prestação de contas por parte do Chefe do Executivo do Município de Guarantã do Norte, o que poderia culminar na emissão de Parecer Prévio Contrário à Aprovação das Contas Anuais de Governo do exercício de 2018 da Prefeitura Municipal. Contudo, de forma excepcional, o Conselheiro Relator determinou² a retomada da análise técnica das contas prestadas por parte da Secretaria de Controle Externo Receita e Governo.

4. O processo encontra-se instruído com documentos que demonstram os principais aspectos da gestão, bem como a documentação exigida pela legislação em vigor.

5. Além disso, com vistas ao aprimoramento da fiscalização sobre a gestão dos Regimes Próprios de Previdências, os autos também foram instruídos com informações e documentos sobre os principais aspectos da gestão previdenciária do Município, que motivou a elaboração de relatório de auditoria em apartado ao relatório sobre as contas de governo em seus aspectos gerais.

6. Verifica-se que a auditoria foi realizada com base em informações prestadas por meio do Sistema APLIC, em informações extraídas dos sistemas

¹ Relatório técnico preliminar (doc. 89469/2019) e Relatório Técnico Conclusivo (129030/2019).

² Decisão – doc. 177931/2019.





informatizados da entidade, em publicações nos órgãos oficiais de imprensa municipais, abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e de resultados, quanto à legalidade e legitimidade.

7. Consta do relatório técnico que a auditoria foi realizada na sede do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso em conformidade com as normas e procedimentos de auditoria aplicáveis à Administração Pública, bem como aos critérios contidos na legislação vigente.

8. O Processo nº 19.791-2/2019, apenso a estes autos, refere-se ao envio de documentação pertinente às contas anuais de governo em seus aspectos gerais, pelo Gestor da unidade jurisdicionada, para análise e subsídio do presente processo de Contas de Governo por parte da equipe de auditoria.

9. A Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo apresentou o **relatório preliminar de auditoria**³, por meio do qual constatou a presença de 05 (cinco) irregularidades, quais sejam:

ERICO STEVAN GONCALVES - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2018 a 31/12/2018

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Os gastos com pessoal do Poder Executivo do Município de Guarantã do Norte correspondeu a 57,76% da Receita Corrente Líquida, ultrapassando o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, "b", do art. 20 - Tópico - da LRF. 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO

2) CB02 CONTABILIDADE_GRAVE_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).

2.1) Existência de registros contábeis incorretos que implicaram na inconsistência do Balanço Orçamentário: - Tópico - ausência de registro no Balanço Orçamentário de despesas com Inversões Financeiras. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

³ Documento digital n.º 208155/2019





3.1) Descumprimento da meta de resultado primário estabelecida na LDO/2018, não atendendo ao artigo 9º da - Tópico – LRF. 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

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

4.1) Abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação no valor de R\$ 1.330.803,00, sem recursos - Tópico - disponíveis nas Fontes 19 e 22, contrariando o artigo 43 da lei 4320/64 c/c artigo 167, II, V da C.F/88. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

4.2) Abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.586.735,30, sem recursos disponíveis nas Fontes 01 e 02, contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº - Tópico – 4.320/1964. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

5.1) As contas Anuais de Governo do exercício de 2018 foram enviadas pelo gestor a este Tribunal de Contas - Tópico - fora do prazo legal, em afronta ao artigo 209, § 1º da C.E/MT. 9.1. PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO AO TCE

10. O processo nº 29.204-4/2019, em apenso, contém a análise do Regime Próprio de Previdência Social do Município, realizada pela Secretaria de Controle Externo de Previdência, abrangendo a fiscalização da gestão previdenciária, atuarial, contábil e de investimentos, mediante o qual afirma que foram constatadas 4 (quatro) irregularidades acerca dos temas fiscalizados, a saber:

Prefeito Municipal de Guarantã do Norte: Érico Stevan Gonçalves. Período: 01/01/2018 a 31/12/2018

1. DA 05. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_05. Não recolhimento das cotas de contribuição previdenciária do empregador à instituição de previdência (arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal).

1.1. Ausência de repasse por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal no valor de R\$ 342.634,92, conforme tabela 01.

2. DA 07. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_07. 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 parte consignada do servidor no valor de R\$ 126.383,92, conforme tabela 02

3. DB 09. Previdência Grave 09. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (arts. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS 02/2009).

3.1. Ausência de pagamento de parcelas do Acordo nº 85/2011 (Lei nº 924/2011)

4. LB 99. Previdência Grave 99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

4.1. Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial.

11. Em atendimento aos postulados constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, o responsável foi citado para apresentar defesa, tendo se manifestado por meio dos doc. digitais nº 233846/2019 e 277358/2019 (RPPS).

12. Diante das alegações apresentadas em defesa, a Equipe de Auditoria emitiu **relatório técnico conclusivo**⁴ por meio do qual analisou as razões defensivas e concluiu pelo saneamento da irregularidade listada no item 2.1 (CB 02) e manutenção das demais. No que tange à análise da Previdência Municipal, a equipe de auditoria opinou conclusivamente⁵ pelo saneamento das irregularidades, à exceção daquela descrita no item 4.1 do relatório técnico preliminar (LB 99).

13. Instado a apresentar as alegações finais, o responsável apresentou manifestação acostada aos documentos digitais nº 256632/2019 e 152474/2019 (RPPS).

14. Ao subsequente, vieram os autos ao Ministério Público de Contas para emissão de parecer, oportunidade em que a manifestação foi convertida no **Pedido de Diligência n. 176/2020**⁶, em virtude da necessidade de esclarecimentos por parte da equipe técnica acerca do cômputo das despesas totais com pessoal do Poder Executivo de Guarantã do Norte no exercício de 2018, diante dos verossímeis

4 Doc. n. 248780/2019

5 Doc. n. 40012/2020

6 Doc. 158137/2020





argumentos trazidos por parte do gestor em sede de alegações finais.

15. Acatado o pedido pelo Conselheiro Relator, a unidade instrutiva, mediante **relatório técnico complementar**⁷, esclareceu que houve equivocada interpretação nos relatórios técnicos precedentes acerca dos argumentos apresentados em sede defensiva e realizou a exclusão de despesas de plantões médicos com profissionais servidores efetivos e ou contratados diretamente pelo município, indicando, ainda, a possibilidade de avaliação dos dados na perspectiva de dois cenários distintos: incluindo-se ou não o IRRF incidente sobre a folha de pagamento de pessoal.

16. Por fim, retornaram os autos ao **Ministério Público de Contas** para análise e parecer, nos termos do art. 99, III, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução nº 14/2007).

É o relatório, no que necessário.

2. FUNDAMENTAÇÃO

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

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

19. Cumpre registrar que as contas anuais de governo demonstram a conduta do Prefeita Municipal no exercício das funções políticas de planejamento,

⁷ Doc. 190325/2020.





organização, direção e controle das políticas públicas.

20. A Resolução Normativa nº 01/2019 estabelece regras para apreciação e julgamento de contas anuais de governo prestadas pelo prefeito municipal. Em seu art. 3º, §1º, I, a referida Resolução Normativa estabelece que o parecer prévio sobre as contas anuais de governo será conclusivo no sentido de manifestar-se sobre:

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

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

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

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

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

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

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

21. Dessarte, o processo de contas de governo consiste no trabalho de controle externo destinado a avaliar, dentre outros aspectos, a suscetibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como falhas e irregularidades em atos e procedimentos governamentais, ou insucesso na obtenção dos resultados esperados, devido à falhas ou deficiências administrativas.

22. Ademais, pode ser incluído dentre os objetivos e matérias suscetíveis de averiguação no processo de contas de governo, a relevância da atuação do Gestora, em razão das suas atribuições e dos programas, projetos e atividades sob sua responsabilidade, assim como as ações que desempenha, os bens que produz e os serviços que presta à população.

23. Não se pode olvidar, outrossim, que é por meio do processo de contas





de governo que se verifica e se analisa a eficácia, eficiência e efetividade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais, expressos em metas e resultados definidos e previstos na LOA, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como a capacidade de o controle interno minimizar os riscos para evitar o não atingimento das aludidas metas, além da observância dos limites constitucionais e legais para execução de orçamentos e o respeito ao princípio da transparência.

24. Assim, na órbita das contas de governo, se faz oportuna a análise da posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente ao final do exercício financeiro, abrangendo ainda: o respeito aos limites na execução dos orçamentos públicos, o cumprimento dos programas previstos na LOA, o resultado das políticas públicas e a observância ao princípio da transparência. São esses os aspectos sob os quais se guiará o *Parquet* na presente análise.

25. No caso vertente, as Contas Anuais de Governo do Município de Guarantã do Norte, relativas ao exercício de 2018, **reclamam pela emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação, com recomendações.**

26. Isso é o que se inferirá dos argumentos adiante expostos face às irregularidades mencionadas, ressaltando que a exposição dos fundamentos e do posicionamento adotado restringir-se-á aos pontos que, por sua relevância, repercutirão na formação de juízo quanto à aprovação ou não das contas.

2.1. Contas Anuais de Governo – Aspectos gerais (Processo nº 16.734-7/2018)

2.1.1. Das irregularidades apuradas

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Os gastos com pessoal do Poder Executivo do Município de Guarantã do Norte correspondeu a 56,54% da Receita Corrente Líquida, ultrapassando o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 - Tópico - da LRF. 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO





27. Na **análise técnica preliminar**, a equipe de auditoria asseverou que o total das despesas com pessoal do Poder Executivo de Guarantã do Norte totalizou R\$ 45.566.591,94 (quarenta e cinco milhões, quinhentos e sessenta e seis mil quinhentos e noventa e um reais e noventa e quatro centavos), correspondente a **57,76%** da Receita Corrente Líquida (RCL) de 2018, representando excesso ao limite máximo de 54% fixado no art. 20, inc. III, “b” da Lei de Responsabilidade Fiscal.

28. Em sede de **defesa**, o gestor inicia argumentando que o percentual que deveria constar no achado de auditoria, seria o percentual de 56,95%, pois “não caberia na análise das Contas Anuais de Governo do Exercício de 2018, a exclusão do IRRF da Receita Corrente Líquida, assim como a inclusão do mesmo tributo no valor total da despesa com pessoal, conforme definido pela Resolução de Consulta nº. 19/2018-TP”.

29. Tece comentários aos efeitos normativos da Resolução de Consulta nº 19/2018, aduzindo, em síntese, que os efeitos da referida resolução não podem ter aplicação sobre os atos praticados no exercício de 2018, uma vez que afrontaria o art. 50 da Lei Orgânica do TCE/MT, combinado com o artigo 235 do Regimento Interno do Tribunal.

30. Aduz que o art. 235 do RITCE-MT e a Resolução de Consulta nº 13/2016-TP estabelecem que a norma não opera efeitos retroativos em relação a atos já consumados.

31. Sustenta que houve erro material no cálculo do percentual apurado pela equipe de auditoria e apresentado no quadro 10.4 do relatório técnico, demonstrando o percentual de 1,14% maior do que a realidade, sendo o correto 55,81% e não 56,90% apurado pela auditoria, impactando negativamente na apuração da despesa com pessoal.

32. Alega que o total das despesas com pessoal é de R\$ 42.655.728,03 (quarenta e dois milhões, seiscentos e cinquenta e cinco mil setecentos e vinte e oito





reais e três centavos) e não de R\$ 43.525.947,45 (quarenta e três milhões, quinhentos e vinte e cinco mil novecentos e quarenta e sete reais e quarenta e cinco centavos) como registrado no Anexo 10, quadro 10.3 do relatório técnico, deduzindo o valor de **R\$ 870.219,42** (oitocentos e setenta mil duzentos e dezenove reais e quarenta e dois centavos).

33. Após, apresenta argumentos sobre diversos itens que integraram o cálculo para a aferição do cumprimento do limite de despesas com pessoal do Poder Executivo.

34. Sustenta que foi incluído no cálculo de pessoal as despesas com pagamentos de plantões dos profissionais da saúde no valor de **R\$ 1.996.998,99** (um milhão, novecentos e noventa e seis mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e nove centavos), e que deve ser excluído do cálculo.

35. Acrescenta que deve ser excluído do cálculo também as despesas com pagamentos de férias proporcionais e terço de férias em rescisão no exercício de 2018, que totalizou **R\$ 186.977,20** (cento e oitenta e seis mil novecentos e setenta e sete reais e vinte centavos). Anexa documentação correlata.

36. Defende que houve inclusão por mera presunção de despesas com o Instituto Assistencial de Desenvolvimento (IAD), sem a comprovação nos autos de tratar ser substituição de mão de obra. Ressalta que foram incluídas ainda despesas com terceirização na dotação 3390.39.78 (**R\$ 815.309,31**) e outras contratações de médicos no valor de **R\$ 120.000,00** (cento e vinte mil reais), fazendo com que as despesas com pessoal ultrapassassem o limite permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

37. Por fim, sustenta que desconsiderando tais despesas, o percentual com gasto com pessoal no exercício de 2018 seria de 48,49% da Receita Corrente Líquida, dentro do limite permitido pela Lei.





38. No **relatório técnico conclusivo**, a equipe de auditoria manteve os itens que integraram o cálculo preliminar para a aferição do cumprimento do limite de despesas com pessoal, excluindo apenas valores relativos a férias proporcionais e terço de férias em rescisão no exercício de 2018 (R\$ 148.721,22) e despesas relativas a serviços de coleta de lixo (R\$ 815.309,31), chegando ao percentual de gastos com despesas de pessoal de **56,54%** da Receita Corrente Líquida.

39. Em sede de **alegações finais**, o gestor argumenta, inicialmente, que irregularidades análogas, mantidas pela equipe nestes autos, não tiveram o condão para macular o mérito das Contas do Governo do Estado de Mato Grosso do Exercício de 2018.

40. Repisa que a interpretação da Resolução de Consulta n. 19/2018 está em dissonância com Lei Orgânica do TCE-MT, e em desacordo com a jurisprudência dominante da Corte de Contas. Assevera que a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro estabelece a vacância para entrada em vigor da lei nova, assim como a irradiação dos seus efeitos, sempre respeitado o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. Em vista disso, defende a inaplicabilidade da Resolução de Consulta n.º. 19/2018 - TP para o caso em exame.

41. Entende que a aplicação dos efeitos da Resolução de Consulta n. 19/2018-TP afronta a legalidade, devendo o cerne da irregularidade 1.1, trazida no Relatório Preliminar de Auditoria, gravitar sobre a Receita Corrente Líquida Ajustada no valor de R\$ 76.427.724,76 (setenta e seis milhões, quatrocentos e vinte e sete mil setecentos e vinte e quatro reais e setenta e seis centavos), com valor da Despesa Total com Pessoal equivalente a R\$ 43.525.947,45 (quarenta e três milhões, quinhentos e vinte e cinco mil novecentos e quarenta e sete reais e quarenta e cinco centavos), cujo percentual apurado pela mesma Equipe foi de 56,95%, com base na Resolução de Consulta n. 29/2016, conforme quadro 10.4 do relatório.

42. Indica suposta confusão por parte da equipe técnica quando à exclusão das despesas com plantões médicos, inseridas no Cálculo da Despesa Total com Pessoal, pois não se trata dos pagamentos efetuados para o Instituto Assistencial de





Desenvolvimento (IAD), mas sim, daqueles plantões inseridos nos Resumo Geral da Folha de Pagamento. Em vista disso, defende a exclusão do cálculo da quantia de R\$ 1.996.998,99 deve ser excluída do cálculo da Despesa Total com Pessoal referente a plantões, cujos pagamentos foram efetuado diretamente aos servidores públicos, em atendimento ao Resolução de Consulta nº. 21/2018 – TP.

43. Salienta que a simples existência de pagamento por serviços terceirizados, não se constitui pressuposto hábil a referendar a sua inclusão no cálculo da Despesa Total com Pessoal, sendo necessária a comprovação, por parte da unidade instrutiva, de que tais despesas não estão sendo executadas em caráter complementar.

44. Aduz que mesmo que se considerem os pagamentos feitos para o IAD, isso não lhes retira o caráter indenizatório da prestação de serviços, destacando em caso análogo a não inclusão no cálculo das despesas com pessoal das terceirizações de serviços médicos nas Contas Anuais de Governo do Exercício de 2017 da Prefeitura de São José dos Quatro Marcos⁸, em que o Conselheiro Luiz Henrique Lima entendeu que este não seria o posicionamento adotado pela Corte de Contas Estadual nos últimos anos.

45. Conclui asseverando que o valor da Despesa Total com Pessoal, sem o valor incluso de maneira indevida pela equipe técnica, alcança a quantia de R\$ 37.366.547,63 (trinta e sete milhões, trezentos e sessenta e seis mil quinhentos e quarenta e sete reais e sessenta e três centavos), e o percentual de 48,89%.

46. Passa-se à análise ministerial.

47. Prefacialmente, no que toca à alegação de que a Resolução de Consulta nº 19/2018 não poderia ter efeitos sobre os atos praticados no exercício de 2018, cumpre esclarecer que a referida resolução foi concebida atentando-se às possíveis consequências na apreciação das contas anuais de governo do exercício de 2018, no qual foi editada.

48. Desta feita, a Corte de Contas entendeu por modular os efeitos do novo

⁸ Processo nº. 17.666-4/2017 - Parecer Prévio nº. 101/2018-TP.





entendimento, uma vez que houve ruptura substancial com o reexame da tese adotada na Resolução de Consulta nº 29/2016.

49. Assim, considerando que a inclusão do IRRF incidente sobre a folha de pagamento na composição da Receita Corrente Líquida e nas despesas com pessoal de cada Poder e Órgão, estadual e municipal, poderia resultar na extrapolação dos limites máximos estabelecidos nos artigos 19, II e III, e 20, II e III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, justificou-se a concessão de prazo para que o jurisdicionado não fosse surpreendido negativamente em sua administração.

50. Nesse sentido, fixou-se o entendimento que acaso eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada **exclusivamente** pela aplicação da nova tese do reexame inaugurado pela Resolução de Consulta nº 19/2018, **a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas**, desde que os Gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente, conforme a modulação dos efeitos exposta, **sendo que para as contas referentes ao exercício de 2018 não houve nenhuma destas condicionantes**.

51. Ou seja, se o cômputo do IRRF incidente sobre a folha de pagamento na composição da Receita Corrente Líquida e nas despesas com pessoal ocasionar, **de forma exclusiva**, a extrapolação dos limites máximos estabelecidos nos artigos 19, II e III, e 20, II e III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, tal fato há de ser excepcionalmente relevado nas contas anuais de governo referentes ao exercício de 2018.

52. No que se refere ao valor R\$ 870.219,42 (oitocentos e setenta mil duzentos e dezenove reais e quarenta e dois centavos), excluído do cálculo de despesas totais de pessoal efetuado pela defesa, não se vislumbra nos autos qualquer fundamento que justifique sua exclusão, tampouco houve esclarecimentos por parte do gestor em alegações finais, devendo ser o montante ser mantido no cômputo.

53. No que tange ao montante de R\$ 148.721,22 (cento e quarenta e oito





mil setecentos e vinte e um reais e vinte e dois centavos), relativo a despesas com pagamentos de férias proporcionais e terço de férias decorrentes de rescisões no exercício de 2018, o *Parquet* de Contas concorda com sua exclusão do cômputo de DTP, uma vez que restou evidenciado que o apontamento decorreu do equivocado empenho, por parte da gestão, em rubrica diversa da “3.1.90.94. Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária”, motivo pelo qual não foi desconsiderado no cálculo constante do anexo 10, quadro 10.5 (Gasto com pessoal detalhado).

54. A respeito dos gastos efetuados com o Instituto Assistencial de Desenvolvimento (IAD), os quais a equipe técnica considerou substituição de mão de obra e, portanto, incluiu no cômputo de gastos com pessoal, o Ministério Público de Contas manifesta concordância com a conclusão técnica.

55. Mencione-se, de início, que o regime da gestão por colaboração foi instituído pela Lei nº 9.790/1999, que concebeu às organizações modalidade de qualificação jurídica a ser atribuída a pessoas de direito privado em virtude de ações que podem desenvolver em regime de parceria com o Poder Público.

56. A referida lei criou a possibilidade de negociação de objetivos e metas entre o poder público e a Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, e, por outro, o monitoramento e a avaliação dos projetos, possibilitando maior transparência dos produtos e resultados efetivamente alcançados pelas entidades. Enquanto instrumento de gestão, os termos de parceria direcionam à melhoria da qualidade dos serviços prestados, maior eficiência e flexibilidade do controle administrativo e na aplicação dos recursos públicos, no intuito de viabilizar a melhoria dos sistemas de gerenciamento, quer no âmbito da administração pública, quer na esfera das organizações da sociedade civil.

57. Por outro lado, resulta da legislação de regência que as parcerias estabelecidas entre a OSCIP e o Poder Público **não podem objetivar a substituição da**





ação estatal, mas sim devem buscar a complementação de atividades já implementadas e desenvolvidas pelo Estado.

58. Conveniente destacar, portanto, que o papel da OSCIP é atuar de forma distinta do Poder Público parceiro, ou seja, deve ser evidente a separação entre os serviços públicos prestados pelo ente público e as atividades desenvolvidas pela OSCIP. Pois tal distinção impede uma falsa e deficiente caracterização de uma forma ilegal de terceirização de serviços públicos⁹. Afinal, o Termo de Parceria é instrumento criado para que entidades do terceiro setor recebam incentivos para atuar paralelamente ao ente público, de maneira distinta dele, e não para que o substitua, fazendo às vezes do Poder Público.

59. Assim, conforme estipula a Lei nº 9.790/99, a entidade qualificada como OSCIP deve expressar sua dedicação às atividades enumeradas no parágrafo único do art. 3º, por intermédio (i) da realização de projetos, programas e planos de ações correlatas, (ii) da doação de recursos físicos, humanos e financeiros, ou ainda (iii) através da prestação de serviços intermediários de apoio a outras organizações sem fins lucrativos e a órgãos do setor público que atuem em áreas afins.

60. No caso dos autos, a equipe incluiu no cálculo dos gastos totais com pessoal o montante de R\$ 3.198.370,41 (três milhões, cento e noventa e oito mil trezentos e setenta reais e quarenta e um centavos), decorrente de despesas com contratações de terceirizações de serviços relacionadas à mão de obra que se enquadram no conceito de gasto com pessoal, excluindo os plantões médicos e os serviços médicos especializados (MAC).

61. A discriminação dos gastos foi obtida em resposta ao Ofício Circular nº 05/2019 – SECEX (Apêndice E do relatório técnico preliminar), que solicitou informações sobre a existência de contratações de Organizações Sociais, OSCIPs ou cooperativas cujos serviços possuam correspondência com o Plano de Cargos,

⁹ OLIVEIRA. OSCIPs e licitação: ilegalidade do Decreto nº 5.504/2005. Revista Zênite de Licitações e Contratos, pg. 136.





Carreiras e Salários do Município, oportunidade em que foi encaminhado como resposta o Ofício n. 099/2019/GP¹⁰, assinado pelo Prefeito Municipal de Guarantã do Norte, **confirmando a existência de contratação para funções análogas em relação a 23 (vinte e três) cargos do quadro permanente da estrutura municipal**, a exemplo de médico clínico geral, enfermeiro, técnico em enfermagem, odontólogo, recepcionista, limpeza e lavanderia, fisioterapeuta, cozinheiro, técnico em patologia, assistente social, psicólogo, fonoaudiólogo.

62. Portanto, não merece prosperar o argumento de defesa de que a unidade instrutiva não teria demonstrado a materialidade da irregularidade, devendo as despesas serem incluídas no cômputo das despesas totais de pessoal por restar demonstrada a substituição de mão de obra.

63. Conforme bem pontuado pela equipe, depreende-se dos documentos de despesas da contratada IAD que os serviços foram prestados por pessoas físicas na área de saúde, com o seguinte histórico: “referente a execução de termo de parceria 001/2015, visando suprir as carências do quadro de prestadores de serviços públicos em atendimento a demanda por esses serviços na área de saúde pública”, não restando dúvidas de que tais despesas possuem natureza de gastos com pessoal.

64. Concorde-se, por outro lado, com a exclusão do cômputo de DTP dos valores gastos com serviços de limpeza e conservação (R\$ 815.309,31), devendo tais despesas serem consideradas como locação de mão de obra.

65. Acerca da inclusão no cálculo de pessoal das despesas com pagamentos de plantões dos profissionais da saúde no valor de R\$ 1.996.998,99 (um milhão, novecentos e noventa e seis mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e nove centavos), insta salientar que este *Parquet* de Contas elaborou o Pedido de Diligência n. 176/2020 para esclarecimentos adicionais por parte da unidade instrutiva em virtude da verossimilhança dos argumentos trazidos em sede de alegações finais.

¹⁰ Doc. 208155/2019, fl. 198.





66. Como se nota do apontamento preliminar, a equipe de auditoria excluiu do cálculo os plantões médicos e os serviços médicos especializados (MAC) relacionados à Oscip, resultando em despesas com pessoal no valor de R\$ 2.263.061,10 (dois milhões, duzentos e sessenta e três mil e sessenta e um reais e dez centavos), não havendo clareza quanto a exclusão ou não do cômputo de plantões médicos exercidos por profissionais da saúde com vínculo direto com a administração pública, seja este vínculo estatutário ou contratual.

67. Segundo a defesa do gestor, houve a indevida inclusão de R\$ 1.996.998,99 (um milhão, novecentos e noventa e seis mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e nove centavos) no cálculo da Despesa Total com Pessoal referente a plantões, cujos pagamentos foram efetuados **diretamente aos servidores públicos**, conforme planilha extraída do sistema de informações da Prefeitura Municipal e encaminhada em defesa, denominada “Relação de servidores por Evento – 01/2018/12/2018”¹¹, ou seja, tal valor não teria sido considerado no montante de 2.263.061,10 (dois milhões, duzentos e sessenta e três mil e sessenta e um reais e dez centavos), excluído do cômputo das despesas de pessoal em virtude do que dispõe a Resolução de Consulta n. 21/2018-TP e a modulação de seus efeitos.

68. O requerimento ministerial foi acatado pelo Conselheiro Relator, o que deu ensejo ao relatório técnico complementar por parte da unidade instrutiva, em que restou esclarecido que houve equivocada interpretação nas manifestações técnicas precedentes acerca dos argumentos apresentados em sede defensiva.

69. Diante disso, a equipe realizou a exclusão de despesas de plantões médicos com profissionais servidores efetivos e ou contratados diretamente pelo município, indicando, ainda, a possibilidade de avaliação dos dados na perspectiva de dois cenários distintos: incluindo-se ou não o IRRF incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, conforme os quadros elaborados:

¹¹ Doc. 233846/2019.





Apuração do cumprimento do limite legal individual - STN (MCASP)		Apuração do cumprimento do limite legal individual - Sem IRRF	
Descrição	Valor	Descrição	Valor
Despesas com Pessoal	R\$ 45.566.591,94	Despesas com Pessoal	R\$ 43.525.947,45
(-) Despesas não computadas	R\$ 2.961.029,52	(-) Despesas não computadas	R\$ 2.961.029,52
- Férias e 1/3 de férias	R\$ 148.721,22	- Férias e 1/3 de férias	R\$ 148.721,22
- Locação de mão de obra	R\$ 815.309,31	- Locação de mão de obra	R\$ 815.309,31
- AJUSTE	R\$ 1.996.998,99	- AJUSTE	R\$ 1.996.998,99
(=) Despesa Total com Pessoal (DTP)	R\$ 42.605.562,42	(=) Despesa Total com Pessoal (DTP)	R\$ 40.564.917,93
Receita Corrente Líquida (RCL)	R\$ 78.885.699,55	Receita Corrente Líquida (RCL)	R\$ 76.427.724,76
% sobre a RCL	54,01%	% sobre a RCL	53,08%

70. Neste ponto, o Ministério Público de Contas entende que a apuração dos gastos totais com pessoal deve levar em conta o entendimento firmado quando da aprovação da Resolução de Consulta n. 19/2018, modulando os efeitos da nova interpretação adotada com a revogação da Resolução de Consulta n. 29/2016, conforme se observa:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 19/2018 – TP

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes. Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 31.317-3/2018.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 237 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), **resolve**, por maioria, acompanhando o voto da Relatora, alterado oralmente em Sessão Plenária para acolher a sugestão do Conselheiro Interino Isaias Lopes da Cunha no que se refere à redação contida na parte que trata da modulação dos efeitos do novo entendimento, de modo a deixar mais claro que essa modulação é exclusivamente para fins de apreciação das contas anuais de governo pelo Tribunal Pleno deste TCE diante da mudança do posicionamento desta Casa e não alcança o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional, de acordo, em parte, com o Parecer nº 56/2018 da Consultoria Técnica e de acordo com o Parecer nº 4.404/2018 do Ministério Público de Contas, preliminarmente, conhecer o reexame da tese prejudgada e, no mérito, **revogar** a Resolução de Consulta nº 29/2016 e **aprovar** a proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Consultoria Técnica, com o seguinte teor: o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser





incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes; e, ainda, mediante técnica processual já aplicada pelo Tribunal Pleno no Acórdão nº 455/2018-TP, **firmar o entendimento** do Colegiado deste Tribunal no sentido de que, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova tese deste Reexame, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação daquelas contas, desde que os Gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente, conforme a modulação dos efeitos a seguir exposta; e, **modular os efeitos do novo entendimento** para que os Poderes e Órgãos autônomos do Estado e dos Municípios que se encontrem, no final do exercício de 2018, acima do limite legal de despesas com pessoal, nos termos do novo prejudgado, observem: a) no exercício de 2019, as vedações impostas pelo artigo 22 da LRF e não promovam medidas que aumentem essas despesas; b) no exercício de 2020, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, 25% do eventual excedente da despesa total com pessoal; c) no exercício de 2021, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 35% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 60%; e, d) no exercício de 2022, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%; **destacando-se** que essa modulação é exclusivamente para fins de apreciação das Contas Anuais de Governo pelo Tribunal Pleno deste TCE diante da mudança do posicionamento desta Casa e não alcança o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional. (grifos originais)

71. Ou seja, acaso o cômputo do IRRF incidente sobre a folha de pagamento na composição da Receita Corrente Líquida e nas despesas com pessoal ocasionar, **de forma exclusiva**, a extrapolação dos limites máximos estabelecidos nos artigos 19, II e III, e 20, II e III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, tal fato há de ser excepcionalmente relevado nas contas anuais de governo referentes ao exercício de 2018.

72. Conforme explicitado acima, **sem a inclusão do Imposto de Renda Retido na Fonte, o limite de gastos com pessoal do Poder Executivo ficaria abaixo do legalmente previsto, atingindo o percentual de 53,08%**, como se observa:

Percentual com a inclusão de IRRF	Percentual sem a inclusão do IRRF
54,01%	53,08%





73. Assim sendo, como nas presentes contas a exclusão dos referidos valores de IRRF do cálculo **é determinante para a recondução dos gastos de pessoal aos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal**, já que se atinge o percentual de **53,08%** da Receita Corrente Líquida, é aplicável às presentes contas de governo a modulação dos efeitos prevista na Resolução de Consulta nº 19/2018, de forma que a caracterização de tal irregularidade não poderá ser, por si só, ensejadora da conclusão por Parecer Prévio Contrário à sua aprovação.

74. Diante do exposto, **o Ministério Público de Contas sugere a manutenção da irregularidade**, com expedição de **recomendação** à Câmara Legislativa Municipal, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), quando do julgamento das referidas contas de governo, para que **determine** ao Chefe do Poder Executivo que observe os limites de despesas com pessoal constantes da Lei Complementar nº 101/2000, sobretudo aqueles constantes no art. 19, III e no art. 20, III, b, bem assim, o entendimento firmado pela Corte de Contas por meio da Resolução de Consulta n. 19/2018 para os exercícios vindouros.

2) CB02 CONTABILIDADE_GRAVE_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).

2.1) Existência de registros contábeis incorretos que implicaram na inconsistência do Balanço Orçamentário: - Tópico - ausência de registro no Balanço Orçamentário de despesas com Inversões Financeiras. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

75. No **relatório técnico preliminar**, a Equipe de Auditoria observou que o Balanço Orçamentário apresentado pelo Chefe do Poder Executivo em sua prestação de contas apresenta divergência no total das Despesas de Capital, estando ausente nessa peça contábil, o registro das despesas com Inversões Financeiras (aquisição de equipamentos/material permanente usados), no valor de R\$ 260.000,00 (duzentos e sessenta mil reais).

76. Em decorrência disso, destacou a equipe que o valor atualizado para fixação das despesas (dotação atualizada) também estaria incorreto, sendo que o





Balanço Orçamentário registrou R\$ 124.319.552,53 (cento e vinte e quatro milhões, trezentos e dezenove mil quinhentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e três centavos) e o APLIC apresenta o valor de R\$ 124.579.552,53 (cento e vinte e quatro milhões, quinhentos e setenta e nove mil quinhentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e três centavos).

77. A **defesa** destaca a prerrogativa que a administração pública possui de rever seus próprios atos e anulá-los, caso eivados de vícios. Informa a correção do Balanço Orçamentário consolidado por meio do departamento de contabilidade, juntando aos autos o Balanço corrigido. Menciona ainda, o princípio da razoabilidade, sob o qual deve-se expedir recomendação, em razão da correção das informações apresentadas.

78. No **relatório técnico conclusivo**, a equipe técnica saneou o apontamento em virtude da correção realizada pelo gestor, com a publicação do novo balanço no Diário Oficial Eletrônico dos Municípios em 26/09/2019.

79. Em que pese a ínfima reprovabilidade do apontamento sob análise para fins de julgamento das contas anuais de governo e a correção realizada pela gestão após a constatação por parte da equipe técnica, o **Ministério Público de Contas** entende que a irregularidade de fato ocorreu, sendo, inclusive, admitida pelo gestor.

80. Acerca das divergências contábeis entre os valores do Balanço Orçamentário registrados no Sistema APLIC e na prestação de contas apresentada pelo gestor, deve a administração ter cautela em todos os atos praticados, principalmente no que se refere aos registros contábeis, pois são eles que demonstram a saúde financeira do órgão. Logo, no caso dos autos, caberia aos contadores a correta verificação, dentro do exercício contábil, de todos os lançamentos feitos, para que não houvesse divergência alguma capaz de prejudicar o exercício do controle externo.

81. Pelo exposto, o **Parquet** de Contas pugna pela manutenção da **irregularidade**, com a emissão de **recomendação** para que o Poder Executivo Municipal efetue os registros contábeis de forma a garantir a consistência das Demonstrações





Contábeis.

3) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.
3.1) Descumprimento da meta de resultado primário estabelecida na LDO/2018, não atendendo ao artigo 9º da LRF. - Tópico - 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

82. Por meio do **relatório técnico preliminar**, a Equipe de Auditoria constatou que o município obteve resultado primário deficitário, indicando falta de receitas não financeiras para fazer face aos gastos não financeiros, não sendo constatadas providências por parte da gestão para o equacionamento dos gastos para atendimento do disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

83. Em **defesa**, o gestor tece comentários acerca do conceito de resultado primário, bem como, a forma de seu cálculo orientado pelo Tesouro Nacional no Manual de Elaboração Demonstrativos Fiscais para 2018, alegando a adoção da metodologia “acima da linha”, que representa a diferença entre as receitas primárias totais e as despesas primárias efetivamente pagas. Destaca que a memória de cálculo é desenvolvida por sistemas de contabilidade e planejamento utilizados pelos municípios, seguindo a orientação do citado Manual.

84. Aduz que a análise do cumprimento de metas passa pelo fator econômico do Estado de Mato Grosso, agravado nos municípios pela ausência de repasse de várias receitas legais, voluntárias e até constitucionais, por parte do Estado, influenciando no resultado final do exercício.

85. Mediante o **relatório técnico conclusivo**, a equipe manteve o apontamento, asseverando, em síntese, que a metodologia informada na defesa foi a mesma utilizada na elaboração do apontamento e que a questão de maior relevância no caso em análise foi a omissão do gestor em adotar providências para adequação dos gastos no exercício de 2018.





86. Nas **alegações finais**, o gestor argumenta que não há nenhuma penalidade prevista para o não cumprimento das metas estabelecidas pela LDO, uma vez que, os crimes tipificados pelo ordenamento jurídico dizem respeito à violação à lei orçamentária.

87. Destaca que as metas fiscais não são regras jurídicas a serem cumpridas, pois são parâmetros de planejamento e transparência a serem observados na elaboração da lei orçamentária anual e na execução orçamentária, devendo o gestor proceder a avaliação do seu cumprimento nos períodos definidos pela LRF. Entende ser presumível que se a Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o cumprimento das metas precisa ser avaliado em determinado período, o que significaria ser perfeitamente aceitável que a meta não seja alcançada.

88. Colaciona trecho de voto elaborado pelo Conselheiro Substituto Luiz Henrique Lima em que se destaca a ausência de tipificação penal quanto ao descumprimento de metas fiscais e a influência limitada do gestor no controle das metas.

89. **O Ministério Público de Contas entende que a irregularidade merece ser mantida.**

90. A necessidade de estabelecimento de metas como diretriz da política fiscal levada a efeito pelos entes federados decorre da Lei Complementar nº 101, de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). De acordo com essa norma, compete às leis de diretrizes orçamentárias estabelecer metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receita, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública (art. 4º, §1º, LRF). Tais parâmetros devem nortear a elaboração e a execução da lei orçamentária do exercício a que se referem.

91. Contudo, algumas das estimativas podem não se concretizar, o que demanda ajustes durante a execução do orçamento. Isso acontece, por exemplo, quando a receita efetivamente arrecadada fica aquém da receita prevista (frustração de arrecadação) ou quando uma determinada despesa não é prevista ou demanda mais dotações do que as inicialmente estimadas (subavaliação de despesas). Tais





ocorrências, caso não contornadas, acabam por colocar em risco o alcance da meta de resultado primário estabelecida.

92. Todavia, visando a mitigar esse risco de descumprimento das metas fiscais, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu que, se ao final de um bimestre for verificado que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, a gestão deverá promover limitação de empenho e movimentação financeira, nos montantes necessários para garantir o cumprimento da meta, devendo tais restrições ao gasto recair obrigatoriamente sobre despesas primárias discricionárias, conforme art. 9º da LRF:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, 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, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

93. Concorde-se com o argumento de defesa de que o ordenamento jurídico pátrio não prevê a culminação de sanções derivadas exclusivamente do descumprimento de metas fiscais e que estas devem ser fixadas como norma programática em matéria orçamentário-financeira, direcionando a atuação do Poder Executivo.

94. No entanto, cumpre destacar que a atuação da Corte de Contas não se limita às funções sancionatória e repressiva, merecendo destaque as funções orientativa e pedagógica, que ganham especial relevo na análise das contas anuais de governo com a possibilidade de expedição de recomendações à gestão pública.





95. Nunca é demais dizer que a Lei de Responsabilidade Fiscal despontou como importante instrumento normativo de viés gerencial a serviço do gestor e da administração pública, tendo como escopo principal limitar o endividamento dos Municípios e a definição de princípios básicos de responsabilidade, derivados da noção de prudência na gestão de recursos públicos.

96. Nesse sentido, forçoso reconhecer que é perfeitamente cabível a atuação da Corte de Contas na avaliação do cumprimento de metas fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, de modo a orientar a administração pública com a proposição de medidas voltadas à melhoria da responsabilidade sobre as receitas e gastos públicos, em especial, com a adoção das medidas criadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal para a prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

97. O apontamento sob análise, portanto, teve o escopo de demonstrar a inércia da gestão ao não adotar providências para a adequação dos gastos, tais como contingenciamento ou limitação de empenhos, conforme expressamente previsto no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, Anexo de Riscos Fiscais e artigo 38 da Lei de Diretrizes Orçamentárias, e sobre tal aspecto as manifestações defensivas quedaram-se silentes.

98. Nesta esteira, o **Ministério Público de Contas opina pela manutenção do achado de auditoria**, com a sugestão de **recomendação** para que o Poder Legislativo Municipal determine ao Poder Executivo que avalie os fatores que impediram o atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como que adote medidas oportunas para, caso necessário, limite o empenho e movimentação financeira, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

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





4.1) Abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação no valor de R\$ 1.330.803,00, sem recursos - Tópico - disponíveis nas Fontes 19 e 22, contrariando o artigo 43 da lei 4320/64 c/c artigo 167, II, V da C.F/88. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

99. O relatório preliminar de auditoria aponta que houve a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, sem a ocorrência do referido excesso, no total de R\$ 1.330.803,00 (um milhão, trezentos e trinta mil oitocentos e três reais) na fontes 19 e 22 em desconformidade com o art. 43 da Lei nº 4.320/1964, consoante quadro elaborado:

Fonte	Descrição	Valor - R\$	Lei nº	Decreto nº	OBS
19	Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	1.278.744,40	1758/2018 1783/2018 1788/2018 1798/2018 1805/2018	108/2018 133/2018 146/2018 157/2018 190/2018 177/2018 181/2018	especial
22	Transferências de Convênios ou Contratos de Repasse - Educação	52.058,60	1735/2018	94/2018	especial
	Total	1.330.803,00			

100. A defesa alega a existência de recursos financeiros de livre aplicação (Fonte 00) e que as fontes de recursos originárias e derivadas não podem ser analisadas de maneira isolada, devendo ser considerada a “tendência” prevista para arrecadação dos recursos do exercício, estabelecida pelo § 3º do art. 43 da lei 4.320/64.

101. Entende que a irregularidade pode ser atenuada, pois havia previsão de recursos suficientes para amparar a abertura dos respectivos créditos.

102. Aduz que as fontes de recursos 01, 02 e 19 são mecanismos de controle das receitas e despesas relativos à aplicação constitucional no ensino (01), na saúde (02) e dos recursos destinados à manutenção do FUNDEB 40% (19), cujos recursos são oriundos das fontes de recursos nº 00 para as duas primeiras e nº 18





para a terceira.

103. Entende que, no caso em análise, as duas fontes de recursos do FUNDEB se comunicam entre si, pois tratam-se de fontes de recursos originária (18) e derivada (19), sendo necessário para a confirmação do achado, a inexistência de recursos no confronto de ambas as fontes, e não de maneira isolada.

104. Em vista disso, salienta que o caso se amolda mais a irregularidade de cunho contábil e não financeira e colaciona o entendimento exposto no Voto do Conselheiro Isaías Lopes da Cunha nos autos do processo nº. 25.884-9/2015, relativo às Contas Anuais de Governo do Exercício de 2016 da Prefeitura de Denise.

105. Acrescenta a defesa:

Em análise superficial feita no “Quadro 2.3 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação”, extraído do Relatório Prévio de Auditoria e exposto no achado pelos Analistas, a Fonte de Recursos nº. “19” apresentou déficit de arrecadação equivalente a -R\$ 1.278.744,40.

Em leitura no mesmo quadro, consta demonstrado o Excesso de Arrecadação nas fontes de recursos utilizado pela Municipalidade, dentre as quais, destaca-se que a Fonte de Recursos “00” no valor de R\$ 550.439,36, cuja fonte é de livre aplicação. Verifica-se ainda, Excesso de Arrecadação na Fonte nº. 18, no valor de R\$ 548.407,18 e, se somadas, alcança a quantia de R\$ 1.098.846,54.

Assim, muito embora o Excesso de Arrecadação, em tese, não tenha alcançado a quantia estimada, imperioso mencionar que o caso reclama pela razoabilidade, pois o resultado da análise quando realizada levando em consideração os recursos existentes nas fontes “00” e “18”, percebe-se que apenas o valor aberto supostamente sem o efetivo excesso de arrecadação foi apenas R\$ 179.897,86, amparado ainda, pela tendência que se mostrava no exercício, na forma do Artigo 43, §3º da Lei Federal nº. 4.320/1964.

106. Por fim, colaciona trechos do voto do Conselheiro Relator Moisés Maciel de parecer do Ministério Público de Contas e em irregularidade análoga apurada nas Contas Anuais de Governo do Exercício de 2017 da Prefeitura de Peixoto de Azevedo, em que considerou-se a presença de recursos na fonte 00 para a cobertura financeira de créditos adicionais.





107. No **relatório técnico conclusivo**, a unidade instrutiva rechaça a argumentação defensiva, salientando que a utilização da fonte de recursos ordinários (00) seria possível se o cálculo fosse realizado pelo total do excesso de arrecadação, porém, no cálculo por fonte, tal procedimento não se admite.

108. Acrescenta que mesmo que isso fosse possível, o resultado seria mais danoso, pois no total não houve excesso de arrecadação, mas sim déficit, como demonstra o Balanço Orçamentário (desconsiderando as receitas Intra):

. Receita total inicial prevista	R\$ 109.423.595,80
. Receita arrecadada total	R\$ 87.481.607,95
. Déficit de arrecadação	R\$ - 21.941.987,85
. Créditos adicionais abertos por excesso	R\$ 8.567.025,03
= Créditos adicionais abertos sem fonte de recursos	R\$ 8.567.025,03

109. Esclarece que, levando em consideração que foi orçado o valor de R\$ 21.110.000,00 (vinte e um milhões cento e dez mil reais) a título de Transferências de Convênios de Capital na Fonte 24, nada foi arrecadado no exercício, o que gerou um déficit de arrecadação no mesmo valor, impactando consideravelmente o resultado do exercício. Ainda com a exclusão desse valor (R\$ 21.110.000,00) do cálculo acima, pelo total, ainda assim, o município obteve déficit de arrecadação no valor de R\$ 831.987,85 (oitocentos e trinta e um mil novecentos e oitenta e sete reais e oitenta e cinco centavos).

110. A equipe acatou a defesa no que diz respeito à fonte 22, relativo a recurso do convênio com a SEDUC-MT que, embora sem previsão orçamentária, foi repassado pelo total no exercício de 2018, no valor de R\$ 149.940,00 (cento e quarenta e nove mil novecentos e quarenta reais), procedendo à modificação do apontamento apenas quanto ao valor dos créditos abertos por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, que passa a ser de R\$ 1.278.744,40 (um milhão, duzentos e setenta e oito mil setecentos e quarenta e quatro reais e quarenta centavos).

111. Em sede de **alegações finais**, o gestor apenas repisa os argumentos de defesa quanto a este achado.





112. O Ministério Público de Contas acompanha o posicionamento da unidade instrutiva.

113. O planejamento orçamentário é um dos pilares sobre o qual repousa o sistema de responsabilidade fiscal. Nesta senda, o art. 43 da Lei nº 4.320/64 exige que a abertura dos créditos suplementares e especiais **depende da existência de recursos disponíveis** para ocorrer a despesa e **será precedida de exposição justificativa**.

114. A Constituição Federal é taxativa ao determinar a vedação de abertura de créditos adicionais sem a existência de recursos para cobrir a despesa realizada, vide art. 167, incisos II e V da Constituição Federal:

Art. 167. São vedados:

[...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

[...]

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e **sem indicação dos recursos correspondentes; (grifou-se)**

115. No mesmo sentido, os arts. 43 e 46 da Lei nº 4.320/64, *in verbis*:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes de **excesso de arrecadação**;

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.

§ 2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

§ 3º Entende-se por **excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.**





§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

Art. 46. O ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa, até onde for possível. (grifou-se)

116. O excesso de arrecadação na fonte deve ser acompanhado mês a mês, de forma a garantir a efetiva existência de recursos para eventual abertura de crédito adicional, conforme as diretrizes da Resolução de Consulta nº 26/2015 deste Tribunal de Contas, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

7. Todos os créditos adicionais por excesso de arrecadação devem ser autorizados por lei e abertos por meio de decreto do Poder Executivo





(art. 42, da Lei nº 4.320/1964), tendo em vista que competem exclusivamente a esse Poder as funções de arrecadar e atualizar a previsão das receitas e de distribuí-las aos demais poderes e órgãos autônomos.

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

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

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

117. A diferença positiva entre as receitas arrecadadas e as despesas realizadas, constatada durante o exercício, constitui fator atenuante da irregularidade caracterizada pela abertura de crédito adicional sem a concretização do excesso de arrecadação na respectiva fonte de recursos, desde que não configure desequilíbrio fiscal das contas públicas¹².

118. Corroborando integralmente as considerações trazidas pela equipe de auditoria, o Ministério Público de Contas entende que, ainda que fosse utilizada a metodologia referendada em sede defensiva, cujo cômputo alberga o total do excesso de arrecadação no Município, a conclusão seria a de que o ente apresentou déficit de arrecadação, conforme Balanço Orçamentário, de modo que, ao revés do que afirma a defesa, há clara demonstração de não haviam recursos suficientes para a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, seja por fonte, seja considerando os seus totais.

119. Acerca da Fonte 22, denota-se que o recurso do convênio com a SEDUC-MT, embora sem previsão orçamentária, foi repassado pelo total no exercício de 2018, no valor de R\$ 149.940,00 (cento e quarenta e nove mil novecentos e

¹² Contas Anuais de Governo do Estado. Relator: Conselheiro Antonio Joaquim. Parecer Prévio nº 4/2015-TP. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. processo nº 8.176-0/2014.





quarenta reais). Consoante apurou a equipe, a receita foi contabilizada no título 2.4.2.8.10.2.1.00.00.00 (APLIC/Informes Mensais/Receita Orçamentária) e teve previsão inicial de R\$ 0,00 (Anexo 10 - Doc. 04, página 167). Dessa forma, houve excesso de arrecadação nessa parte da fonte 22, que é composta ainda, de outros convênios da Educação.

120. Dos elementos trazidos aos autos, conclui-se que houve a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação no valor de R\$ 1.278.744,40 (um milhão, duzentos e setenta e oito mil setecentos e quarenta e quatro reais e quarenta centavos), sem recursos disponíveis na Fonte 19, contrariando o artigo 43 da lei 4320/64 c/c art. 167, II, V da Constituição Federal, excluindo-se do cômputo os valores relativos à fonte 22.

121. Diante do exposto, o Ministério Público de Contas opina pela **manutenção da irregularidade** e por **recomendação** ao Legislativo Municipal para que **determine** à Prefeitura Municipal **observe** o dispositivo constitucional exposto no artigo 167 da Constituição Federal c/c o artigo 43, da Lei nº 4.320/1964, evitando a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes.

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

4.2) Abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.586.735,30, sem recursos disponíveis nas Fontes 01 e 02, contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº - Tópico - 4.320/1964. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

122. A equipe de auditoria apurou no **relatório técnico preliminar** a abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.586.735,30 (um milhão, quinhentos e oitenta e seis mil setecentos e trinta e cinco reais e trinta centavos) sem recursos disponíveis nas Fontes 01 e 02, contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº 4.320/1964, conforme demonstrado:





Fonte	Descrição	Valor - R\$	Lei nº	Decreto nº	OBS
01	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	11.835,42	1711/2018	62/2018	especial
02	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	1.574.899,88	1670/2018	37/2018	especial
	Total	1.586.735,30			

123. Segundo a **defesa**, o crédito aberto pelo Decreto n. 37/2018, indicado no relatório técnico como da fonte 02, na verdade foi aberto por superávit financeiro da fonte 14 – Transferências de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS, conforme registrado no citado decreto (página 29 da peça de defesa).

124. Com relação à Fonte 01, com créditos abertos sem recursos disponíveis no valor de R\$ 11.835,42 (onze mil oitocentos e trinta e cinco reais e quarenta e dois centavos), a defesa não se manifestou.

125. Mediante o **relatório técnico conclusivo**, a unidade instrutiva ponderou que, de fato, houve erro na indicação do número do decreto, mas que isso não desobriga o defendente de se manifestar sobre tal irregularidade, uma vez que o achado foi claro quanto à mesma e o valor total aberto por superávit financeiro na fonte 02 sem recursos disponíveis foi devidamente evidenciado no Anexo 2, quadro 2.2 do relatório técnico preliminar, bem como consta do sistema APLIC, informado pelo jurisdicionado.

126. Destacou o fato de os decretos emitidos pelo Executivo Municipal não trazer explicitamente as fontes de recursos que respaldam os créditos abertos, sendo tais fontes informadas somente nas leis autorizativas, por meio das quais se identificou os decretos abertos sem recursos disponíveis, trazendo as seguintes considerações:

a) os decretos de abertura não têm redação clara quanto às fontes de recursos que serão utilizadas para dar cobertura aos créditos abertos, não registrando se serão cobertos por superávit financeiro, excesso de arrecadação ou anulação de dotações; levou-se em consideração o que está definido na lei autorizativa;

b) os decretos trazem no artigo 2º: “O valor transposto e remanejado





pelo artigo anterior, será coberto com a redução das seguintes dotações orçamentárias:”. Como exemplo citamos os decretos elencados no Apêndice B, entre outros dentro da amostra analisada.

127. Segundo a equipe, o Decreto nº 37/2018, que o defendente anexa aos autos (página 29) é completamente diferente em seu artigo 2º daquele enviado pelo sistema APLIC e considera válidos os documentos e a informações disponibilizados pelo gestor em suas prestações de contas mensais, quais sejam, as informações repassadas pelo sistema.

128. Salaria que os créditos adicionais por superávit financeiro abertos em 2018 na Fonte 14 não foram questionados, visto que havia recursos disponíveis.

129. Assim, considerando irrefutável o apontamento em relação à Fonte 02, a equipe manteve o apontamento.

130. No que tange à Fonte 01, a unidade instrutiva manteve o apontamento relativo à abertura de créditos adicionais por superávit financeiro sem recursos disponíveis nessa fonte, no valor de R\$ 11.835,42 (onze mil oitocentos e trinta e cinco reais e quarenta e dois centavos), autorizado pela Lei nº 1711/2018 e aberto pelo Decreto nº 062/2018, salientando que a defesa restou silente quanto a este ponto.

131. Em sede de **alegações finais**, o gestor se limita a informar a existência de recursos financeiros na fonte 00 no valor de R\$ 4.052.717,34 (quatro milhões, cinquenta e dois mil setecentos e dezessete reais e trinta e quatro centavos), que seria capaz de cobrir a quantia apontada na fonte 01, e colaciona julgados da Corte de Contas para suscitar que a expedição de recomendações seria suficiente no presente caso.

132. A Lei nº 4.320/1964 determina, nos arts. 42 e 43, que os créditos suplementares e especiais serão abertos por decreto do poder executivo, dependendo de prévia autorização legislativa, necessitando da existência de recursos disponíveis e precedida de exposição justificada.

133. Os recursos disponibilizados por meio da apuração de superávit financeiro, para fins de lastrear a autorização e abertura de créditos adicionais, **devem**





ser calculados a partir das informações constantes do Balanço Patrimonial do exercício anterior (§1º do art. 43 da Lei nº 4.320/64) 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.

134. O Ministério Público de Contas acompanha o posicionamento da unidade instrutiva.

135. A definição de superavit financeiro está contida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 7ª edição – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, da seguinte forma:

Superávit Financeiro – a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos neles vinculadas. Portanto, trata-se de saldo financeiro e não de nova receita a ser registrada. O superávit financeiro pode ser utilizado como fonte para abertura de créditos suplementares e especiais.

136. A gestão deve verificar, no confronto entre receita e despesa, o resultado financeiro do exercício, bem como o saldo em espécie que se transfere para o exercício seguinte. Nesse sentido, a discriminação por fonte/destinação de recurso permite evidenciar a origem e a aplicação dos recursos financeiros referentes à receita e despesa orçamentárias.

137. No caso dos autos, a equipe de auditoria identificou a abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.586.735,30 (um milhão, quinhentos e oitenta e seis mil setecentos e trinta e cinco reais e trinta centavos) sem recursos disponíveis nas Fontes 01 e 02, contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº 4.320/1964, sendo que tais fontes não teriam apresentado saldo suficiente no balanço anterior, e portanto não poderiam ser utilizadas como origem para abertura dos referidos créditos.





138. No entendimento do *Parquet* de Contas, o gestor não se desincumbiu de evidenciar a existência de superávit financeiro apto a dar lastro aos créditos adicionais abertos. A alegação de que a abertura de créditos por superávit financeiro elencadas pela unidade instrutiva deu-se com esteio em autorização legislativa e indicação de fonte não possui congruência com o apontamento, uma vez que este refere-se unicamente à ausência dos recursos nas fontes indicadas.

139. A simples impropriedade na indicação do decreto municipal não obstou a defesa, uma vez que foi clara a indicação das fontes em que os saldos estariam insuficientes, consoante se observa do Anexo 2 – Quadro 2.2 do relatório técnico preliminar, restando ao gestor a apresentação de elementos comprobatórios em sentido contrário.

140. Diante do exposto, o **Ministério Público de Contas** entende que a **irregularidade deve permanecer** em razão da constatação de abertura irregular de créditos adicionais por superávit financeiro à conta de recursos inexistentes nas fontes n. 01 e 02.

141. Ademais, cabe a **recomendação** ao Poder Legislativo Municipal para que determine ao Poder Executivo que **observe** o dispositivo constitucional exposto no artigo 167 da Constituição Federal c/c o artigo 43, da Lei nº 4.320/1964, evitando a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes.

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

5.1) As contas Anuais de Governo do exercício de 2018 foram enviadas pelo gestor a este Tribunal de Contas - Tópico - fora do prazo legal, em afronta ao artigo 209, § 1º da C.E/MT. 9.1. PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO AO TCE

142. Em seu **relatório técnico preliminar**, os auditores identificaram, por meio





de consulta no Sistema APLIC, que o gestor encaminhou as informações referentes às Contas Anuais de Governo do exercício de 2018 fora do prazo estabelecido no art. 1º, IV, da Resolução Normativa nº 36/2012 – TCE/MT, visto que o prazo oficial prorrogado para o envio era no dia **16/04/2019**, sendo que as informações foram enviadas apenas no dia **28/06/2019**.

143. Em sua **defesa**, o gestor argumenta que muito embora tenha ocorrido atraso no envio da prestação de contas ao TCE-MT, essa intempestividade não pode ser confundida com omissão no dever de prestar contas.

144. Sustenta que não são poucos os empecilhos para a validação das tabelas das cargas do APLIC, pois tanto as prestadoras como os demais servidores envolvidos nessa tarefa não possuem tempo hábil para assimilar todas as alterações promovidas para aperfeiçoamento desse sistema.

145. Recorre à aplicação da razoabilidade, sustentando que “a análise apenas na fotografia atual, extraída desse sistema inoperante, burocrático, que não diferencia as pequenas cidades do interior, cuja internet tem dificuldades de abrir um simples aplicativo, quiçá teria força de navegação suficiente para validar as informações desse sistema”.

146. A equipe de auditoria manteve o apontamento no **relatório técnico conclusivo**, destacando o fato de que o sistema Aplic foi implantado desde 2008, havendo tempo suficiente para que os municípios se adaptassem, destacando o fato de que não somente a carga das contas anuais foram encaminhadas em atraso, mas todas as outras cargas mensais.

147. Em sede de **alegações finais**, o gestor sustenta que não houve prejuízo para a análise das Contas Anuais de Governo em apreço e que não se pode confundir atraso com omissão no envio da prestação de contas, uma vez que essa por ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação.

148. Entende ser suficiente a expedição de recomendação, não sendo





razoável que um simples atraso no envio de prestação de contas pudesse ser tomado como pressuposto para interferir no mérito do resultado das contas, pois em muitos casos não se chega a análise do mérito, privilegiando excesso de formalismo, contrariando o princípio da verdade material, que deveria imperar no processo administrativo, além da razoabilidade.

149. **O Ministério Público de Contas acompanha o posicionamento da equipe técnica pela manutenção da irregularidade**, uma vez que o próprio gestor admite que a referida prestação de contas não fora entregue dentro do prazo legal.

150. O Chefe do Poder Executivo deve prestar contas ao TCE-MT conforme dispõe o inciso I do art. 71 da Constituição da República; os incisos I e II do art. 47 e art. 209, §1º, da Constituição Estadual e os arts. 26 e 34 da Lei Complementar 269/2007.

151. As contas anuais de governo municipal demonstram a atuação do Chefe do Poder Executivo no exercício das funções de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas e devem ser remetidas ao TCE-MT no dia seguinte ao prazo estabelecido no caput do art. 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso (sessenta dias, a partir do dia quinze de fevereiro), para emissão do Parecer Prévio, ou seja, **16/04/2019**.

152. Outrossim, observa-se que os atrasos nos envios das informações essenciais ao exercício do controle externo por parte da Corte de Contas tornaram-se rotina na Prefeitura Municipal de Guarantã do Norte, não havendo que se falar em ausência de prejuízo à atuação do TCE, uma vez que tais atrasos encadeiam uma série de dificuldades na avaliação do desempenho governamental no prazo ordinário, o que certamente contribuiu para o atraso na apreciação das presentes contas.

153. A título de encerramento, é preciso esclarecer ainda que eventuais dificuldades encontradas não podem ser motivo para desencadear os atrasos ocorridos, cabendo à gestão um planejamento adequado para fins de cumprimento dos prazos para prestação de contas perante esta Casa.





154. Nesta esteira, o **Ministério Público de Contas opina pela manutenção do achado**, bem como pela expedição de **recomendação** ao Legislativo Municipal para que determine à Prefeitura de Guarantã do Norte a observância dos prazos para prestação de contas perante o Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso.

2.1.2. Da posição financeira, orçamentária e patrimonial

155. As peças orçamentárias do Município são as seguintes:

Plano Plurianual (2018/2021) - PPA	Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO	Lei Orçamentária Anual - LOA
Lei Municipal nº 1632/2017	Lei Municipal nº nº 1648/2017	Lei Municipal nº 1659/2017

156. A LOA/2018 estimou a receita e fixou a despesa no montante de R\$ 113.438.595,80 (cento e treze milhões, quatrocentos e trinta e oito mil quinhentos e noventa e cinco reais e oitenta centavos), conforme seu art. 2º, sendo este valor desdobrado nos seguintes orçamentos:

Orçamento Fiscal: R\$ 78.100.361,00
Orçamento da Seguridade Social: R\$ 35.338.234,80
Orçamento de Investimento: R\$ 0,00.

157. O texto da lei destaca os recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social (art. 165, § 5º da CF). Não houve orçamento de investimentos. Foram realizadas audiências públicas durante os processos de elaboração e de discussão da LOA, conforme documentos constantes no processo 83704/2018, doc. digital nº 11286/2018., em observância ao disposto no art. 48, parágrafo único da LRF.

2.1.2.1. Da execução orçamentária

158. Com relação à execução orçamentária, apresentou-se as seguintes informações:

Quociente de execução da receita – 0,74





Valor previsto: R\$ 117.990.620,83	Valor arrecadado: R\$ 87.459.973,03
---------------------------------------	--

Quociente de execução da despesa – 0,71	
Despesa autorizada: R\$ 124.579.552,53	Despesa realizada: R\$ 89.609.087,45

159. De acordo com o relatório técnico, levando-se em consideração os valores ajustados para as receitas e despesas, tem-se que a receita arrecadada foi **maior** que a despesa realizada. Destas informações obtém-se o quociente do resultado da execução orçamentária de **1,10¹³**, o que demonstra a existência do **superávit orçamentário de execução**.

2.1.2.2. Dos restos a pagar

160. Com relação à inscrição de restos a pagar (processados e não processados), verifica-se que, no exercício de 2018, houve inscrição de R\$ 4.114.596,50 (quatro milhões, cento e quatorze mil quinhentos e noventa e seis reais e cinquenta centavos), enquanto a despesa consolidada empenhada totalizou R\$ 95.015.005,64 (noventa e cinco milhões, quinze mil e cinco reais e sessenta e quatro centavos).

161. Destas informações infere-se que para cada R\$ 1,00 de despesa empenhada, foram inscritos 0,04 em restos a pagar, ou seja, 4% das despesas empenhadas ficaram inscritos em restos a pagar.

162. Em relação ao quociente de disponibilidade financeira (QDF), este foi de 2,12, demonstrando que, para cada R\$ 1,00 de restos a pagar inscritos, há R\$ 2,12 de disponibilidade financeira, indicando equilíbrio financeiro, ou seja, existência de recursos financeiros suficientes para pagamento dos restos a pagar processados e não processados.

13 receita orçamentária arrecadada ajustada / despesa orçamentária empenhada ajustada





2.1.2.3. Dívida Pública

163. O art. 3º, inc. II, da Resolução 40/2001, do Senado Federal, estabelece, no caso dos Municípios, que a Dívida Consolidada Líquida (DCL) não poderá exceder a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida (RCL). Já o art. 7º, I, da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal define que o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro não poderá ser superior a 16% (dezesseis por cento) da receita corrente líquida.

164. Apurou-se que o Quociente do Limite de Endividamento (QLE) é **zero**, indicando cumprimento do limite previsto no art. 3º, inc. II, da Resolução 40/2001 do Senado Federal. Outrossim, verificou-se que o montante global das operações realizadas no exercício financeiro **respeitou o limite máximo de 16%** da receita corrente líquida, em observância ao que dispõe o art. 7º, I, da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal.

165. Denota-se, ainda, que houve dispêndios da dívida pública no exercício analisado no montante de R\$ 976.845,22 (novecentos e setenta e seis mil oitocentos e quarenta e cinco reais e vinte e dois centavos), relativos a despesas realizadas com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, correspondendo a **1,23%** da Receita Corrente Líquida, abaixo, portanto, do limite de 11,5%.

166. Conclui-se que a amortização, juros e demais encargos da dívida consolidada estão adequados ao limite estabelecido nas Resoluções nº 40/2001 e 43/2001, ambas do Senado Federal.

2.1.2.4. Limites constitucionais e legais





167. Cabe analisar a observância de alguns aspectos importantes durante o exercício, relativos à execução de atos de governo. Os percentuais mínimos legais exigidos pela norma constitucional estão consignados na tabela abaixo, conforme informações extraídas dos autos do feito epigrafado, senão vejamos:

Aplicação em Educação e Saúde		
Exigências Constitucionais	Valor Mínimo a ser aplicado	Valor Efetivamente Aplicado
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	25,00% (art. 212, CF/88)	27,57%
Saúde	15,00% (artigos 158 e 159, CF/88)	38,14%
Aplicação mínima com recursos do FUNDEB		
FUNDEB (Lei 11.494/2007) Profissionais do Magistério da Educação Básica	60% (art. 60, §5º, ADCT)	62,36%
Despesas com Pessoal art. 18 a 22 LRF – RCL		
Gasto do Executivo	54,00% (máximo) (art. 20, III, “b”, LRF)	54,01%

168. Depreende-se que houve cumprimento dos requisitos constitucionais na aplicação de recursos mínimos para a Educação e Saúde.

169. De outra sorte, nada obstante a percentagem apresentada pela equipe técnica, qual seja, 54,01%, conforme já exposto na análise da irregularidade AA04, com base na modulação estabelecida na Resolução de Consulta nº 19/2018, após a dedução do IRRF, o percentual de despesas com gastos de pessoal da Prefeitura Municipal de Guarantã do Norte passaria a ser 53,08% da Receita Corrente Líquida.

170. Assim sendo, apesar da ocorrência da irregularidade e a necessidade de sua manutenção, em razão do quanto estabelecido na Resolução de Consulta 19/2018, a irregularidade não deve servir de parâmetro ensejador da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação das presentes contas.

2.1.3. Realização dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual

171. Para o estudo da previsão e execução dos programas de governo, sob





a ótica da execução orçamentária, a equipe técnica deste Tribunal de Contas elaborou o Quadro contido no subitem 4.3 de seu relatório preliminar.

172. A previsão orçamentária **atualizada** da LOA para os programas foi de R\$ 130.146.022,42 (cento e trinta milhões, cento e quarenta e seis mil e vinte e dois reais e quarenta e dois centavos), sendo que o montante efetivamente executado soma R\$ 95.015.005,64 (noventa e cinco milhões, quinze mil e cinco reais e sessenta e quatro centavos), o que corresponde a **73%** da previsão orçamentária.

2.1.4. Observância do Princípio da Transparência

173. No que concerne à observância do princípio da transparência, foram realizadas audiências públicas durante o processo de elaboração das Leis Orçamentárias.

174. Os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal também foram elaborados e publicados, conforme o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1.5. Índice de Gestão Fiscal

175. Com relação ao Índice de Gestão Fiscal dos Municípios – IGFM¹⁴, cujo objetivo é estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que mensuram a qualidade da gestão pública.

176. Compulsando os autos, verifica-se que o IGF-M do exercício em análise não foi apresentado no relatório preliminar devido a impossibilidade de consolidação dos cálculos antes da análise conclusiva sobre as contas de governo, vide tópico 2.3 do relatório preliminar.

2.2. Contas Anuais de Governo – Previdência (Processo nº 29.204-4/2019)

¹⁴ - Criado pela Resolução Normativa n. 29/2014 TCE/MT.





177. Com o intuito de promover o desenvolvimento e aprimoramento dos controles sobre os Regimes Próprios de Previdência Social e em observância à Resolução ATRICON nº 05/2018¹⁵ as presentes contas de governo foram instruídas com relatório elaborado pela Secretaria de Controle Externo de Previdência, contendo a **análise da Previdência Municipal de Guarantã do Norte**, abrangendo a fiscalização da gestão previdenciária, atuarial, contábil e de investimentos, a serem julgados em conjunto aos demais aspectos gerais do parecer prévio deste Tribunal de Contas.

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

179. Além disso foi avaliada a gestão atuarial do ente, verificando-se que Fundo Municipal de Previdência Social de Guarantã do Norte (PREVIGUAR) elaborou avaliação atuarial durante o exercício em análise, conforme ditames estabelecidos na Lei nº 9.717/1998.

180. Nesse sentido, com base nas amostras e nos procedimentos aplicados, o relatório de auditoria apontou que foram constatadas 4 (quatro) irregularidades acerca dos temas acima mencionados, a saber:

Prefeito Municipal de Guarantã do Norte: Érico Stevan Gonçalves. Período: 01/01/2018 a 31/12/2018

1. DA 05. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_05. Não recolhimento das cotas de contribuição previdenciária do empregador à instituição de previdência (arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal).

1.1. Ausência de repasse por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal no valor de R\$ 342.634,92, conforme tabela 01.

2. DA 07. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_07. Não-recolhimento das 15 “Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 relacionadas à temática “Controle externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”.





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 parte consignada do servidor no valor de R\$ 126.383,92, conforme tabela 02

3. DB 09. Previdência Grave_09. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (arts. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS 02/2009).

3.1. Ausência de pagamento de parcelas do Acordo nº 85/2011 (Lei nº 924/2011)

4. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

4.1. Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial.

2.2.1. Da análise das irregularidades – Previdência Municipal

1. DA 05. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_05. Não recolhimento das cotas de contribuição previdenciária do empregador à instituição de previdência (arts. 40 e 195, I, da Constituição Federal).

1.1. Ausência de repasse por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal no valor de R\$ 342.634,92, conforme tabela 01.

2. DA 07. Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_07. 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 parte consignada do servidor no valor de R\$ 126.383,92, conforme tabela 02.

181. Constatou-se, em sede de **relatório técnico preliminar**, a ocorrência de duas irregularidades pertinentes à ausência de repasse: (i) ausência de repasse de contribuição patronal no valor de R\$ 342.634,92 e (ii) ausência de repasse da parte consignada do servidor no valor de R\$ 126.383,92, irregularidades DA05 e DA07, respectivamente.

182. A **defesa** sustenta, em síntese, que as irregularidades apontadas não condizem com a realidade, uma vez que as obrigações junto ao RPPS municipal foram integralmente adimplidas no exercício de 2018. Salienta que em exame das declarações de veracidade anexadas juntamente com os extratos bancários, é possível inferir que não há saldo devedor das contribuições previdenciárias do ano de





2018, haja vista que todos as obrigações previdenciárias foram devidamente honradas e dentro do prazo estabelecido.

183. Destaca que o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), expedido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPS), da Secretaria de Previdência, foi tempestivamente emitido e encontra-se válido, o que atestaria o repasse integral dos valores das contribuições do ente, dos segurados ativos, dos segurados inativos e dos pensionistas, conforme Portaria MPS nº 204 de 10 de julho de 2008.

184. Por meio do **relatório técnico conclusivo**, a unidade instrutiva averiguou que a Declaração de Veracidade apresentada por ocasião da defesa traz a informação que no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2018 a arrecadação do Fundo Municipal Previdência Social de Guarantã do Norte (PREVIGUAR) totalizou o montante de R\$ 7.896.549,35 (sete milhões, oitocentos e noventa e seis mil, quinhentos e quarenta e nove reais e trinta e cinco centavos), valor que diverge das demonstrações contábeis do RPPS apresentadas nas prestações de contas anuais por meio do Sistema APLIC (R\$ 7.972.246,67).

185. Constata que a Declaração de Veracidade assinada pelo Sr. Júlio César Santin, Diretor Executivo do fundo do Município, em 21/12/2018, demonstra que a Prefeitura de Guarantã do Norte recolheu a parte patronal a parte do segurado da competência de 2018, no valor de R\$ 7.896.549,35 (sete milhões, oitocentos e noventa e seis mil, quinhentos e quarenta e nove reais e trinta e cinco centavos).

186. Salienta, quanto aos extratos bancários apresentados pela defesa, que tais documentos encontram-se ilegíveis, sendo insuficientes para comprovar a regularidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias normais e mensais.

187. Informou que para sanar qualquer dúvida quanto à adimplência do Poder Executivo, solicitou junto ao RPPS municipal documentos adicionais, oportunidade em que obteve Declaração de Veracidade, Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses- DIPR, extrato bancário e Acompanhamento de Acordo de Parcelamento com o objetivo de demonstrar os recolhimentos do





período, os quais **demonstram que houve recolhimentos previdenciários regulares ao RPPS.**

188. Destaca, por outro lado, que a origem do apontamento decorreu da qualidade das informações enviadas ao Sistema APLIC, uma vez que: a) foi apresentada declaração de veracidade até a competência de novembro de 2018; b) nas prestações contas anuais não houve avaliação dos valores devidos e recolhidos pela Unidade de Controle Interno; e c) divergência entre os valores informados na DIPR enviados ao Sistema CADPREV (R\$ 7.856.914,27) e os valores expressos nos demonstrativos contábeis apresentados na Prestação de Contas Anuais (R\$ 7.972.246,67).

189. Após novas diligências junto ao PREVIGUAR, a unidade instrutiva concluiu que foram esclarecidas divergências quanto aos valores devidos com os valores pagos pelo ente, com a apresentação das folhas de pagamentos (docs. digitais nº 28862/2020) e comprovantes de pagamentos (docs. digitais nºs 29742/2020, 29744/2020 e 29746/2020), inclusive com comprovantes de pagamento no valor R\$ 205.417,49 (Docs. digitais nº 29744/2020 – fls. 55/231 e 104/231-112/231) que não haviam sido apresentados na defesa, concluindo pela regularidade dos recolhimentos do Ente Municipal com a Unidade Gestora de RPPS.

190. Por fim, a equipe pondera que:

(...) embora tenha esclarecido que os valores devidos foram devidamente recolhidos, as informações enviadas às Unidades de Controle (TCE-MT e Secretária Previdência do Governo Federal) apresentaram divergências entre os documentos: a) Tabela 4 - Composição da arrecadação do RPPS: que registrou a receita total de R\$ 8.055.697,42 (Contribuição do Servidor -R\$ 2.561.794,65 e Contribuição Patronal – R\$ 5.410.452,02); b) Tabela 5 - Declaração de Veracidade com Informações dos Valores Devidos e Recolhidos no Período: evidenciou o valor de R\$ 7.896.549,35 (Contribuição do Servidor -R\$ 2.500.569,33 e Contribuição Patronal – R\$ 5.395.980,02); Tabela 6- DIPR, que relata a Secretaria de Previdência a situação dos repasses previdenciários, neste sistema foi informado que a receita total foi de R\$ 7.856.914,27 (Contribuição do Servidor -R\$ 2.503.226,17 e Contribuição Patronal – R\$ 5.353.688,10).

Por se tratar da mesma informação, os diversos documentos deveriam informar o mesmo valor. Com as divergências identificadas é possível concluir que existe fragilidade na elaboração das informações





obrigatórias.

Neste sentido, por não se tratar de reincidência, sugere-se a recomendação para que o Gestor do RPSS oriente seus colaboradores para atentar na elaboração de relatórios, a fim de que os registros contábeis estejam condizentes com os fatos que os originaram.

191. O Ministério Público de Contas acompanha integralmente a equipe de auditoria.

192. Conforme os dados obtidos com as diligências realizadas pela unidade instrutiva diante das afirmações do gestor em sede de defesa, observa-se que a diferença verificada decorreu do fato de houve equívoco na alimentação de dados via sistema Aplic, sendo as divergências esclarecidas com a apresentação das folhas de pagamentos e comprovantes de pagamentos, sobre os quais a equipe técnica não teve acesso antes da elaboração do apontamento preliminar.

193. Na elaboração do relatório técnico conclusivo, restou apurado que o valor devido líquido e o valor recolhido, descontando as deduções, totalizaram R\$ 6.806.442,50 (seis milhões, oitocentos e seis mil quatrocentos e quarenta e dois reais e cinquenta centavos), demonstrando a regularidade nos recolhimentos.

194. Portanto, diante da diligente elucidação de todo o contexto fático por parte da equipe técnica, o *Parquet* de Contas entende que os documentos juntados aos autos dão conta que **as contribuições previdenciárias do ente municipal foram recolhidas com regularidade durante o período em análise.**

195. Assim sendo, sugere-se o **saneamento das irregularidades** concernentes ao não recolhimento das cotas de contribuição previdenciária à instituição de previdência (DA05 e DA07).

3. DB 09. Previdência Grave_09. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (arts. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS 02/2009).
3.1. Ausência de pagamento de parcelas do Acordo nº 85/2011 (Lei nº 924/2011)





196. Por meio do **relatório técnico preliminar**, a equipe averiguou em consulta ao Sistema CADPREV a ausência de pagamento das parcelas n. 24 a 37, 39, 42, 45 e 46 do Acordo nº 85/2011, autorizado pela Lei nº 924/2011.

197. A **defesa** suscita algum equívoco na análise por parte da equipe técnica, uma vez que o documento de acompanhamento do acordo informa, de forma clara, a adimplência da Prefeitura Municipal junto ao seu RPPS.

198. Mediante o **relatório técnico conclusivo**, a equipe deu razão à defesa, salientando que conforme o Acompanhamento de Acordo de Parcelamento, todas as parcelas foram quitadas e se deu a quitação dentro do prazo previsto, ou seja, as parcelas foram pagas no prazo contratado.

199. O **Ministério Público de Contas** acompanha o entendimento da equipe técnica, uma vez que o gestor demonstrou a adimplência quanto aos pagamentos do Acordo de Parcelamento n. 85/2011, o que restou demonstrado mediante o termo de acompanhamento juntado aos autos (doc. 257559/2019), sendo cabível o **saneamento da irregularidade**.

4. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.
4.1. Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial.

200. Consoante apontado pela Equipe Técnica, o resultado atuarial do PREVIGUAR apresenta-se deficitário. Na avaliação atuarial de 2017, ocorreu um acréscimo de 85,75%, totalizando o déficit atuarial de R\$ 19.142.556,10 (dezenove milhões, cento e quarenta e dois mil quinhentos e cinquenta e seis reais e dez centavos), se comparado com a avaliação atuarial de 2016.

201. Na avaliação atuarial de 2018, o montante deficitário apurado atingiu R\$ 23.584.191,90 (vinte e três milhões, quinhentos e oitenta e quatro mil cento e noventa e um reais e noventa centavos), representando um acréscimo de 23,20% em relação ao último cálculo.





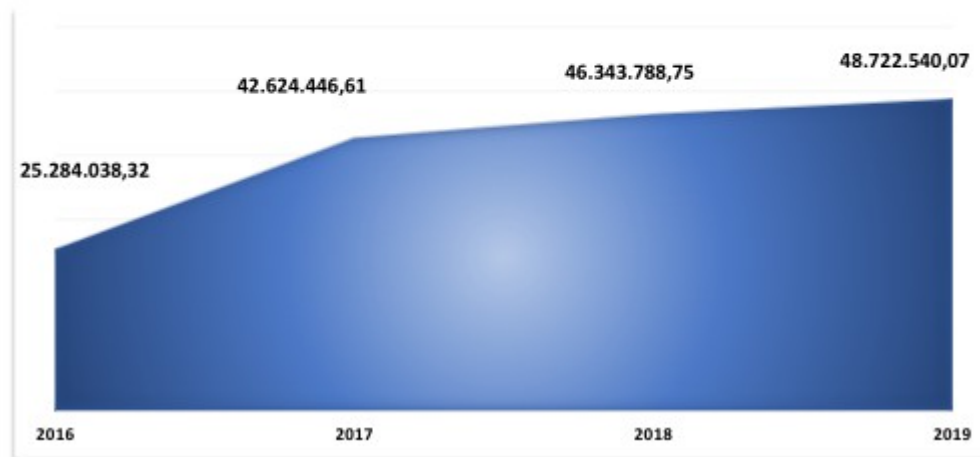
202. A tabela elaborada pela unidade instrutiva evidencia a evolução do déficit atuarial dos últimos quatro exercícios:

Tabela 8 - Evolução do Déficit Atuarial

ANO	TAXA DE JUROS	DÉFICIT	VARIAÇÃO
2016	6 % a.a	25.284.038,32	---
2017	6 % a.a	42.624.446,61	68,58%
2018	6 % a.a	46.343.788,75	8,73%
2019	6 % a.a	48.722.540,07	5,13%

Fonte: DRAA de 2016 a 2018

Gráfico 4 - Evolução do Déficit Atuarial



203. A Lei Complementar 271/2018, aprovou o plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial evidenciado na avaliação atuarial de 2018 do PREVIQUAR, no montante de R\$ 46.343.788,75 (quarenta e seis milhões, trezentos e quarenta e três mil setecentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), com alíquota inicial de 9,63%, em 2018, e alíquota final de 20,86%, em 2043.

204. Na verificação da efetividade do referido plano de amortização, a equipe apurou a definição de alíquotas suplementares menores a curto prazo e alíquotas suplementares elevadas a longo prazo, o que denotaria a postergação da capitalização de recursos, prejudicando o equilíbrio atuarial.

205. Também apurou, com base nas informações sobre os valores dos pagamentos e os valores dos juros constantes dos Demonstrativos de Resultado da





Avaliação Atuarial (DRAA) de 2017 a 2019, que no plano de amortização para o equacionamento do déficit atuarial, aprovado por lei, não há a amortização do principal, ou seja, o valor pago é inferior ao valor dos juros.

206. Ainda, constatou-se que a média para início do pagamento do principal, foi de 6,33 anos, de 2017 a 2019. Tal fato, segundo a equipe, afronta a Portaria nº 464/2018, da Secretaria de Previdência Social, a qual passou a exigir que o pagamento do principal ocorra desde o início do plano de amortização, conforme disposição da norma:

Portaria nº 464, de 19/11/2018

207. Art. 54. Para assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, o plano de amortização estabelecido em lei do ente federativo deverá observar os seguintes critérios, além daqueles previstos no art. 48:

208. (...)

209. II - que o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, **seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit**

210. **atuarial do exercício; (Grifo nosso)**

211. Em vista disso, entendeu que o RPPS de Garantã do Norte deverá rever o plano de amortização de modo a adequá-lo de acordo com os ditames estabelecidos na Portaria nº 464¹⁶, de 19/11/2018, ou seja, que o montante de contribuição no exercício seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício, salientando que, embora a referida portaria seja facultativa para a avaliação atuarial de 2019, é obrigatória para as avaliações atuariais seguintes.

212. Acrescentou que a Portaria MPS nº 403/2008 estabelece a obrigatoriedade de **demonstração da viabilidade orçamentária e financeira** quando da definição do plano de amortização, inclusive, no tocante aos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, consoante se observa:

¹⁶ Dispõe 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 estabelece parâmetros para a definição do plano de custeio e o equacionamento do déficit atuarial.





Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º **A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** (grifou-se)

213. Segundo a unidade instrutiva, foi solicitada a comprovação da realização do estudo acima exigido, oportunidade em que a gestão do RPPS declarou que não houve a realização da demonstração da viabilidade orçamentária e financeira no Município de Guarantã do Norte.

214. A equipe asseverou ainda que o plano amortização constante na legislação municipal é **viável a curto e médio prazo**. Entretanto, salienta que à medida que os aporte periódicos forem crescendo, de acordo com o escalonamento apresentado no anexo Lei Complementar n. 271/2018, os entes vinculados ao RPPS podem ter dificuldades em honrar o seu pagamento, impactando diretamente na amortização do déficit atuarial, **visto que ao final do plano, o custo total (custo normal + custo suplementar) chegará a 36,31% do valor da folha de pagamentos dos servidores ativos**.

215. Em sede de **defesa**, o gestor afirmou que o plano de amortização foi instituído através da Lei Complementar n. 271/2018 e que o TCE/MT não pode negar a sua existência. Argumentou que uma coisa é não existir nada, outra coisa diferente é conter impropriedades no interior do plano de amortização já existente, no entendimento da defesa muda a redação da presente irregularidade.

216. Tece considerações acerca da natureza dos RPPS e dos controles necessários para o acompanhamento de ordem técnico-atuarial, além dos conceitos de custos normal e especial.

217. Argumenta que o número de ativos e inativos pode não significar melhoria para o equilíbrio financeiro e atuarial, pois o regime de capitalização possui





características próprias, diferente do regime de repartição simples, pelo qual cada segurado forma o patrimônio necessário a custeio de sua aposentadoria através de suas contribuições, acrescido da contribuição patronal, e que no regime de capitalização não existe comunicação entre os demais servidores, tornando-se indiferente o número de segurados.

218. Acrescenta que o problema existe se há benefícios concedidos sem que haja a cobertura de patrimônio em relação à reserva matemática de benefícios concedidos. Sustenta que a Portaria nº 464/2018, e suas instruções normativas, preveem que o déficit atuarial poderá ser separado para cada tipo de reserva (concedidos e a conceder). Assim, afirma que se não há cobertura, tem-se o Custo Especial.

219. Argumentou que a reposição da massa de servidores em atividade pode não resolver o problema apresentado. Defende que as contribuições dos novos servidores não podem cobrir os benefícios já concedidos ou benefícios a conceder da geração anterior à admissão do segurado em reposição.

220. No tocante ao limite de 20% de alíquota para determinar se esta é factível ou não, sustenta que tal prescrição não pode ser determinada pelo órgão fiscalizador. Sustenta que Independente das alíquotas, crescentes ou constantes, ou um misto entre as duas formas, mantendo-se parte do plano vigente ou retificando-se todo o plano, a verificação da capacidade orçamentária é que deveria ser analisada pela auditoria e se as contribuições estão sendo efetivadas.

221. Relatou que a Portaria nº 464/2018 estabelece regras que serão implantadas a partir da avaliação atuarial do exercício de 2020, algumas com transição até 2023, que qualquer crítica aos resultados das avaliações atuariais até o exercício de 2019 devem ser atenuadas e, suas supostas soluções devem ser aguardadas.

222. Ao final, afirma que a reforma da previdência poderá alterar





significativamente o déficit atuarial dos regimes próprios brasileiros, tendo em vista a alteração nas regras de aposentadoria, e que qualquer posicionamento baseado em atos administrativos, cujo conteúdo ainda não está vigente seria um tanto temerário.

223. No **relatório técnico conclusivo**, a equipe de auditoria salienta que o panorama geral do RPPS de Guarantã do Norte foi elaborado com base nos principais índices foram extraídos do relatório de Levantamento de Sustentabilidade dos Regimes Próprios de Previdência Social dos Municípios e Estado de Mato Grosso (processo nº 370320/2018), dentre os quais: relação ativo x inativo, a idade média dos servidores ativos e aposentados, resultado corrente dos RPPS – média dos últimos 05 anos (2013 a 2017), déficit atuarial por servidor ativo, índice de cobertura dos benefícios concedidos e das reservas matemáticas.

224. Afirma que tais índices são ferramentas gerenciais para os Gestores dos entes vinculados aos RPPS, devendo ser analisados/acompanhados de forma periódica e, a priori, não foram considerados como irregularidades por esta Corte de Contas, mas como recomendações a serem observadas, seguidas e/ou implementadas, conforme o caso.

225. No que tange ao argumento defensivo de que a reposição da massa de servidores em atividades não resolveria o problema apresentado, uma vez que no regime financeiro de capitalização, adotado pelo RPPS, as contribuições dos novos servidores não podem cobrir os benefícios já concedidos ou os benefícios a conceder da geração anterior à admissão dos segurados em reposição, a equipe salienta que o Índice de Cobertura dos Benefícios Concedidos apresentou 0,961, em 2018, evidenciando um decréscimo se comparado com o resultado de 2017, conforme demonstrado no quadro:





Tabela 9 - Índice de Cobertura dos Benefícios Concedidos:

ÍNDICE DE COBERTURA DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS	ANO DRAA	ATIVOS GARANTIDORES	VALOR ATUAL DA PROVISÃO MATEMÁTICA DOS CONCEDIDOS	CAPACIDADE DE COBERTURA
Guarantã do Norte	2017	37.580.101,55	29.463.828,07	1,275
	2018	44.645.192,91	46.452.060,29	0,961
	2019	50.389.367,01	49.513.612,98	1,018

226. Destacou, por outro lado, que o índice de cobertura das reservas matemáticas é de 0,469, em 2017, de 0,491, em 2018 e de 0,508, em 2019, ou seja, após a inserção da provisão matemática de benefícios a conceder, os resultados demonstram a necessidade de continuidade do processo de capitalização para o atingimento do equilíbrio atuarial, sendo necessário o gerenciamento do quantitativo adequado de servidores ativos e inativos, a fim de que haja razoabilidade na definição do Plano de Amortização do déficit atuarial, visto que a crescente transição de servidores para a inatividade sem a correspondente capitalização de recursos, pode gerar um aumento de alíquotas/aportes ineficazes para o Ente.

227. Acrescenta que:

Desta forma, o controle e acompanhamento da idade média dos servidores do plano e da necessidade de reposição dos servidores ativos que entraram para a inatividade é fundamental para a avaliação da existência de recursos previdenciários a curto ou médio prazo, a fim de garantir a solidez do regime, visto que, ainda que haja um plano de amortização do déficit atuarial, se este tiver como premissa a acumulação de recursos apenas a longo prazo, o RPPS poderá enfrentar problemas de fluxo de caixa para o custeio dos seus benefícios previdenciários, principalmente nos casos em que ainda não houve a adequada capitalização de recursos.

Portanto, enquanto não houver o pleno atingimento do índice de cobertura das reservas matemáticas, entende-se ser necessário o gerenciamento da correlação entre o quantitativo de servidores ativos x inativos, o processo de capitalização de recursos e a necessidade imediata de recursos oriundos de novos entrantes, um vez que de acordo o Princípio da Solidariedade, os recursos são utilizados para o custeio de todos os participantes do plano, contudo, as futuras despesas com os novos entrantes devem estar contidas nas provisões atuariais.

Assim, mantêm-se as recomendações a seguir:

RECOMENDAÇÃO 1: Realize o controle e a reposição da massa de





segurados ativos dos Entes vinculados aos Regimes Próprios de Previdência Social, a fim de se manter a proporção adequada para o equilíbrio financeiro e atuarial ao longo prazo.

RECOMENDAÇÃO 2: Estabeleça metas e efetue, anualmente, a melhoria do indicador de cobertura das reservas matemáticas, por meio do adequado plano de amortização do déficit atuarial.

228. Passa-se à análise ministerial.

229. O texto constitucional, ao dispor sobre o regime jurídico dos servidores públicos, previu a existência de um regime próprio de previdência social, assegurado aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações. Assim dispõe o art. 40, *caput*, da CRFB/88, *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.** (grifou-se)

230. Esse estatuto previdenciário próprio dos servidores públicos é regulado por uma série de princípios elencados pelo texto constitucional, dentre os quais, como expressamente mencionado no dispositivo supracitado, destaca-se a **preservação do equilíbrio financeiro e atuarial.**

231. Trata-se de princípio constitucional medular do novo modelo previdenciário brasileiro. Os regimes previdenciários devem ser norteados por este princípio, significando, na prática, que o equilíbrio atuarial é alcançado quando as contribuições para o sistema proporcionem recursos suficientes para custear os benefícios futuros assegurados pelo regime.

232. Para tanto, utilizam-se projeções futuras que levam em consideração diversas hipóteses atuariais, a exemplo de expectativa de vida, entrada em invalidez, taxa de juros, taxa de rotatividade, taxa de crescimento salarial, dentre outros





incidentes sobre a população de segurados e seus correspondentes direitos previdenciários.

233. No âmbito infraconstitucional, ao dispor sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal, a **Lei nº 9.717/1998** também dispõe sobre a importância da garantia de tal equilíbrio. É notável a importância dada pelo legislador ao equilíbrio financeiro e atuarial, consoante se observa do art. 1º e incisos da referida Lei:

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

I - **realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;** (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

234. II - financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes;

235. III - as contribuições e os recursos vinculados ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas, **somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes**, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art. 6º, inciso VIII, desta Lei, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

236. IV - cobertura de um número mínimo de segurados, **de modo que os regimes possam garantir diretamente a totalidade dos riscos cobertos no plano de benefícios, preservando o equilíbrio atuarial sem necessidade de resseguro, conforme parâmetros gerais;**

237. V - cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

238. VI - pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação;





239. VII - registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais;

240. VIII - identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas, bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos;

241. IX - sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo;

242. X - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho, de função de confiança ou de cargo em comissão, exceto quando tais parcelas integrarem a remuneração de contribuição do servidor que se aposentar com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, respeitado, em qualquer hipótese, o limite previsto no § 2º do citado artigo; (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

243. XI - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, do abono de permanência de que tratam o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004) (grifou-se)

244.

245. A disciplina dos aspectos relacionados à gestão atuarial dos regimes próprios foi, inicialmente, estabelecida por meio da Portaria MPAS nº 4.992, de 5 de fevereiro de 1999. Posteriormente, a norma que tratou do tema foi a Portaria MPS nº 403/2008, revogada pela Portaria MF nº 464/2018. Os mencionados atos ministeriais reúnem as regras aplicáveis às avaliações atuariais e define as formas de equacionamento do déficit e os parâmetros para sua implementação, bem como outros aspectos relativos à gestão atuarial dos regimes próprios.

246. O artigo 2º da Portaria MPS nº 403/2008 apresenta uma série de definições, iniciando por distinguir os conceitos de equilíbrio financeiro e equilíbrio atuarial, nos seguintes termos:

I - Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;

II - Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;

247. Assim sendo, a partir dessas definições, deve-se compreender a





expressão “equilíbrio financeiro e atuarial” como a garantia de que os recursos do regime previdenciário próprio serão suficientes para o pagamento de todas suas obrigações, tanto no curto prazo, a cada exercício financeiro, como no longo prazo, que alcança todo o seu período de existência.

248. Destaque-se que a novel Portaria nº 464/2018, trouxe significativas mudanças na gestão atuarial e também instituiu novos parâmetros e obrigações ao ente, unidade gestora e conselhos no que diz respeito à definição do plano de custeio e acompanhamento da solvência e liquidez do plano de benefícios. Dentre as inovações trazidas pela nova portaria, destaca-se os seguintes aspectos:

- classificação dos RPPS por porte e perfil de risco atuarial, como balizadores na escolha da forma de equacionamento do déficit atuarial;
- redução do plano de custeio, como pode ser feito, e critérios exigidos para que exista essa possibilidade;
- recomeço da contagem do tempo para amortização do déficit atuarial desde que atendidos os critérios definidos na portaria;
- o ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário deverão atuar em conjunto, elegendo as hipóteses atuariais adequadas à realidade local, com ampla divulgação, com a instituição do Relatório de Análise das Hipóteses, como forma de comprovação da adequação do método escolhido.
- o custeio administrativo não mais ficará limitado ao percentual de 2%, podendo ser majorado ou minorado, de acordo com a necessidade, ou até mesmo, ser feito por meio de aportes pré-estabelecidos com essa finalidade;
- matriz de risco atuarial parametrizado através do Indicador de Situação Previdenciária do RPPS e na obtenção da certificação em um dos níveis de aderência do Pro-Gestão.

249. Nota-se que a defesa deu destaque ao fato de que a aplicação dos parâmetros previstos na Portaria 464/2018 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, consoante disposto no art. 79 da norma.





250. No entanto, a antiga **Portaria nº 403/2008** já previa que no caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento. Os artigos 18 a 22 da Portaria estabelecem que o parecer atuarial deve apresentar um **plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial**, com prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos, para que sejam acumulados os recursos necessários para a sua cobertura. O equacionamento do déficit atuarial somente será considerado implementado quando estabelecido em lei do ente.

251. No caso dos autos, vislumbra-se que a Prefeitura de fato instituiu plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial evidenciado na avaliação atuarial de 2018 por meio da Lei Complementar nº 271/2018.

252. No entanto, consoante o robusto estudo realizado pela Secretaria de Controle Externo de Previdência, não foi possível identificar a adoção de providências visando à implementação de plano de amortização efetivo com a devida **demonstração de viabilidade orçamentária e financeira**, mormente em virtude da não observância no estabelecimento das **aportes/alíquotas factíveis** e a **amortização do principal do déficit atuarial**.

253. A situação demonstra inefetividade do plano de amortização como forma de manutenção da sustentabilidade do RPPS a médio e longo prazo, pela dificuldade na continuidade dos pagamentos das contribuições dos entes vinculados ao RPPS de Guarantã do Norte.

254. Em que pese não haja previsão que limite de alguma forma o percentual das alíquotas a serem praticadas no equacionamento do déficit, conforme alertou a defesa, não parece razoável conceber que aquelas previstas na Lei Complementar nº 271/2018 tenham impacto favorável no que se refere à capitalização e equilíbrio atuarial.





255. O equacionamento do déficit atuarial passado não é uma solução que se viabilize de forma imediata, exigindo a sua distribuição ao longo do tempo, em um espaço mais ou menos longo, a depender da extensão do déficit.

256. Nesse aspecto, a Portaria MPS nº 403/2008 reconhece tal realidade ao prever, no artigo 19, § 2º que “A definição de alíquota de contribuição suplementar ou aportes periódicos deverá estar fundamentada na capacidade orçamentária e financeira do ente federativo para o cumprimento do plano de amortização”. O planejamento é essencial nesse ponto para que essa a alternativa adotada produza um programa de ação cuja execução ao longo do tempo não onere em demasia a administração presente, nem inviabilize as administrações futuras

257. Assim, esse dispositivo possibilita o estabelecimento de alíquotas suplementares progressivas para equacionamento do déficit atuarial, entretanto, tem sido desvirtuado com a instituição de ínfimas alíquotas nos primeiros anos e impraticáveis nos anos mais distantes, **sendo que essa situação resta evidente nos presentes autos.**

258. Outrossim, entende-se cabível a recomendação, desde já, para que seja revisto o plano de amortização de modo a adequá-lo aos ditames estabelecidos na Portaria nº 464/2018, a fim de que o montante de contribuição no exercício seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício. Assim, embora a referida portaria seja facultativa para a avaliação atuarial de 2019, esta é obrigatória para as avaliações atuariais seguintes, o que justifica a recomendação.

259. Outro ponto crítico do plano, é a ausência de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira da sua execução, inclusive no tocante aos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000. Restou apurado que à medida que os aporte periódicos forem sendo incrementados, de acordo com o escalonamento apresentado em lei, os entes vinculados ao RPPS podem ter dificuldades em honrar o seu pagamento, impactando diretamente na amortização





do déficit atuarial, visto que ao final do plano, o custo total (custo normal + custo suplementar) chegará a 36,31% do valor da folha de pagamentos dos servidores ativos. Além do mais, o plano de amortização constante da avaliação atuarial de 2019 evidencia o custo total (custo normal + custo suplementar) chegará a 37,02%.

260. Por tudo o que foi exposto, o **Ministério Público de Contas** sugere a **manutenção da irregularidade** sob análise e a expedição de recomendação ao Poder Legislativo Municipal para que determine:

- i) **realize** o controle e a reposição da massa de segurados ativos do Ente vinculado ao Regime Próprio de Previdência Social, a fim de se manter a proporção adequada para o equilíbrio financeiro e atuarial ao longo prazo;
- ii) **estabeleça** metas e efetue, anualmente, a melhoria do indicador de cobertura das reservas matemáticas, por meio do adequado plano de amortização do déficit atuarial;
- iii) **reformule** o plano de amortização do déficit atuarial na próxima reavaliação atuarial, prevendo alíquotas factíveis e a redução do montante principal do déficit atuarial desde o início do plano, para que não ocorra a postergação da arrecadação necessária para o equilíbrio do plano.
- iv) **realize** o estudo de viabilidade orçamentária e financeira, a fim de verificar se o Ente vinculado possui capacidade de honrar com o plano estabelecido, garantindo, assim, a sua efetividade.

3. MANIFESTAÇÃO MINISTERIAL

3.1. Análise Global

261. Considerando os fatos acima expostos, é de se concluir que o agente político, de maneira geral, foi diligente ao aplicar os recursos na área da educação e saúde obedecendo os percentuais mínimos constitucionais.

262. Vale destacar que houve a extrapolação do limite legal com despesas com pessoal (AA04), contudo, é aplicável às presentes contas de governo a modulação dos efeitos prevista na Resolução de Consulta nº 19/2018, de forma que a caracterização de tal irregularidade não poderá ser, por si só, ensejadora da conclusão





por Parecer Prévio Contrário à sua aprovação.

263. Outrossim, em que pese remanesçam irregularidades de natureza grave nos presentes autos, denota-se que estas não foram suficientes para causar um desequilíbrio nas contas do Município de Guarantã do Norte, motivo pelo qual não ensejam a reprovação nas contas.

264. Isso porque, as falhas nos registros contábeis (CB02), o descumprimento da meta de resultado primário estabelecida na LDO/2018 (DB99), a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes (FB03) e o encaminhamento com atraso da prestação de contas a esta Corte (MB02), apesar de graves falhas, não têm o condão de macular as presentes contas de governo, sendo suficiente a emissão de recomendações e determinações à gestão por parte do Poder Legislativo Municipal.

265. Com relação ao cumprimento das recomendações das contas anteriores, verifica-se que nas Contas de Governo atinentes ao exercício de 2017 (Processo nº 45896/2017) esta Corte de Contas opinou (Parecer Prévio nº 42/2018-TP), da seguinte forma:

a) elabore planejamento estratégico com definição de metas, estratégias, iniciativas, projetos e ações que visem aperfeiçoar o planejamento e a execução das políticas públicas de educação e saúde, a fim de reverter as avaliações negativas dos resultados dos indicadores que apresentaram piora nas médias nacional e estadual, e em relação ao próprio desempenho demonstrado em 2016, de modo que as médias apuradas nas respectivas áreas possam retratar, de fato, a efetividade dos recursos aplicados em cada uma delas.

266. Acerca do atendimento das recomendações acima explicitadas, insta consignar que a avaliação de indicadores de saúde e educação não foi objeto do relatório técnico.

267. Pelas razões acima alinhavadas, como nestes autos a competência do Tribunal de Contas é restrita à emissão de Parecer Prévio, cabendo o julgamento de tais contas à **Câmara Municipal de Guarantã do Norte**, a manifestação deste **Parquet de Contas** encerra-se com a sugestão pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à





aprovação das presentes contas de governo.

3.2. Conclusão

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

a) pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Guarantã do Norte, referentes ao exercício de 2018, sob a administração do Sr. **Érico Stevan Gonçalves** com fundamento nos arts. 26 e 31 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), art. 176, § 3º, do Regimento Interno TCE/MT e art. 5º, § 1º, da Resolução TCE/MT nº 10/2008;

b) pelo **saneamento** das irregularidades CB02, FB02, DA05, DA07 e DB09;

c) pela **manutenção** das seguintes irregularidades:

CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – ASPECTOS GERAIS

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Os gastos com pessoal do Poder Executivo do Município de Guarantã do Norte correspondeu a 54,01% da Receita Corrente Líquida, ultrapassando o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 - Tópico - da LRF. 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO

2) CB02 CONTABILIDADE_GRAVE_02. Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis (arts. 83 a 106 da Lei 4.320/1964 ou Lei 6.404/1976).

2.1) Existência de registros contábeis incorretos que implicaram na inconsistência do Balanço Orçamentário: - Tópico - ausência de registro no Balanço Orçamentário de despesas com Inversões Financeiras. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.





3.1) Descumprimento da meta de resultado primário estabelecida na LDO/2018, não atendendo ao artigo 9º da - Tópico – LRF. 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

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

4.1) Abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação no valor de R\$ 1.278.744,40, sem recursos - Tópico - disponíveis nas Fontes 19 e 22, contrariando o artigo 43 da lei 4320/64 c/c artigo 167, II, V da C.F/88. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

4.2) Abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.586.735,30, sem recursos disponíveis nas Fontes 01 e 02, contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº - Tópico – 4.320/1964. 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

5.1) As contas Anuais de Governo do exercício de 2018 foram enviadas pelo gestor a este Tribunal de Contas - Tópico - fora do prazo legal, em afronta ao artigo 209, § 1º da C.E/MT. 9.1. PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAIS DE GOVERNO AO TCE

PREVIDÊNCIA MUNICIPAL

4. LB 99. Previdência_Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

4.1. Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial.

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

d.1) observe os limites de despesas com pessoal constantes da Lei Complementar nº 101/2000, sobretudo aqueles constantes no art. 19, III e no art. 20, III, b, bem assim, o entendimento firmado pela Corte de Contas por meio da Resolução de Consulta n. 19/2018 para os exercícios vindouros;





d.2) efetue os registros contábeis de forma a garantir a consistência das Demonstrações Contábeis;

d.3) avalie os fatores que impediram o atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como que adote medidas oportunas para, caso necessário, limite o empenho e movimentação financeira, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal;

d.3) observe o dispositivo constitucional exposto no artigo 167, II e V, da Constituição Federal c/c o artigo 43 e 46 da Lei nº 4.320/1964, evitando a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes ou sem a indicação de fontes;

d.4) observe os prazos para prestação de contas perante o Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso;

d.5) realize o controle e a reposição da massa de segurados ativos do Ente vinculado ao Regime Próprio de Previdência Social, a fim de se manter a proporção adequada para o equilíbrio financeiro e atuarial ao longo prazo;

d.6) estabeleça metas e efetue, anualmente, a melhoria do indicador de cobertura das reservas matemáticas, por meio do adequado plano de amortização do déficit atuarial;

d.7) reformule o plano de amortização do déficit atuarial na próxima reavaliação atuarial, prevendo alíquotas factíveis e a redução do montante principal do déficit atuarial desde o início do plano, para que não ocorra a postergação da arrecadação necessária para o equilíbrio do plano;

d.8) realize o estudo de viabilidade orçamentária e financeira, a fim de





verificar se o Ente vinculado possui capacidade de honrar com o plano estabelecido, garantindo, assim, a sua efetividade.

É o parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 24 de agosto de 2020.

(assinatura digital)¹⁷
WILLIAM DE ALMEIDA BRITO JÚNIOR
Procurador-geral de Contas Adjunto

¹⁷. Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa Nº 9/2012 do TCE/MT

