



PROCESSOS Nº	16.772-0/2018 – APENSOS: 19.451-4/2019 e 18.026-2/2019
ASSUNTO	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO EXERCÍCIO DE 2018; LEIS Nº 1.216/2017 – LDO e 1.235/2017 - LOA
ÓRGÃO	PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTO ANTÔNIO DE LEVERGER
GESTOR	VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO
RELATOR	CONSELHEIRO INTERINO JOÃO BATISTA DE CAMARGO JÚNIOR

RAZÕES DO VOTO

157. Após a análise da Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo (Secex de Receita e Governo), da Secretaria de Controle Externo de Previdência Municipal (Secex de Previdência) e do Parecer do Ministério Público de Contas, cumpre-me fazer o juízo de valor das referidas contas.

158. Insta salientar que, pela inteligência do art. 5º, § 1º, da Resolução Normativa nº 10/2008 do TCE/MT, a apreciação das Contas Anuais de Governo deste Município será realizada de forma conclusiva quanto aos seguintes aspectos:

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

159. Diante das irregularidades mantidas na conclusão da equipe técnica sobre as contas apresentadas pela Prefeitura Municipal, entendo necessária a análise, em apartado, dos apontamentos trazidos pela Secex de Receita e Governo e pela Secex de Previdência.

ANÁLISE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS PELA SECRETARIA DE CONTROLE EXTERNO DE RECEITA E GOVERNO

VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2018 a 31/12/2018

1) 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).



- 1.1) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|00|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de banco (extratos e conciliação-físico em pdf) no valor de R\$ -46.949,48. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA
- 1.2) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|01|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação-físico em pdf) no valor de R\$ -200,00. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.3) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|02|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação - físico em pdf) no valor de R\$ -1.100,00. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.4) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|15|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação - físico em pdf) no valor de R\$ -61.376,88. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.5) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|23|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação - físico em pdf) no valor de R\$ -247,40. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.6) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|30|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação - físico em pdf) no valor de R\$ -6.329,67. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.7) Há divergência entre o Saldo Ajustado da Conta Contábil DDR 82111010000 na Fonte: |1|93|000000 do Sistema APLIC e o saldo ajustado de bancos (extratos e conciliação - físico em pdf) no valor de R\$ 1.100,00. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO
- 1.8) Há divergência nos saldos das Fontes de Recursos entre o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (DSF) do Balanço Patrimonial (BP) Consolidado no confronto com os Demonstrativos Bancários por Fontes físicos em PDF, no valor de R\$ 3.263.184,18 e com o Sistema APLIC no valor de 3.315.595,93. - Tópico - 6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO

POSIÇÃO DESTE RELATOR

160. O Sr. Valdir Pereira de Castro Filho – Prefeito Municipal de Santo Antônio de Leverger, por intermédio de seus procuradores, apresentou sua defesa de forma genérica para os **itens 1.1 a 1.8**.

161. Os referidos itens tratam de divergências entre os valores constantes no Sistema Aplic, do Saldo da Fonte Contábil e do Saldo da Conta Corrente Contábil DDR com os valores dos extratos bancários enviados fisicamente a este Tribunal, bem como divergência entre os dados constantes no Balanço Patrimonial e os extratos físicos bancários.



162. No tocante ao **item 1.1**, ficou constatada uma divergência na fonte |1|00|000000, no valor de -R\$ 46.949,48 (quarenta e seis mil, novecentos e quarenta e nove mil reais e quarenta e oito centavos negativos), pois nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo bancário ajustado da fonte no valor de R\$ 5.842.241,19 (cinco milhões e oitocentos e quarenta e dois mil e duzentos e quarenta e um reais e dezenove centavos), enquanto os dados informados no Sistema Aplic foram no montante de R\$ 5.889.190,67 (cinco milhões e oitocentos e oitenta e nove mil e cento e noventa reais e sessenta e sete centavos).

163. Já em relação ao **item 1.2**, a divergência na fonte |1|01|000000, foi de -R\$ 200,00 (duzentos reais negativos). Ou seja, nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo disponível no valor de R\$ 14.944,34 (catorze mil e novecentos e quarenta e quatro reais e trinta e quatro centavos), enquanto que por outro lado, os dados informados no Sistema Aplic foram no valor de R\$ 15.144,34 (quinze mil e cento e quarenta e quatro reais e trinta e quatro centavos).

164. Quanto ao **item 1.3**, foi apresentada divergência na fonte |1|02|000000, de -R\$ 1.100,00 (um mil e cem reais negativos), uma vez que nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo disponível no valor de R\$ 150.730,40 (cento e cinquenta mil e setecentos e trinta reais e quarenta centavos), enquanto que os dados informados no Sistema Aplic foram de R\$ 151.830,40 (cento e cinquenta e um mil e oitocentos e trinta reais e quarenta centavos).

165. No tocante ao **item 1.4**, a divergência na fonte |1|15|000000, foi no valor de -R\$ 61.376,88 (sessenta e um mil trezentos e setenta e seis reais e oitenta e oito centavos negativos), visto que nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo bancário ajustado da mencionada fonte no valor de R\$ 325.253,98 (trezentos e vinte e cinco mil e duzentos e cinquenta e três reais e noventa e oito centavos), e, em contrapartida, os dados informados no Sistema Aplic foram no valor de R\$ 386.630,86 (trezentos e oitenta e seis mil e seiscentos e trinta reais e oitenta e seis centavos).

166. Em relação ao **item 1.5**, foi constatada divergência na fonte |1|23|000000, no valor de -R\$ 247,40 (duzentos e quarenta e sete reais e quarenta centavos negativos), uma vez que nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo



disponível no valor de R\$ 25.295,13 (vinte e cinco mil e duzentos e noventa e cinco reais e treze centavos), enquanto os dados informados no Sistema Aplic foram no montante de R\$ 25.542,53 (vinte e cinco mil e quinhentos e quarenta e dois reais e cinquenta e três centavos).

167. Pertinente ao **item 1.6**, constatou-se a divergência na fonte |1|30|000000 no valor de -R\$ 6.329,67 (seis mil trezentos e vinte e nove mil reais e sessenta e sete centavos negativos), porque nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo disponível no valor de R\$ 305.942,82 (trezentos e cinco mil e novecentos e quarenta e dois reais e oitenta e dois centavos) e os dados informados no Sistema Aplic foram no valor de R\$ 312.272,49 (trezentos e doze mil e duzentos e setenta e dois reais e quarenta e nove centavos).

168. No **item 1.7**, ficou evidenciada uma divergência na fonte |1|93|000000, no valor positivo de R\$ 1.100,00, visto que nos documentos físicos (PDF) relativos aos saldos de bancos foi informado o saldo bancário ajustado da fonte no valor de R\$ 1.473.404,04 (um milhão e quatrocentos e setenta e três mil e quatrocentos e quatro reais e quatro centavos), enquanto que em contrapartida os dados informados no Sistema Aplic foram de R\$ 1.472.304,04 (um milhão e quatrocentos e setenta e dois reais e trezentos e quatro reais e quatro centavos).

169. O **item 1.8** apontou divergência nos saldos das Fontes de Recursos entre o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro (DSF) do Balanço Patrimonial (BP) Consolidado no confronto com os Demonstrativos Bancários por Fontes físicos em PDF, no valor de R\$ 3.263.184,18 e o Sistema APLIC no valor de R\$ 3.315.595,93.

170. Qual seja, no Balanço Patrimonial consta o registro de superávit/déficit no valor de R\$ 6.143.355,95 (seis milhões e cento e quarenta e três mil e trezentos e cinquenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), enquanto que no relatório físico em PDF consta o registro de superávit/déficit no valor de R\$ 9.406.540,13 (nove milhões e quatrocentos e seis mil e quinhentos e quarenta reais e treze centavos), ao passo que os valores lançados no Sistema Aplic foram de R\$ 9.458.951,88 (nove milhões e quatrocentos e cinquenta e oito mil e novecentos e cinquenta e reais e oitenta e oito centavos).



171. Em sede de defesa, o gestor alegou, inicialmente, que a auditoria não apontou nenhum desvio de recursos públicos e que a irregularidade trata de divergências contábeis que não interferem no resultado final do exercício. Ressaltou, que é uma irregularidade de cunho contábil e não financeira. Com isso, transcreveu trecho do voto do Conselheiro Interino Isaias Lopes da Cunha (Processo nº 25.884-9/2015 – Contas Anuais de Governo do Exercício de 2016 da Prefeitura Municipal de Denise – Parecer Prévio nº 129/2017 - TP) reforçando sua tese.

172. No caso em exame, importante salientar que o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) estabelece que o código fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário, considerando que na receita orçamentária esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas. Já para a despesa orçamentária esta identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

173. No tocante as alegações da defesa, cabe destacar que os registros contábeis fidedignos servem como subsídio para o controle externo e como fonte de informação para a sociedade quanto à gestão financeira do chefe do Poder Executivo, demonstrando transparência na gestão pública.

174. Nesse sentido, o Conselho Federal de Contabilidade⁹ afirma que a função social da Contabilidade Pública deve refletir sistematicamente o ciclo da administração pública, sendo um instrumento de controle social, vejamos:

Contabilidade aplicada ao setor público

3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados **ao controle patrimonial de entidades do setor público.**

4. O **objetivo** da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é **fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações**, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público.

6. **A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar**

⁹ Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P_%C3%BAblico.pdf. Acesso em 23/11/2019.



informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social. (grifei)

175. Destaco que os registros contábeis de forma correta visam acima de tudo promover a correta evidenciação contábil e fiscal da gestão pública pelos entes governamentais de modo a reduzir as divergências e duplicidades, assegurando fidedignidade e a coerência entre as informações inseridas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público e aquelas prestadas aos órgãos de controle externo.

176. Embora sejam plausíveis algumas explanações feitas pela defesa quando alega que não houve desvio de recursos públicos, a questão é que a divergência ocorreu de fato, que inclusive o defendente não refutou a ocorrência expressamente¹⁰.

177. Quanto à alegação de que não foram disponibilizados os documentos que deram origem aos supostos atos irregulares, tal argumento não deve prosperar, uma vez que ficou devidamente comprovado nos autos as inconsistências nos documentos apresentados pela própria Prefeitura.

178. Ou seja, foram constatadas divergências nas fontes: |1|00|000000, |1|01|000000, |1|02|000000, |1|15|000000, |1|23|000000, |1|30|000000 e |1|93|000000. Vejamos um exemplo de divergência ocorrido na fonte 15:

MUNICÍPIO DE SANTO ANTONIO DO LEVERGER - CONFRONTO DOS SALDOS BANCÁRIOS DAS FONTES e o DDR EM 31/12/2018				
Fonte: 115000000 - Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE				
SALDOS DE BANCOS FÍSICO EM PDF			DADOS DO SISTEMA APLIC	
Nº Fonte de Recursos	Conta Corrente	Saldo Final Disponível (A)	DDR - Razão Contábil 82111010000	
			Fonte: 0 1 15 000000 - (B)	Saldo - Total de Crédito - Total de Débito
15	0000000006.625-7	36.404,64	269.956,33	1.818.920,24
	0000000050.069-0	15,23		1.548.963,91
	0000000005558-1	288.607,58		269.956,33
	0000000006718-0	0,28		
	00000000015173-4	226,10		
	0000000010.969-X	0,15		
Soma		325.253,98		
AF - Contas Com atributo (F)		0,00		
Saldo Bancário Ajustado da Fonte		325.253,98		
PF - Classe 2 e 6 (passivo e Orçamento) da Fonte - APLIC (C)			116.674,53	
Saldo Ajustado da Conta Contábil -DDR 82111010000(0111510000) - (D) = (B) + (C)			386.630,86	
Diferença entre saldo Ajustado de banco na Fonte e o Saldo Ajustado da Conta Contábil -DDR 82111010000(0111510000)-(E) = (A) - (D)			-	61.376,88



179. Conforme já exposto, foram apontadas diversas divergências ao confrontar as informações físicas em PDF dos saldos das contas com os dados alimentados no Sistema Aplic. De acordo com a o relatório técnico preliminar (Documento Digital nº 198922/2019), a unidade técnica assim se pronunciou:

6.1.2.1. APURAÇÃO DA INTEGRIDADE DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO DO PERÍODO

A Secex Receita e Governo expediu o Ofício nº 3/2019, de 18/02/2019 – **Apêndice A, solicitando ao Prefeito Municipal para apresentar os extratos bancários das contas correntes e das contas de aplicações financeiras de todas as instituições financeiras utilizadas pelas unidades gestoras deste ente**, comprovando o saldo inicial de 2018 (01/01/2018) e o saldo final de 2018 (31/12/2018), podendo encaminhar apenas a última folha dos extratos bancários que demonstrem os respectivos saldos iniciais e finais desde que conste a identificação do número da conta corrente/aplicação neste documento, bem como apresentar as conciliações bancárias do dia 01/01/2018 e do dia 31/12/2018 de todas as contas correntes/aplicações financeiras utilizadas pelas unidades gestoras deste ente, demonstrando as pendências existentes, data de regularização das pendências e as divergências entre o saldo bancário e contábil.

A Prefeitura não respondeu ao Ofício.

Contudo, solicitamos, via email, o Demonstrativo dos Saldos Bancários por Fonte de Recursos, os quais foram encaminhados pela contabilidade e estão no Apêndice B. (grifei)

180. Assim, os documentos que subsidiaram a análise deste Tribunal foram encaminhados pela contabilidade da própria Prefeitura (Documento Digital nº 198922/2019 – fls. 131/136 – apêndice B). Portanto, foram devidamente apontados os documentos que foram utilizados pela unidade técnica na construção da irregularidade em análise.

181. No tocante à citação jurisprudencial feita pela defesa, da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 213994/MG; RECURSO ESPECIAL 1999/0041561-2 – Relator Min. Garcia Vieira) de que não havendo enriquecimento ilícito e nem prejuízo ao erário, mas inabilidade do administrador, não cabem as punições previstas na Lei nº 8.429/1992, ressaltando que, no caso em análise, não foi apontada improbidade administrativa, mas sim divergências nos registros contábeis quando confrontados com os extratos bancários disponibilizados para este Tribunal e os dados alimentados no Sistema Aplic.

182. Portanto, os dispositivos legais que se aplicam no caso em análise são aqueles constantes na Lei nº 4.320/1964 (arts. 83 a 106) e na Lei 6.404/1976, os quais



regulamentam os procedimentos contábeis que devem ser adotados em todo o território nacional.

183. Ademais, também não merecem prosperar as alegações da defesa quanto à suposta inabilidade do gestor, a qual não pode ser argumento para isenção de responsabilidade em relação aos prejuízos causados ao controle externo e ao controle social em decorrência de registros contábeis inconsistentes.

184. Pelas razões expostas, **mantenho** a irregularidade **CB02** e **determino** ao Chefe do Poder Executivo que **implemente** medidas para o aperfeiçoamento do setor contábil do município de modo que as informações contábeis do Município de Santo Antônio de Leverger sejam fidedignas e evidenciem sua realidade financeira, nos termos previstos nos arts. 83 a 106 da Lei nº 4.320/1964.

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

2) 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.
2.1) Insuficiência de R\$ 2.141.842,65 para pagamento de restos a pagar processados e não processados demonstrando o desequilíbrio financeiro e o comprometimento da gestão fiscal estabelecida no art. 1º, § 1º da LRF.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

185. Inicialmente, antes de adentrar no mérito do apontamento, vale ressaltar que as alegações do gestor se referem à vedação de contratação de despesa nos últimos dois quadrimestres do mandato sem que haja disponibilidade de caixa para sua cobertura, conforme previsto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal¹¹.

186. Contudo, a presente irregularidade trata da indisponibilidade financeira para cobertura dos restos a pagar processados e não processados do exercício sem considerar a vedação acima, afinal, o ano de 2018 não foi o último ano de mandato. Portanto, tratam-se de situações distintas.

¹¹ Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.



187. Ainda nessa linha, insta consignar que, ao contrário do sustentado pela defesa, a equipe técnica efetuou a análise de disponibilidade financeira por fonte de recursos, conforme se verifica do “Quadro 6.2 - Indicador de disponibilidade financeira do Município por Fonte (Inclusive intra)”¹².

188. Dito isso, cumpre destacar que os restos a pagar são compromissos assumidos e não pagos durante o exercício, conforme o art. 36, *caput*, da Lei nº 4.320/1964:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.
Parágrafo único. Os empenhos que sorvem a conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.

189. Os restos a pagar classificam-se em processados – que são as despesas liquidadas (em que houve a entrega do bem ou do serviço contratado), mas que não foram pagas – e em não processados, que são as despesas apenas empenhadas, em que houve reserva orçamentária de recursos, mas cujos bens ainda não foram entregues ou os serviços não foram prestados.

190. Os saldos de restos a pagar são cumulativos e devem ser considerados no cômputo de todas as despesas, que tenham sido empenhadas ou liquidadas em exercícios anteriores, sem o devido pagamento.

191. Assim, com o objetivo de buscar o equilíbrio financeiro dos entes públicos, o legislador vedou a obtenção de novas despesas pelo gestor que ainda tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja a respectiva disponibilidade de caixa.

192. Com isso, a receita orçamentária deve ser arrecadada antes da realização da despesa e, para a assunção de novas despesas, deve ser verificado se ao final do exercício as obrigações já assumidas não são superiores à disponibilidade financeira.

¹² Documento Digital nº 198922/2019, fls. 101-105.



193. No caso concreto, foi verificado que a disponibilidade financeira bruta¹³ do município perfez o valor de **R\$ 2.141.842,65** (dois milhões e cento e quarenta e um mil e oitocentos e quarenta e dois reais e sessenta e cinco centavos), conforme o seguinte quadro:

A	Disponibilidade Bruta	R\$ 9.158.103,01
B	Demais Obrigações	R\$ 2.914.834,20
C	Total RP Processados	R\$ 7.886.371,62
D	Total RP Não Processados	R\$ 498.739,84
E	Resultado	- R\$ 2.141.842,65
QDF	(A-B)/(C+D)	0,74

Fonte: Adaptado do Documento Digital nº 198922/2019, fl. 47.

194. Cumpre ressaltar que considerada esta disponibilidade bruta, assim como as demais obrigações e os restos a não pagar processados, o resultado do Quociente de Disponibilidade Financeira – Exceto RPPS (QDF) indicou que para cada R\$ 1,00 de restos a pagar inscritos há apenas R\$ 0,74 (setenta e quatro centavos) de disponibilidade financeira para suportá-los.

195. Conforme demonstrado no relatório técnico preliminar¹⁴, foi verificado que não há disponibilidade financeira para cobrir despesas com restos a pagar, em desacordo com o art. 1º, § 1º, da LRF¹⁵, conforme análise das fontes 00, 01, 02, 17, 18/19/31, 22, 29, 42, as quais apresentaram saldo deficitário.

196. Dessa forma, as alegações do responsável não merecem ser acolhidas. Isso porque a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ações planejadas e transparentes, com o intuito de prevenir riscos e corrigir possíveis desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme dispõe o art. 1º, § 1º, da LRF.

¹³ Documento Digital nº 198922/2019, fl. 47.

¹⁴ Documento Digital nº 198922/2019, fls. 101-105.

¹⁵ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

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



197. Além disso, não procede a alegação de que parte dos restos a pagar computados na irregularidade foram contraídos na gestão anterior. Afinal, como muito bem apontado pela Secex de Receita e Governo, “a gestão fiscal deve contemplar no planejamento todas as obrigações assumidas pelo ente, independente do gestor que tiver dado causa a obrigação”¹⁶.

198. De igual modo, não pode o gestor exigir que fossem indicados os empenhos que deram causa à indisponibilidade financeira, tendo em vista que a indisponibilidade financeira foi constatada dos balanços e demonstrativos contábeis remetidos pelo próprio responsável a esta Corte de Contas.

199. Assim, deve-se considerar os restos a pagar globalmente, de modo a atender aos pressupostos da responsabilidade na gestão fiscal, quais sejam: transparência, prevenção de riscos e correções de desvios capazes de afetar o equilíbrio almejado.

200. Por derradeiro, vale ressaltar que, para assunção das obrigações de despesas, é pacífica nesta Corte de Contas a inclusão tanto dos restos a pagar processados quanto dos não processados inscritos no exercício, entendimento esse que reforça o princípio da prudência.

201. O princípio da prudência tinha previsão expressa na Resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), vejamos:

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

202. Considerando a conveniência de um maior esclarecimento sobre o conteúdo e abrangência dos Princípios Fundamentais de Contabilidade sob a perspectiva do Setor

¹⁶ Documento Digital nº 236972/2019, fl. 21.



Público, foi aprovada, também pelo CFC, a Resolução nº 1.111/2007, a qual, de modo complementar, dispunha o seguinte acerca desse princípio:

As estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes, menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos.

A prudência deve ser observada quando, existindo um ativo ou um passivo já escriturado por determinados valores, segundo os Princípios do Valor Original e da Atualização Monetária, surgirem possibilidades de novas mensurações.

A aplicação do Princípio da Prudência não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos. Pelo contrário, em consonância com os Princípios Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores.

203. Destaca-se que houve posteriormente a revogação das Resoluções supracitadas, com a aprovação da Norma Brasileira de Contabilidade NBC TSP Estrutura Conceitual. Mas isso não significa que houve a extinção dos princípios da contabilidade, conforme explica o próprio CFC¹⁷:

Revogar a Resolução nº 750/1993, porém, não significa que os Princípios de Contabilidade estejam extintos. A revogação das resoluções visa à unicidade conceitual, indispensável para evitar divergências na concepção doutrinária e teórica, que poderiam comprometer aspectos formais das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs).

(...)

Com isso, os Princípios de Contabilidade, sob o ponto de vista das Estruturas Conceituais dos setores privado e público, passaram a ser comportados dentro das normas específicas, respectivamente, a NBC TG Estrutura Conceitual (Resolução nº 1.374/2011) e NBC TSP EC.

204. Assim, com base nesse princípio, deve o gestor considerar também os restos a pagar não processados na análise de disponibilidade de caixa para obrigações assumidas pela Administração Pública.

205. Em que pesem tais preceitos, como demonstrado, foi verificado que o gestor não atentou para a responsabilidade fiscal da gestão no exercício em análise, de modo que acarretou em um impacto negativo na situação financeira e orçamentária repassada para o exercício seguinte, pois os recursos disponíveis ao final do exercício foram insuficientes

¹⁷ Conselho Federal de Contabilidade: Revogação da Resolução nº 750/1993: contexto e considerações. Disponível em: <<https://cfc.org.br/noticias/revogacao-da-resolucao-no-7501993-contexto-e-consideracoes/>>. Acesso em: 31/10/2019.



para arcar com os restos a pagar assumidos no período, tendo em vista que há apenas R\$ 0,74 (setenta e quatro centavos) para cada R\$ 1,00 (um real) de restos a pagar inscritos no exercício¹⁸.

206. Diante do exposto, em consonância com a equipe técnica e com o MPC, entendo por **manter a irregularidade DB99 – Item 3.1** (Insuficiência financeira para pagamentos dos restos a pagar do exercício) e **determinar** à gestão municipal que não contraia obrigações de despesas que não possam ser cumpridas integralmente dentro do mesmo exercício, ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, de forma a cumprir o disposto no artigo 1, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e evitar o desequilíbrio das contas públicas.

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

3) 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).

3.1) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Excesso de Arrecadação nas Fontes: 18 e 19, no total de R\$ 219.086,68.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

207. A conduta do gestor decorreu da autorização para abertura de R\$ 219.086,68 (duzentos e dezenove mil e oitenta e seis reais e sessenta e oito centavos) em créditos adicionais com a indicação de fonte de recursos oriundos de excesso de arrecadação inexistente.

208. Conforme demonstrado no Anexo 2 do Relatório Técnico preliminar¹⁹ elaborado pela Secex de Receita e Governo (quadro 2.3), houve a abertura de créditos adicionais com a indicação de recursos oriundos de excesso de arrecadação em valores maiores do que os efetivamente existentes, quando realizada a análise por fonte de recursos.

209. Nesse toar, detalha-se a situação com o seguinte quadro:

¹⁸ Documento Digital nº 198922/2019, fl. 47.

¹⁹ Documento Digital nº 198922/2019, fl. 72-74.



Fonte (a)	Descrição Da Fonte De Recurso (b)	Previsão Atualizada Da Receita (R\$) (c)	Receita Arrecadada (R\$) (d)	Resultado (R\$) (e)=d-c	Créditos Adicionais Excesso De Arrecadação (R\$) (f)	Créditos Adicionais abertos sem Recursos Disponíveis (R\$) (g)
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	R\$4.270.300,00	R\$4.143.864,90	-R\$126.435,10	R\$686.100,00	R\$126.435,10
19	Transferências do FUNDEB - (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	R\$1.128.300,00	R\$1.035.648,42	-R\$92.651,58	R\$231.500,00	R\$92.651,58

Fonte: Documento digital nº 198922/2019 - Relatório Técnico, fl. 73.

210. Consoante evidenciado, houve abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente nas fontes 18 e 19. Cabe destacar que os fatos contrariam a norma que exige a existência de recursos disponíveis como condição para a abertura de créditos adicionais²⁰.

211. Impõe salientar que, ao contrário do alegado pelo responsável, os atrasos nos repasses aos municípios por parte do Governo do Estado dos recursos atinentes ao Fundeb foram identificados nas Contas de Governo do exercício de 2017, de modo que não podem ser utilizados como justificativa para a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação inexistente em 2018.

212. Nesse aspecto, o art. 43, § 3º, da Lei nº 4.320/1964, dispõe que:

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.

²⁰ Constituição da República – **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 (...)



§ 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. (grifei).

213. Assim, de acordo com a norma supracitada, desde que recebido de exposição justificada, o excesso de arrecadação pode ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais.

214. Por seu turno, o art. 42 da Lei nº 4.320/1964 exige que os créditos adicionais suplementares e especiais sejam autorizados por lei e abertos por decreto executivo²¹, podendo a autorização para abertura de créditos suplementares constar na própria lei orçamentária, por força do § 8º do art. 165 da CF/1988²².

215. Com efeito, o gestor deve pautar suas decisões com eficiência, moralidade e cautela, sobretudo quando se trata de abertura de créditos adicionais.

216. Nesse sentido, o zelo com a utilização do excesso de arrecadação como fonte para abertura de créditos adicionais para o orçamento justifica-se pela incerteza afeta à tendência do exercício, que é impactada por parâmetros exógenos à Administração Pública.

217. De acordo com o § 3º do art. 43 da Lei nº 4.320/1964, o excesso de arrecadação corresponde ao **“saldo positivo das diferenças acumulada mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício”**.

218. Assim, com relação ao apontamento, entendo que a abertura de créditos adicionais sem a devida existência de recursos financeiros para suportá-la contraria dispositivo legal expresso (art. 43 da Lei nº 4.320/1964). De igual modo, verifica-se que o defendente não demonstrou a alegada tendência positiva do exercício que lastrearia os

²¹ Lei 4.320/64: **Art. 42.** Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

²² Constituição Federal: **Art. 165.** (...) **§ 8º** A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.



créditos adicionais por excesso de arrecadação, inexistindo evidências da sua ocorrência, ainda mais se considerarmos que se tratavam de fontes de recursos de transferências.

219. Durante a execução orçamentária, o gestor deve observância à legalidade estrita. Deve, também, levar em consideração a sistemática orçamentária adotada pela CF/1988 e pela legislação infraconstitucional, de modo a se prevenir riscos capazes de ameaçar o equilíbrio das contas públicas (art. 1º, § 1º, da LRF).

220. Desse modo, é comportamento exigível do gestor médio diligente realizar um acompanhamento efetivo dos ingressos financeiros, com o intuito de avaliar se os excessos de arrecadação estimados mantêm a tendência ao longo do exercício, bem como se as fontes de recursos nas quais foram apurados excessos de arrecadação, já utilizados para abertura de créditos adicionais, permanecem apresentando resultados superavitários.

221. Caso contrário, serão necessárias medidas de ajuste e de limitação de despesas que evitem um desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas.

222. Sobre o dever de legalidade exigido do gestor no trato com a matéria orçamentária e financeira, vale destacar a lição de Celso Antônio Bandeira de Mello²³, em sua obra *Discricionariedade e Controle Jurisdicional*:

No Estado de Direito quer-se o governo das leis e não o governo dos homens, consoante a clássica assertiva proveniente do Direito inglês. Isto significa que é ao Poder Legislativo que assiste o encargo de traçar os objetivos públicos a serem perseguidos e de fixar os meios e os modos pelos quais hão de ser buscados, competindo à Administração, por seus agentes, o mister, o dever de cumprir dócil e fielmente os ditames legais, segundo os termos estabelecidos em lei. Assim, a atividade administrativa encontra na lei tanto seus fundamentos quanto seus limites.

223. Ainda nessa linha, vale ressaltar o disposto na Resolução de Consulta nº 26/2015 - TP desta Corte de Contas:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 26/2015 – TP
ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO. CONSULTA.
ORÇAMENTO. PODERES 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

²³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Discricionariedade e Controle jurisdicional*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 49.



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). 11) A abertura de crédito adicional ao orçamento dos Poderes Legislativos Municipais encontra-se adstrita, ainda, ao limite de gasto total calculado sobre o somatório da receita tributária e das transferências constitucionais efetivamente realizado no exercício anterior. (grifei)

224. Por estas razões, almejando que a municipalidade não incida em irregularidade dessa natureza, coaduno-me com o entendimento externado pela equipe técnica e pelo Ministério Público de Contas e entendo por **manter a irregularidade classificada como FB03** (abertura de crédito adicional por excesso de arrecadação sem existência de recursos nas fontes 18 e 19), com **determinação** ao Chefe do Poder Executivo que **realize** acompanhamento efetivo e pleno da receita, mês a mês, de modo a saber se está sendo incrementada ou não, em confronto com as despesas que estão sendo



realizadas e suportadas pelos créditos adicionais autorizados, e que estes sejam abertos somente se existirem recursos disponíveis para tanto, conforme preconizam o art. 167, incisos II e V, da CF/1988 e o art. 43, *caput* e § 1º, da Lei nº 4.320/1964.

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

4) 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).

4.1) O Chefe do Poder Executivo não encaminhou ao TCE/MT a Prestação de Contas Anuais dentro do prazo legal de 16/04/2019, pois enviou somente no dia 07/06/2019.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

225. Em relação a esta irregularidade, a defesa confirmou o envio extemporâneo dos documentos obrigatórios a este Tribunal de Contas. Porém, defendeu que o descumprimento do prazo de envio dos documentos ao TCE/MT não pode ser confundido com omissão no dever de prestar contas, ainda mais se consideradas as dificuldades enfrentadas para validação das cargas no Sistema Aplic.

226. Desse modo, é irrefutável a ocorrência da impropriedade, tendo em vista que as informações e os documentos devem ser remetidos ao TCE/MT no prazo legal, em estrita obediência às normas expedidas por este Tribunal de Contas, sob pena de prejudicar o exercício do controle externo por parte deste órgão.

227. Vale ressaltar que o prejuízo do envio extemporâneo não pode ser mensurado pelo gestor que deixa de enviar as informações no prazo estipulado, quando deveria primar pelo cumprimento dos prazos a que está submetido, especialmente quanto ao seu dever de prestar contas.

228. Segundo o art. 209, § 1º, da Constituição do Estado do Mato Grosso, as contas anuais do Município de Santo Antônio de Leverger deveriam ter sido remetidas ao Tribunal de Contas do Estado no dia 16/4/2019, após o término do prazo destinado à sua apreciação por quaisquer contribuintes.



229. No mesmo sentido dispõe a Resolução Normativa TCE/MT nº 36/2012, a qual determina o envio das Contas Anuais de Governo por meio do Sistema Aplic, no inciso IV do art. 1º:

Art. 1º. Determinar às organizações municipais a remessa, exclusivamente por meio do Sistema de Auditoria Pública Informatizada de Contas – APLIC, das seguintes cargas:

[...]

IV. Contas anuais de Governo prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, no dia seguinte ao término do prazo a que se refere o artigo 209 da Constituição Estadual.

230. É fato que as informações de envio obrigatório são fundamentais para o exercício do Controle Externo pela equipe de auditoria deste Tribunal. Desse modo, o envio intempestivo compromete e prejudica a análise da globalidade das contas de governo.

231. No presente caso, constata-se que as Contas de Governo do Município de Santo Antônio de Leverger, conforme já mencionado, deveriam ser encaminhadas na data de 16/4/2019. No entanto, chegaram a este Tribunal somente na data de 7/6/2019, ou seja, com 52 (cinquenta e dois) dias de atraso, conforme se vê abaixo:

.: APLIC [Módulo Auditoria] .: PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTO ANTONIO DE LEVERGER .: CNPJ: 03507555000112 .: [Prestação de contas]

Sistema Peças de Planejamento Prestação de Contas Informes: Mensais Informes: Envio Imediato Auditoria Impressões Cruzamento de Dados Ajuda...

Cargas mensais e folha de pagamento Recebimento eletrônico

** Resolução Normativa Nº 31/2014

Obs.: caso não tenha ocorrido prorrogação de prazo a data será a mesma do prazo regimental

Origem	Competência	Prazo Regimenta...	Prazo Prorrogado *	Prazo Individual	Data do 1º Envio	Último Envio	Situação
APLIC-Cidadão	Peças de planejamento	15/01/2018	15/02/2018		09/03/2018	28/08/2018	FORADO PRAZO
	Carga Inicial	10/03/2018	16/04/2018		18/07/2018	11/10/2018	FORADO PRAZO
	Janeiro	31/03/2018	02/05/2018		16/10/2018	20/02/2019	FORADO PRAZO
	Fevereiro	15/04/2018	15/05/2018		18/10/2018	21/02/2019	FORADO PRAZO
	Março	30/04/2018	04/06/2018		26/10/2018	25/02/2019	FORADO PRAZO
	Abril	31/05/2018	04/06/2018		31/10/2018	26/02/2019	FORADO PRAZO
	Mai	30/06/2018	03/07/2018		07/11/2018	26/02/2019	FORADO PRAZO
	Junho	31/07/2018	31/07/2018		14/11/2018	27/02/2019	FORADO PRAZO
	Julho	31/08/2018	28/09/2018		22/11/2018	27/02/2019	FORADO PRAZO
	Agosto	30/09/2018	15/10/2018		18/12/2018	27/02/2019	FORADO PRAZO
	Setembro	31/10/2018	31/10/2018		17/01/2019	27/02/2019	FORADO PRAZO
	Outubro	30/11/2018	30/11/2018		30/01/2019	28/02/2019	FORADO PRAZO
Novembro	31/12/2018	21/01/2019		11/02/2019	28/02/2019	FORADO PRAZO	
Dezembro	15/02/2019	18/03/2019		22/03/2019	22/03/2019	FORADO PRAZO	
Contas de Governo	16/04/2019	16/04/2019		07/06/2019	07/06/2019	FORADO PRAZO	
Contas Especiais - PPA	31/12/2017	20/01/2018				FORADO PRAZO	
Contas Especiais - LDO	31/12/2017	20/01/2018		12/08/2019	12/08/2019	FORADO PRAZO	
Contas Especiais - LOA	15/01/2018	20/01/2018		12/08/2019	12/08/2019	FORADO PRAZO	

Fonte: Sistema Aplic > Prestação de Contas > Prestação de Contas.

232. Assim, em consonância com a equipe técnica e com o órgão ministerial, **mantenho** a irregularidade classificada como **MB 02** (encaminhamento das contas de governo com 52 dias de atraso) para **determinar** ao Chefe do Poder Executivo que envie, dentro do prazo designado pela legislação, via Sistema Aplic, as Contas Anuais de Governo



ao TCE/MT, cumprindo o determinado no inciso IV do art. 1º da Resolução Normativa TCE nº 36/2012 e no art. 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso.

ANÁLISE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS PELA SECRETARIA DE CONTROLE EXTERNO DE PREVIDÊNCIA MUNICIPAL

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

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 e servidor, conforme informações enviadas ao Sistema APLIC. **SANADA**

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 por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal e servidor, conforme informações enviadas ao Sistema APLIC.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

233. Inicialmente ressalto que aplicarei a mesma didática do Relatório Técnico de Defesa elaborado pela Secex de Previdência e analisarei as duas primeiras irregularidades (**DA05 e DA07**) conjuntamente.

234. Com relação à **irregularidade nº 1 (DA 05 - Gravíssima - Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas dos segurados à instituição devida)**, restou comprovado nos autos o recolhimento das cotas de contribuição previdenciária do empregador à instituição de previdência, em conformidade com os arts. 40 e 195, I, da CF/1988.

235. Com isso, coaduno-me com a equipe técnica e com o *Parquet* de Contas, manifestando-me pelo **saneamento** da irregularidade classificada como **DA 05 (Gestão Fiscal/Financeira_Gravíssima_05)**.

236. Por outro lado, conforme consta no Relatório da Secex, houve atraso nos pagamentos dessas contribuições patronais, o que resultou em juros e multas, os quais não devem ser pagos com recursos públicos.



237. Desse modo, **determino** a instauração de Tomada de Contas Ordinária para apurar possíveis prejuízos ao erário e os respectivos responsáveis que devem arcá-los com recursos próprios.

238. Quanto à **irregularidade nº 2 (DA 07 – Gravíssima - Ausência de repasse por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal e servidor, conforme informações enviadas ao Sistema APLIC)**, observo que restou comprovado nos autos o não recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas dos segurados ao Instituto de Previdência do Município.

239. Conforme restou evidenciado no Relatório Técnico de Defesa, o montante devido das cotas dos segurados ao RPPS é de R\$ 671.171,92 (seiscentos e setenta e um mil e cento e setenta e um reais e noventa e dois centavos).

240. Como bem arguido pelo Ministério Público de Contas, o não recolhimento tempestivo e integral das contribuições previdenciárias prejudica a sustentabilidade financeira e atuarial do sistema previdenciário e contraria o caráter contributivo e solidário, atribuído pela Constituição Federal ao regime de previdência, conforme as disposições contidas nos artigos 40, 149, §1º, e 195, incisos I e II da Carta Magna.

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá **caráter contributivo e solidário**, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.
(...)

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os **Municípios instituirão**, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, **cobradas dos servidores ativos**, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.
(...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da



União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; (grifei)

241. Cabe ressaltar que o não repasse da contribuição previdenciária retida dos servidores configura gravíssima infração à norma legal, podendo, inclusive, configurar o crime tipificado como apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro.

Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

242. Nesse sentido, saliento que a consumação dessa espécie de apropriação indébita não necessita de dolo específico, pois, conforme os entendimentos do Supremo Tribunal Federal (STF), basta, tão somente, a demonstração do dolo genérico.

ACÇÃO PENAL ORIGINÁRIA. CRIMES DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (INCISO I DO § 1º DO ART. 168-A E INCISO III DO ART. 337-A, AMBOS DO CÓDIGO PENAL). CONTINUIDADE DELITIVA E CONCURSO MATERIAL. ELEMENTO SUBJETIVO DO TIPO. DOLO ESPECÍFICO. NÃO-EXIGÊNCIA PARA AMBAS AS FIGURAS TÍPICAS. MATERIALIDADE E AUTORIA COMPROVADAS EM RELAÇÃO AO CO-RÉU DETENTOR DO FORO POR PRERROGATIVA DE FUNÇÃO.

(...)

3. A orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que, para a configuração do crime de apropriação indébita previdenciária, basta a demonstração do dolo genérico, sendo dispensável um especial fim de agir, conhecido como animus rem sibi habendi (a intenção de ter a coisa para si). Assim como ocorre quanto ao delito de apropriação indébita previdenciária, o elemento subjetivo animador da conduta típica do crime de sonegação de contribuição previdenciária é o dolo genérico, consistente na intenção de concretizar a evasão tributária.

243. Como bem observado pela Conselheira Interina Jaqueline Jacobsen Marques (Processo nº 16678-2/2018 – Contas de Governo da Prefeitura Municipal de Acorizal, “ainda que, no âmbito desta Corte de Contas, não seja apurado o crime de apropriação indébita



previdenciária descrita no Código Penal, o presente apontamento é visto sob a ótica de infração de natureza gravíssima, nos moldes da Resolução Normativa nº 17/2010”.

244. De mais a mais, verifico que, em relação à presente irregularidade, há graves indícios de ato de improbidade administrativa, conforme os termos do art. 11 da Lei nº 8.429/1992, vejamos:

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições, e notadamente:
I - praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência;
II - retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício (...)

245. Saliento, ainda, que a falta de repasses de contribuições previdenciárias, por configurar conduta grave, é suficiente por si só para emissão de parecer prévio contrário das contas anuais de governo, sendo uma concepção comum entre alguns Tribunais de Contas Estaduais, vejamos:

TCE-MG

PRESTAÇÃO DE CONTAS - EXECUTIVO MUNICIPAL - EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA, CONTÁBIL E PATRIMONIAL - PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS. 1) **EMITE-SE PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS**, NOS TERMOS DO ART. 45, III, DA LEI COMPLEMENTAR N. 102/2008, TENDO EM VISTA A **IRREGULARIDADE NO REPASSE DE RECURSOS AO INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA MUNICIPAL**. 2) INFORMA-SE QUE FORAM OBSERVADOS OS LIMITES DE GASTOS COM ENSINO, SAÚDE E PESSOAL, BEM COMO DE REPASSE DE RECURSOS À CÂMARA MUNICIPAL. 3) FAZ-SE RECOMENDAÇÃO AO ATUAL CHEFE DO PODER EXECUTIVO E AO PODER LEGISLATIVO. (...) (TCE-MG, Relator Conselheiro Wanderley Ávila, Processo 872775, DOC 15/5/2013.)

TCE-PE

VOTO DO RELATOR A meu ver, a **irregularidade mais grave dos autos diz respeito ao não repasse integral das contribuições previdenciárias ao RPPS e ao INSS. A Prefeitura deixou de repassar ao seu Fundo de Previdência, em 2009**, percentual correspondente a 30 % dos descontos feitos na folha de pagamento dos servidores efetivos e na contribuição patronal e 26 % dos descontos e contribuições para o INSS. A sonegação do mencionado percentual de descontos e contribuições para o INSS causa prejuízo aos contribuintes que sofrem os descontos salariais que, não sendo recolhidos, implica em não poder contar o tempo de contribuição para efeito de aposentadoria e, de referência aos servidores que descontem para o Fundo Previdenciário, são igualmente prejudicados, porque o Fundo fica sem recursos para pagar proventos de aposentadoria e pensões de dependentes. Ademais a alegação de que realizou parcelamento junto ao INSS não ilide a irregularidade, pois o erário municipal será penalizado financeiramente com o pagamento de juros e correção monetária à Receita Federal pela ausência dos repasses devidos, acarretando sacrifícios para toda a população do município que



paga impostos e taxas que deveriam ser aplicados em obras e serviços públicos. (Processo 1160000-7)

TCE-RJ

PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2017. RETORNO DE DILIGÊNCIA INTERNA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS POR PARTE DO RESPONSÁVEL. **EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** À APROVAÇÃO DAS CONTAS EM FACE DE IRREGULARIDADES E IMPROPRIEDADES, COM DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO RESPONSÁVEL PELO CONTROLE INTERNO. COMUNICAÇÃO AO PREFEITO MUNICIPAL. DETERMINAÇÃO À SGE. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIOS.

Dentre as irregularidades estão:

IRREGULARIDADE N.º 2 O Município não realizou integralmente a transferência ao RPPS da contribuição devida pelos servidores, concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no Art. 1º, inciso II da Lei Federal 9.717/98, sendo tal conduta passível, inclusive, do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no Art. 168-A do Código Penal Brasileiro.

IRREGULARIDADE N.º 3 O Município não realizou a transferência integral ao RGPS da contribuição devida pelos servidores, sujeitando o Ente ao recolhimento de multa e juros moratórios, bem como à inclusão de apontamentos e restrições do Município no Cadastro Único da União - CAUC, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União, conforme restrição contida no artigo 22, inciso III da Portaria Interministerial nº 424/16, e ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da Constituição Federal de 1988.(TCE-RJ, Processo 219.138-3/18, Prestação de Contas de Governo, Relator Ministro Washington Reis de Oliveira) (grifei)

246. Destaco, por derradeiro, o voto complementar elaborado pelo Conselheiro Luiz Henrique Lima (Processo nº 8.171-0/2018) proferido nas Contas Anuais de Governo do Estado de 2017, das quais fui Relator. Naquele processo, o referido Conselheiro esclareceu que o não recolhimento das cotas de contribuições previdenciárias pode ensejar parecer prévio contrário das contas de governo:

No que diz respeito às contribuições previdenciárias, divirjo da conclusão da unidade técnica e do parecer ministerial, por entender que não houve a caracterização da irregularidade DB 07 – Gravíssima: **Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas dos segurados à instituição devida. Esclareço que, caso tal irregularidade fosse confirmada, conduziria meu voto pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas de Governo**, como tenho feito desde 2010 todas as vezes em que isso ocorreu. (grifei)

247. Portanto, ante ao exposto, acolho o Parecer Ministerial e voto pela **manutenção da irregularidade nº 2 (DA 07 – Gravíssima - Ausência de repasse por parte da Prefeitura Municipal de contribuição patronal e servidor, conforme informações enviadas ao Sistema APLIC) e determino a instauração de Tomada de Contas Ordinária para**



apuração das pendências relativas às contribuições previdenciárias descontadas dos segurados da Prefeitura Municipal de Santo Antônio de Leverger.

248. Por fim, considerando os indícios de crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro, **encaminho** os presentes autos para o Ministério Público Estadual, conforme os termos do art. 196 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (RITCE-MT).

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

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 dos acordos nºs: a) Acordo nº 01308/2013 (Lei nº 098/GP/2013); b) Acordo nº 01309/2013 (Lei nº 1097/GP/2013); c) Acordo nº 00322/2015 Lei nº 1151/2015, de 15/04/2015); d) Acordo nº 00921/2017 (Lei nº 1222/GP/2017); e) Acordo nº 00952/2017 (Lei nº 1222/GP/2017); f) Acordo nº 00666/2018 (Lei nº 1242/2018, e 10/05/2018); Acordo nº 00947/2018 (Lei nº 1243/2018, de 22/05/2018); g) Acordo nº 0950/2018 (Lei nº 1243/2018, de 22/05/2018).

POSIÇÃO DESTE RELATOR

249. Inicialmente cabe destacar que o parcelamento de contribuições previdenciárias é prática permitida nos termos do art. 36 da Orientação Normativa do Ministério da Previdência Social nº 02/2009, vejamos:

Do Parcelamento de Débitos

Art. 36. As contribuições legalmente instituídas, devidas pelo ente federativo e não repassadas à unidade gestora até o seu vencimento, depois de apuradas e confessadas, poderão ser objeto de acordo para pagamento parcelado em moeda corrente, conforme as regras definidas para o RGPS.

250. O parcelamento das contribuições legalmente instituídas tem o objetivo de assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, conforme o art. 5º da Portaria nº 402/2008, do Ministério da Previdência Social (MPS), abaixo transcrito:

Art. 5º As contribuições legalmente instituídas, devidas pelo ente federativo e não repassadas à unidade gestora do RPPS até o seu vencimento, depois de apuradas e confessadas, poderão ser objeto de termo de acordo de parcelamento para pagamento em moeda corrente, assegurado o equilíbrio financeiro e atuarial e observados, no mínimo, os seguintes critérios:



251. Desse modo, o não recolhimento de parcelas previdenciárias acordadas por lei pode resultar em desequilíbrio financeiro do RPPS do ente federado. Portanto, é de grande relevância que o gestor esteja adimplente com as obrigações financeiras previdenciárias.

252. No presente caso, a equipe técnica apontou que o Município de Santo Antônio de Leverger não realizou o recolhimento de valores acordados entre o Município e o RPPS. Conforme consta no Relatório Técnico da Secex Previdência, o Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR) evidenciou que não houve o pagamento dos valores nos meses de maio a dezembro de 2018.

Tabela 3 - Valores Devidos e Pagos Referente a Parcelas de Parcelamento

Ente	UF	Competência	Parcelamentos
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	JAN/2018	1.093,27
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	FEV/2018	1.092,85
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	MAR/2018	1.092,45
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	ABR/2018	1.091,92
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	MAI/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	JUN/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	JUL/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	AGO/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	SET/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	OUT/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	NOV/2018	-
Prefeitura Municipal de Santo Antônio do Leverger	MT	DEZ/2018	-

Fonte: Documento Digital nº 153367/2019, pág. 11.

253. Ademais, em Relatório Técnico de Defesa, a auditoria afirmou que oficiou ao gestor do RPPS para que enviasse documentos que pudessem contrapor a inadimplência apontada no relatório técnico. Todavia, salientou que a defesa não apresentou nenhum



documento capaz de comprovar que o município se encontra adimplente com as obrigações estipuladas nos referidos acordos.

254. Por fim, ressalto que a prática de não cumprimento dos acordos referentes aos débitos previdenciários devidos pela prefeitura demonstrou a atuação negligente do em relação as questões previdenciárias.

255. Portanto, diante da ausência de documentos comprobatórios de quitação das referidas parcelas, entendo que assiste razão à equipe técnica.

256. Com isso, entendo pela **manutenção da presente irregularidade e determino** ao Chefe do Poder Executivo que promova ações para o adimplemento dos referidos parcelamentos, bem como adote providências para manter a regularidade dos compromissos financeiros assumidos.

257. Por fim, **determino a instauração de Tomada de Contas Ordinária** para apurar eventuais danos causados ao erário, com atualização monetária, juros e multa, em razão do não pagamento das referidas parcelas previdenciárias, e os respectivos responsáveis.

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

4) LB 05. Previdência_Grave_05. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010. Ausência de certificado de Regularidade Previdenciária - CRP, emitido pelo MPS, ou com a falta de esclarecimentos sobre o motivo da suspensão (art. 8º da ON MPS/SPS nº 02/2009; Portaria PS 204/2008).

4.1) Descumprimento dos preceitos legais para a obtenção do Certificado e Regularidade Previdenciária de forma administrativa.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

258. Inicialmente é necessário esclarecer sobre o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).

259. O CRP, instituído pelo Decreto nº 3.788, de 11 de abril de 2001, é o documento que atesta a adequação do regime de previdência social de Estado, do Distrito Federal ou



de Município ao disposto na Lei nº 9.717/1998, na Lei nº 10.887/2004 e na Portaria MPS nº 402/2008, de acordo com os critérios definidos em norma específica²⁴.

260. Conforme os termos da Portaria MPS nº 402/2008, para que o ente possa receber o referido certificado, é necessário que cumpra os seguintes critérios:

Seção III – Dos Critérios para Emissão do CRP

Art. 5º A SPS, quando da **emissão** do CRP, examinarão cumprimento, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos critérios e das exigências abaixo relativas aos Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS:

I – observância do **caráter** contributivo do RPPS, que será cumprido por meio de:

- a) fixação, em texto **legal**, de alíquotas de contribuição do ente, dos segurados ativos, dos segurados inativos e dos pensionistas;
- b) repasse integral dos valores das contribuições à unidade gestora do RPPS;
- c) retenção, pela unidade gestora do RPPS, dos valores devidos pelos segurados e pensionistas relativos aos benefícios e remunerações cujo pagamento esteja sob sua responsabilidade; e**
- d) pagamentos à unidade gestora do RPPS dos valores relativos a débitos de contribuições parceladas mediante acordo. (grifei)

261. Nota-se que, devido às irregularidades nº 2 (DA07) e nº 3 (DB09) deste processo, já se poderia concluir que o RPPS de Santo Antônio de Leverger não poderia receber o CRP, o que seria evidência suficiente para a manutenção da presente irregularidade.

262. Cabe ressaltar que o RPPS que possui o CRP poderá, entre outros benefícios, celebrar acordos, contratos, convênios, bem como receber empréstimos e financiamentos, conforme dispõe o art. 1º do Decreto nº 3.788/2001, vejamos:

Art. 1º O Ministério da Previdência e Assistência Social fornecerá aos órgãos ou entidades da Administração Pública direta e indireta da União Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, que atestará o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, pelos regimes próprios de previdência social dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos seguintes casos:

I - realização de transferências voluntárias de recursos pela União;

II - **celebração de acordos**, contratos, convênios ou ajustes, bem como de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

III - celebração de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais;

IV - pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.

²⁴ Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/perguntas-frequentes/v-certificado-de-regularidade-previdenciaria/>. Acesso em 5/12/2019.



Parágrafo único. O Ministério da Previdência e Assistência Social disponibilizará, por meio eletrônico, o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, para fins de atendimento do caput. (grifei)

263. Nesse sentido, da leitura do inciso IV do art. 9º da Lei nº 9.717/1998 em conjunto com o art. 7º da mesma lei, que são normas gerais aplicáveis a todos os entes federados, verifica-se que a ausência do CRP veda qualquer um dos benefícios descritos nos incisos supracitados do Decreto nº 3.788/2001, dentre eles, acordos como os que ocorreram entre a Prefeitura de Santo Antônio de Leverger e o RPPS do município, vejamos:

Art. 7º O descumprimento do disposto nesta Lei pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e pelos respectivos fundos, implicará, a partir de 1º de julho de 1999:

I - suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União;

II - impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

III - suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais.

(...)

Art. 9º Compete à União, por intermédio da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia, em relação aos regimes próprios de previdência social e aos seus fundos previdenciários:

(...)

IV - a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), que atestará, para os fins do disposto no art. 7º desta Lei, o cumprimento, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos critérios e exigências aplicáveis aos regimes próprios de previdência social e aos seus fundos previdenciários. (grifei)

264. Ademais, cabe salientar que, nos termos do art. 2º do Decreto nº 3.788/2001, o responsável pelo RPPS deve disponibilizar o referido certificado para cada ato do art. 1º que realizar, inclusive, sendo possível ser responsabilizado na esfera penal pela inobservância desse mandamento legal:

Art. 1º O Ministério da Previdência e Assistência Social fornecerá aos órgãos ou entidades da Administração Pública direta e indireta da União Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, que atestará o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, pelos regimes próprios de previdência social dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos seguintes casos:

I - realização de transferências voluntárias de recursos pela União;

II - celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

III - celebração de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais;

IV - pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.



Parágrafo único. O Ministério da Previdência e Assistência Social disponibilizará, por meio eletrônico, o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, para fins de atendimento do caput.

Art. 2º O responsável do órgão ou entidade pela realização de cada ato ou contrato mencionado no artigo anterior deverá juntar ao processo pertinente o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP do regime próprio de previdência social vinculado ao ente da federação beneficiário ou contratante.

Parágrafo único. O servidor público que praticar ato com inobservância do disposto neste artigo responderá civil, penal e administrativamente, nos termos da lei.

265. Com isso, é evidente que o RPPS que possui o CRP cumpre com os termos estabelecidos nas Leis nºs 9.717/98 e 10.887/2004 e na Portaria MPS nº 402/2008.

266. No presente caso, a equipe técnica afirmou que o RPPS de Santo Antônio de Leverger descumpriu os preceitos legais para a obtenção CRP, haja vista não constar no Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (CADPREV) nenhum CRP válido desde 2007, apesar dos acordos de parcelamento realizados.

267. Ao pesquisar o CADPREV, constatei que assiste razão à equipe técnica, pois não há registro de nenhum CRP desde 2007, conforme a imagem abaixo:

Emissão	Validade	Cancelamento	Motivo	Ação Judicial	Visualizar
20/12/2006 18:04:49	20/03/2007			Não	
29/06/2006 11:02:52	27/09/2006			Não	
06/04/2006 09:40:59	05/06/2006	06/04/2006	Emissão Indevida conforme Processo nº. SPS/MPS/14000.001062/2006-14	Não	
16/12/2005 18:18:52	14/02/2006			Não	
27/09/2005 10:32:45	26/11/2005			Não	
08/07/2005 10:23:29	06/09/2005			Não	
27/07/2004 09:14:02	25/09/2004			Não	
27/05/2004 15:12:58	26/07/2004			Não	
30/06/2003 00:00:00	27/12/2003			Não	
07/10/2002 00:00:00	05/04/2003			Não	
10/04/2002 00:00:00	07/10/2002			Não	

Fonte: <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>. Acesso em: 8/12/2019.

268. Ademais, o gestor não enviou nenhum documento capaz de comprovar que o RPPS do Município de Santo Antônio de Leverger cumpre os critérios e as exigências estabelecidas na Lei nº 9.717/1998.



269. Saliento, ainda, que a defesa aduz que não há nos autos nenhum elemento capaz de comprovar que houve ilegalidade na obtenção do CRP, pois não foi apresentado o certificado que teria sido adquirido de maneira ilegal.

270. Nesse ponto, acredito que houve um entendimento equivocado da defesa, pois a irregularidade não trata de certificado obtido ilegalmente, mas de descumprimento de preceitos legais para obtenção do CRP, o qual não é emitido pelo RPPS desde 2007, mesmo havendo acordos de pagamentos de débitos, o que é flagrante descumprimento dos termos dos dispositivos legais supracitados.

271. Portanto, coaduno-me com a Secex e com o Ministério Público de Contas e **mantenho a irregularidade LB 05**, bem como **determino** ao Chefe do Poder Executivo que regularize as pendências Previdenciárias de acordo com a Lei nº 9.717/1998 e MPS 204/2008 e 402/2008, de forma a obter o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

5) KB 02. Pessoal Grave 02. Admissão de servidores em cargos comissionados ou função de confiança para o exercício de atribuições não relacionadas à direção, chefia e assessoramento (art. 37, V, da Constituição Federal).

5.1) Nomeação da servidora pública Sra. Flávia Karoline de Souza Oliveira, nomeada pelo Ato nº 007/GP/2018 a partir de 17/01/2018, para o cargo de Assessora de Gabinete do Prefeito e executar tarefas administrativas auxiliares na unidade do RPPS.

POSIÇÃO DESTE RELATOR

272. Consta nos autos informação acerca da contratação da servidora Sr^a Flávia Karoline de Souza Oliveira para ocupar cargo em comissão. Todavia, não se constatou o exercício de atividades inerentes à natureza do cargo, quais sejam, direção, chefia ou assessoramento, mas de atividades administrativas auxiliares, desvirtuando-se das finalidades constitucionais do cargo ocupado.

273. A Secex de Previdência apontou a irregularidade que foi confirmada também pelo gestor, o qual se ateve a informar que já estavam sendo tomadas as medidas para saná-la.



274. Saliento que, como bem anotado pelo Ministério Público de Contas, o cargo em comissão só poderá ser preenchido se presentes os requisitos estabelecidos pelo art. 37, inciso V, da CF/1988:

Art. 37

(...)

V - as funções de confiança, exercidas exclusivamente por servidores ocupantes de cargo efetivo, e **os cargos em comissão**, a serem preenchidos por servidores de carreira nos casos, condições e percentuais mínimos previstos em lei, **destinam-se apenas às atribuições de direção, chefia e assessoramento (...)**

275. A observância pelo gestor dos requisitos estabelecidos pela Constituição Federal e demais disposições legais não é mero apego à formalidade, cujo eventual descumprimento não representa prejuízo. Ao contrário, não fosse a importância da regularidade nas contratações firmadas pelo Poder Público, não haveria regra estipulada pelo Poder Constituinte.

276. Ademais, a contratação de servidor público com finalidade diversa à que se destina gera irrefutável prejuízo aos cofres públicos, pois haverá pagamento por um serviço que não estará sendo prestado.

277. Assim, evidenciada a prática irregular, entendo por **manter a irregularidade** classificada como **KB02** (Admissão de servidores em cargos comissionados ou função de confiança para o exercício de atribuições não relacionadas à direção, chefia e assessoramento) e **determino** que o gestor observe os requisitos constitucionais para a contratação dos cargos em comissão, evitando a reincidência da prática irregular ora verificada.

RESPONSÁVEL: VALDIR PEREIRA DE CASTRO FILHO

6) LB 99 Previdência Grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

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

POSIÇÃO DESTE RELATOR



278. Da análise dos elementos trazidos aos autos, entendo que assiste razão à Secex de Previdência, pois restou demonstrado que o Plano de Amortização aprovado pelo Município de Santo Antônio do Leverger não possui a efetividade necessária para equacionamento do déficit atuarial.

279. Primeiramente, constatou-se que as alíquotas utilizadas são ineficazes. Conforme apontado pela equipe técnica, de acordo com a Lei Municipal nº 1.256/2018, o custo total (custo normal + custo suplementar) chegará a **79,23 %** do valor da folha de pagamentos dos servidores ativos. Desse modo, o ente vinculado ao RPPS poderá ter dificuldades em honrar o seu pagamento, impactando diretamente na amortização do déficit atuarial.

280. Comparando o plano de amortização indicado na avaliação atuarial de 2018 (Lei Municipal nº 1.256/2018) com o plano de amortização constante da avaliação atuarial de 2016 (Lei Municipal nº 1.212/2017), constataram-se alíquotas menores nos primeiros anos de vigência do plano de amortização e alíquotas elevadas no médio e longo prazo.

281. Essa prática de alíquotas suplementares menores, a curto prazo, e alíquotas suplementares elevadas, a longo prazo, posterga a capitalização de recursos e prejudica o equilíbrio atuarial. Faz-se necessária a conscientização do gestor acerca da importância de uma gestão previdenciária que envolva planejamento, controle dos custos e acompanhamento dos resultados, visando sempre à sustentabilidade do RPPS.

282. O princípio do equilíbrio fiscal e atuarial encontra-se esculpido no art. 40 da CF/1988, cuja observância é obrigatória:

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, **observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.** (grifei)

283. Ademais, o referido princípio não é uma mera formalidade a ser observada pelo gestor, mas um dever constitucional que, caso inobservado, pode causar prejuízo elevado não só aos cofres públicos, mas aos servidores segurados pelo referido RPPS.



284. Apontou-se, ainda, a irregularidade atinente à ausência de estudo de viabilidade do Plano de Amortização, nos termos do que determinam os arts. art. 18 e 19 da Portaria MPS nº 403/2008:

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

§ 1º O plano de amortização deverá estabelecer um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para que sejam acumulados os recursos necessários para a cobertura do déficit atuarial.

§ 2º O plano de amortização poderá ser revisto nas reavaliações atuariais anuais, respeitando sempre o período remanescente para o equacionamento, contado a partir do marco inicial estabelecido pela implementação do plano de amortização inicial.

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. (grifei)

285. O referido estudo de viabilidade deve embasar o Plano de Amortização e visa verificar se o ente teria condições de arcar com os custos do equacionamento do déficit atuarial. Para fins de equacionamento do déficit atuarial, além do custo normal ao RPPS, são previstos os custos suplementares, conforme descrito pela Portaria MPS nº 403/2008:

Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se:

(...)

XV - Custo Normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros e método de financiamento adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios;

XVI - Custo Suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, destinadas à cobertura do tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficits gerados pela ausência ou insuficiência de alíquotas de contribuição, inadequação da metodologia ou hipóteses atuariais ou outras causas que ocasionaram a insuficiência de ativos necessários às coberturas das reservas matemáticas previdenciárias (...)

286. Além disso, segundo demonstrado pela equipe técnica, o referido plano não amortiza desde o início o principal do déficit, pois ficou constatado que o valor pago é inferior ao valor dos juros.



287. A média para início do pagamento do principal foi de, aproximadamente, 9,75 anos, de 2016 a 2019, em inobservância ao que dispõe o art. 54 da Portaria MPS nº 464/2018:

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:

[...]

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 atuarial do exercício;** (grifei)

288. Ou seja, a alíquota de contribuição prevista no Plano de Amortização deve ser, além de factível, em valor superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial, de modo a garantir a amortização do principal do déficit identificado, e não apenas os seus juros.

289. Todavia, a Instrução Normativa MPS nº 07, de 21/12/2018, que dispõe sobre os planos de amortização do déficit atuarial, possibilitou ao RPPS adequar as contribuições suplementares, a partir de 2021, gradualmente, à razão de um terço do necessário a cada ano, até atingir o valor necessário em 2023:

Instrução **Normativa nº 07, de 21/12/2018**

Art. 9º (...)

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

290. Apesar de a Portaria MPS nº 464/2018 ter trazido de forma expressa a obrigatoriedade de redução do montante principal do déficit atuarial, desde o início do plano, tal obrigatoriedade já encontrava respaldo legislativo quando da aplicação dos princípios de equilíbrio financeiro e atuarial, contidos no art. 69 da Lei nº 101/2000:

LRF nº 101/2000

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



291. Desse modo, a postergação do aumento de alíquotas suplementares para o final do plano acarreta o crescimento do déficit atuarial, tornando as alíquotas ineficazes para o ente mantenedor. Tal fato irá impactar no futuro, com prejuízo para a capacidade administrativa e financeira do fundo previdenciário, bem como causará o desequilíbrio nas contas públicas do ente.

292. Além disso, pode comprometer inclusive a capacidade de implementação das políticas de interesse dos cidadãos (saúde, educação, segurança, entre outros), visto a necessidade de aportes financeiros, pelo Tesouro Municipal, a fim de cobrir déficits previdenciários.

293. Nesta seara, o RPPS do Município de Santo Antônio do Leverger deverá rever o plano de amortização e adequá-lo aos ditames estabelecidos pela Portaria MPS nº 464/2018. Ou seja, de que o montante de contribuição no exercício seja superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício.

294. Além disso, deverá o município jurisdicionado realizar o estudo de viabilidade orçamentária e financeira do plano de amortização de todos os entes vinculados, nos termos da Portaria MPS nº 403/2008.

295. Diante do exposto, coaduno-me com a posição da equipe técnica e do Ministério Público de Contas e entendo por **manter a irregularidade** classificada como **LB 99** (não efetividade do plano de amortização para equacionamento do déficit atuarial).

296. Ainda, **determino** à atual gestão que aprimore as metodologias para a elaboração de metas e efetue, anualmente, a melhoria do indicador de cobertura das reservas matemáticas, por meio do adequado plano de amortização do déficit atuarial (LB99).

297. Superada a análise das irregularidades mencionadas acima, passo a analisar o resultado financeiro e orçamentário, bem como a aplicação dos limites constitucionais e infraconstitucionais a seguir expostos.



MONITORAMENTOS

298. Conforme mencionado no relatório destas contas, além da constatação das irregularidades na apreciação dos atos de governo do município, a equipe de auditoria realizou monitoramento das determinações e recomendações dirigidas à gestão do Município de Santo Antônio de Leverger, observando a seguinte postura do gestor:

Exercício	N.º Processo	Parecer	Data do Parecer	Recomendação	Situação Verificada
2017	172863/2017	105/2018	11/12/2018	a) manutenção da irregularidade do item 2 (AA05), com recomendação ao Poder Executivo que a Prefeitura Municipal de Santo Antônio de Leverger realize o repasse ao Poder Legislativo até o dia 20 do respectivo mês, devendo ser tal prazo antecipado quando o dia 20 coincidir com dia não útil (sábado, domingo ou feriados), em respeito ao art. 29-A, §2º, II, da Constituição Federal;	Atendida.
2017	172863/2017	105/2018	11/12/2018	b) manutenção da irregularidade do item 3 (CB02), com recomendação ao Chefe do Poder Executivo que observe o disposto na lei quanto à destinação e vinculação dos recursos, em obediência ao parágrafo único do art. 8º da LRF e, ainda, que promova a correção dos lançamentos contábeis, registrando-se as despesas aplicadas com recursos próprios, no importe de R\$ 1.279.450,49 (um milhão, duzentos e setenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta reais e quarenta e nove centavos), na fonte 00;	Não atendida.
2017	172863/2017	105/2018	11/12/2018	c) manutenção da irregularidade do item 5 (DB99) para recomendar ao Chefe do Poder Executivo que atente-se à necessidade de disponibilidade financeira suficiente para quitar os restos a pagar, bem como realize a inscrição de restos a pagar observando a disponibilidade financeira do Município e conforme condições legais impostas pela LRF, evitando-se o desequilíbrio das contas públicas;	Não atendida.
2017	172863/2017	105/2018	11/12/2018	d) manutenção da irregularidade do subitem 6.1 (FB02), para recomendar ao Chefe do Poder Executivo que abstenha-se de abrir créditos adicionais suplementares por aplicação de dotação, sem prévia autorização legislativa.	Atendida.

Fonte: Relatório Técnico (Documento Digital nº 198922/2019, fl. 60).

299. Da análise do quadro acima, verifica-se que 2 (duas) das 4 (quatro) recomendações do Parecer Prévio nº 105/2018 -TP não foram atendidas no exercício de 2018.

300. Dessa forma, reitero as recomendações não atendidas pelo Poder Executivo Municipal estabelecidas no Parecer Prévio nº 105/2018 - TP.

301. Posto isso, passo a analisar o resultado financeiro e orçamentário, bem como a aplicação dos limites constitucionais e infraconstitucionais a seguir expostos.



SUPERÁVIT/DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO

Resultado da arrecadação orçamentária – Quociente de Execução da Receita (QER)

302. O QER tem por objetivo verificar se no decorrer do exercício ocorreu excesso de arrecadação. Logo, se o indicador for maior que 1 (um), houve excesso de arrecadação; se for menor que 1 (um), houve déficit de arrecadação.

RECEITA ORÇAMENTÁRIA

Quociente de Execução da Receita		
A	Receita Líquida Prevista – Exceto intraorçamentária	R\$48.369.301,10
B	Receita Líquida Arrecadada – Exceto intraorçamentária	R\$49.964.025,40
Resultado	Superávit de arrecadação (B-A)	R\$1.594.724,30
QER	B/A	1,03

Fonte: Relatório Técnico (Documento Digital nº 198922/2019, fl. 41).

303. O resultado acima demonstra que a receita arrecadada foi maior que a prevista, gerando um excesso de arrecadação no montante de R\$ 1.594.724,30 (um milhão e quinhentos e noventa e quatro mil e setecentos e vinte e quatro reais e trinta centavos). Assim, para cada R\$ 1,00 (um real) previsto, foi arrecadado R\$ 1,03 (um real e três centavos).

DEMONSTRATIVO DA RECEITA CONSOLIDADA

304. Conforme observado pela Secex, para o exercício de 2018, a receita total prevista após as deduções e considerando inclusive a intraorçamentária, foi de R\$ 50.300.601,10 (cinquenta milhões e trezentos mil e seiscentos e um reais e dez centavos), sendo arrecadado o montante de R\$ 50.543.494,02 (cinquenta milhões e quinhentos e quarenta e três mil e quatrocentos e noventa e quatro reais e dois centavos), conforme demonstrado no Quadro 3.1 do Anexo 3 do relatório técnico:

Origem	Previsão Atualizada (R\$)	Valor Arrecadado (R\$)	% Da Arrecadação s/ Previsão
I - RECEITAS CORRENTES	R\$52.656.701,10	R\$55.103.465,26	104,65 %
Receita Tributária	R\$7.921.600,66	R\$9.767.172,90	123,30 %



Receita de Contribuições	R\$1.030.700,00	R\$781.238,25	75,80 %
Receita Patrimonial	R\$1.887.600,00	R\$184.070,41	9,75 %
Receita Agropecuária	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Receita Industrial	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Receita de Serviços	R\$441.000,00	R\$243.910,96	55,31 %
Transferências Correntes	R\$41.259.800,44	R\$43.419.600,67	105,23 %
Outras Receitas Correntes	R\$116.000,00	R\$707.472,07	609,89 %
II - RECEITAS DE CAPITAL	R\$600.000,00	R\$0,00	0,00 %
Operação de crédito	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Alienação de bens	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Amortização de empréstimos	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Transferência de capital	R\$600.000,00	R\$0,00	0,00 %
Outras receitas de capital	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
III – RECEITA BRUTA (Exceto Intra)	R\$53.256.701,10	R\$55.103.465,26	103,47 %
IV - DEDUÇÕES DA RECEITA	R\$4.887.400,00	R\$5.139.439,86	105,16 %
Deduções para o Fundeb	R\$4.887.400,00	R\$5.139.439,86	105,16 %
Renúncias de Receita	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
Outras Deduções	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
IV - RECEITA LÍQUIDA (exceto Intraorçamentária)	R\$48.369.301,10	R\$49.964.025,40	103,30 %
V - Receita Corrente Intraorçamentária	R\$1.931.300,00	R\$579.468,62	30,00 %
VI - Receita de Capital Intraorçamentária	R\$0,00	R\$0,00	0,00 %
TOTAL GERAL	R\$50.300.601,10	R\$50.543.494,02	100,48 %

Fonte: Relatório Técnico (Documento Digital nº 198922/2019, fl. 79).

305. Ao examinar a série histórica das receitas orçamentárias do Município no período de 2014/2018, verifica-se um crescimento na arrecadação, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Origens das Receitas	2014	2015	2016	2017	2018
Receitas Correntes (Exceto intra)	R\$35.625.200,75	R\$39.075.357,00	R\$48.996.000,15	R\$49.318.531,55	R\$55.103.465,26
Receita Tributária	R\$5.457.134,49	R\$5.046.991,12	R\$6.989.602,06	R\$7.670.033,34	R\$9.767.172,90
Receita de Contribuição	R\$809.969,53	R\$412.825,34	R\$1.306.303,90	R\$1.174.129,24	R\$781.238,25
Receita Patrimonial	R\$851.899,58	R\$1.199.516,20	R\$1.572.059,07	R\$1.525.666,20	R\$184.070,41
Receita Agropecuária	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Receita Industrial	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Receita de Serviço	R\$343.915,47	R\$179.629,06	R\$112.710,00	R\$369.055,75	R\$243.910,96
Transferências Correntes	R\$27.884.597,05	R\$32.002.707,91	R\$37.780.083,83	R\$38.405.219,19	R\$43.419.600,67
Outras Receitas	R\$277.684,63	R\$233.687,37	R\$1.235.241,29	R\$174.427,83	R\$707.472,07
Receitas de Capital (Exceto intra)	R\$237.923,07	R\$966.430,60	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Operações de Crédito	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Alienação de Bens	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Amortização de Empréstimos	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00



Transferências de Capital	R\$237.923,07	R\$966.430,60	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Outras Receitas de capital	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Total das receitas (exceto intraorçamentária)	R\$35.863.123,82	R\$40.041.787,60	R\$48.996.000,15	R\$49.318.531,55	R\$55.103.465,26
Deduções	-R\$3.654.520,71	-R\$3.953.241,48	-R\$4.587.508,03	-R\$4.554.973,01	-R\$5.139.439,86
Receita Líquida (Exceto Intra)	R\$32.208.603,11	R\$36.088.546,12	R\$44.408.492,12	R\$44.763.558,54	R\$49.964.025,40
Receita corrente Intraorçamentária	R\$0,00	R\$1.945.601,45	R\$1.984.328,80	R\$941.909,63	R\$579.468,62
Receita de Capital Intraorçamentária	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00
Total das Receitas Orçamentárias e Intraorçamentárias	R\$32.208.603,11	R\$38.034.147,57	R\$46.392.820,92	R\$45.705.468,17	R\$50.543.494,02
Receita Tributária Própria	R\$5.793.059,19	R\$5.235.363,85	R\$7.466.087,84	R\$8.019.251,60	R\$9.767.172,90
% de Receita Tributária Própria em relação ao total da receita corrente	16,26 %	13,40 %	15,24 %	16,26 %	17,73 %
% Média de RTP	15,77 %				

Fonte: Relatório Técnico (Documento Digital nº 198922/2019, fl. 15).

RECEITA TRIBUTÁRIA PRÓPRIA

306. Outro ponto importante que sobressai do quadro acima diz respeito à relação entre a **receita tributária** própria e o **total de receita arrecadada**. Essa relação atingiu o percentual de **17,73 %** e somou o valor de **R\$ 9.767.172,90** (nove milhões e setecentos e sessenta e sete mil e cento e setenta e dois reais e noventa centavos).

INVESTIMENTOS NA EDUCAÇÃO

307. Com relação aos investimentos na área da educação no Município, verifica-se que o valor aplicado foi de **R\$ 10.309.659,54** (dez milhões e trezentos e nove mil e seiscentos e cinquenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos), os quais corresponderam a **29,65 %** da receita base de **R\$ 34.763.710,17** (trinta e quatro milhões e setecentos e sessenta e três mil e setecentos e dez reais e dezessete centavos).

308. Acerca dos recursos do Fundeb, constatou-se uma arrecadação de **R\$ 5.179.513,32** (cinco milhões e cento e setenta e nove mil e quinhentos e treze reais e trinta e dois centavos). Desse montante, foram destinados **R\$ 4.775.615,13** (quatro milhões e setecentos e setenta e cinco mil e seiscentos e quinze reais e treze centavos) para a



remuneração e valorização dos profissionais do magistério – ensinos infantil e fundamental, o que correspondeu a **92,20 %** da receita do fundo.

309. Abaixo, os quadros com o demonstrativo das aplicações na área da educação e recursos do Fundeb destinados à remuneração e à valorização dos profissionais do magistério desde 2014:

HISTÓRICO - APLICAÇÃO NA EDUCAÇÃO (art. 212 CF) - Limite Mínimo fixado 25 %					
ANO	2014	2015	2016	2017	2018
Aplicado - %	29,13 %	30,88 %	39,37 %	37,30 %	29,65 %
Limite - %	25 %				

Fonte: Relatório Técnico Preliminar – Documento Digital nº 198922/2019, pág. 51.

HISTÓRICO - REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO - Limite Mínimo Fixado 60 %					
ANO	2014	2015	2016	2017	2018
Aplicado - %	71,71 %	57,78 %	99,57 %	100,00 %	92,20 %
Limite - %	60 %				

Fonte: Relatório Técnico Preliminar – Documento Digital nº 198922/2019, fl. 52.

INVESTIMENTOS NA SAÚDE

310. Com relação aos investimentos na área da saúde no Município, verifica-se que no exercício de 2018 a gestão aplicou nesta área **19,76 %** da receita vinculada, o que corresponde a **R\$ 6.757.051,36** (seis milhões e setecentos e cinquenta e sete mil e cinquenta e um reais e trinta e seis centavos), tomando como base de cálculo o valor de **R\$ 34.186.684,94** (trinta e quatro milhões e cento e oitenta e seis mil e seiscentos e oitenta e quatro reais e noventa e quatro centavos).

311. Abaixo, segue o quadro com o demonstrativo das aplicações na área da saúde desde 2014.

HISTÓRICO - APLICAÇÃO NA SAÚDE - Limite Mínimo Fixado 15 %					
ANO	2014	2015	2016	2017	2018
Aplicado - %	25,47 %	23,21 %	28,87 %	25,35 %	19,76 %
Limite - %	15 %				

Fonte: Relatório Técnico Preliminar – Documento Digital nº 198922/2019, pág. 53.

DESPESA TOTAL COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO



312. Nos moldes do cálculo realizado pela equipe de auditoria, constatou-se que a gestão municipal gastou com pessoal do executivo o equivalente a **R\$ 25.080.005,21** (vinte e cinco milhões e oitenta mil e cinco reais e vinte e um centavos), o que representa **50,92 %** da Receita Corrente Líquida (RCL) de R\$ 49.252.843,40 (quarenta e nove milhões e duzentos e cinquenta e dois mil e oitocentos e quarenta e três reais e quarenta centavos), em observância ao limite máximo de 54 % da RCL previsto no artigo 20, inciso III, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

313. Imperioso ressaltar que o cálculo acima utilizou a metodologia da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que considera o IRRF sobre a folha de pagamento de pessoal para aferição da Receita Corrente Líquida.

314. Vale salientar também que, no dia 26/11/2018, no julgamento Processo nº 31.317-3/2018, de Relatoria da Conselheira Interina Jaqueline Jacobsen Marques, no Reexame de Tese da Resolução de Consulta nº 29/2016, o Tribunal Pleno do TCE/MT decidiu pela revogação dessa orientação de caráter normativo que excluía o IRRF do cálculo da Receita Corrente Líquida e das despesas com pessoal.

315. Desse modo, nessa Sessão Ordinária do Tribunal Pleno, foi aprovada a Resolução de Consulta nº 19/2018, com o seguinte enunciado:

Resolução de Consulta nº 19/2018. REEXAME DA TESE PREJULGADA NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 29/2016-TP. PESSOAL. LIMITE. DESPESA COM PESSOAL. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. IRRF. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO. 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.

316. Além disso, foi definido que, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação deste Reexame de Tese, 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:



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 prejulgado, 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 %;
- 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 %.

317. Portanto, a Administração Municipal deve estar atenta aos limites de gastos com pessoal, tendo em vista a alteração da metodologia de cálculo a ser adotada, sendo que, para os casos em que o limite esteja extrapolado em 2018, deverão ser adotadas as medidas indicadas, conforme modulação de efeitos consignada na referida Resolução de Consulta aprovada nos autos do Processo nº 31.317-3/2018.

DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS

318. Da análise dos limites constitucionais e infraconstitucionais, foi constatado o cumprimento da legislação vigente ante o levantamento dos seguintes dados:

a) o Poder Executivo gastou com pessoal o equivalente a **50,92 %** da RCL, em conformidade com o limite previsto no artigo 20, inciso III, alínea “b”, da LRF;

b) o Município destinou **19,76 %** da receita vinculada para as ações e serviços públicos de saúde, observando o disposto no art. 77, inciso III, Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da CF/1988;

c) a gestão destinou **29,65 %** da receita vinculada para a manutenção e desenvolvimento do ensino, em respeito ao que dispõe o art. 212 da CF/1988;

d) em relação aos recursos do Fundeb, o Município destinou **92,20 %** da respectiva receita na valorização do magistério, assegurando o cumprimento do percentual mínimo estabelecido nos artigos 60, inciso XII, ADCT, e 22 da Lei nº 11.494/2007;



e) o Poder Executivo repassou ao Poder Legislativo o correspondente a **7,00 %** da receita legalmente prevista, o que equivale a **R\$ 2.229.233,29** (dois milhões e duzentos e vinte e nove mil e duzentos e trinta e três reais e vinte e nove centavos), respeitando o limite autorizado pelo art. 29-A da CF/1988.

319. Verifica-se que a gestão do Município respeitou os limites constitucionais relacionados aos investimentos nas áreas de saúde, educação, limites do Fundeb e repasses ao Poder Legislativo, bem como os limites estabelecidos na LRF em relação aos gastos com pessoal.

ÍNDICE DE GESTÃO FISCAL DOS MUNICÍPIOS - IGFM - 2013 A 2017

320. No que se refere ao IGFM-MT/TCE, criado por este Tribunal para avaliar o grau de qualidade da gestão fiscal, a equipe de auditoria apresentou à fl. 64 do relatório técnico que o Município de Santo Antônio de Leverger ficou em 114º (centésimo décimo quarto) lugar no *ranking* estadual em 2017, não sendo possível aferir os índices de 2018.

Exercício	IGFM - Receita própria	IGFM - Gasto de Pessoal	IGFM - Liquidez	IGFM - Investimento	IGFM - Custo Dívida	IGFM - RES. ORÇ. RPPS	IGFM Geral	Ranking
2013	0,64	0,20	0,79	0,07	0,00	0,43	0,38	108
2014	0,74	1,00	0,80	0,00	0,00	0,54	0,56	65
2015	0,60	0,17	1,00	0,69	0,00	0,57	0,55	92
2016	0,77	0,13	0,55	0,82	0,00	0,62	0,52	107
2017	0,76	0,07	0,45	0,81	0,00	0,30	0,45	114

Fonte: Relatório Técnico Preliminar – Documento Digital nº 198922/2019, fl. 53.

ANÁLISE GLOBAL DAS CONTAS DE GOVERNO DE 2018

321. É válido sublinhar que o Município observou os limites constitucionais, tendo em vista a aplicação do mínimo exigido nas áreas de saúde, educação e respeito aos limites máximos de gastos com pessoal e repasses ao Legislativo.



322. Todavia, restou comprovado nos autos que o gestor do Município de Santo Antônio de Leverger deixou de repassar as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados ao RPPS do município.

323. Conforme explicitado na análise da referida irregularidade (DA 07), a falta de repasses de contribuições previdenciárias é conduta gravíssima e suficiente para emissão de parecer prévio contrário das contas anuais de governo, sendo, inclusive, uma posição consolidada em diversos Tribunais de Contas estaduais.

324. De igual modo, o Tribunal de Contas de Mato Grosso tem mantido o entendimento de que o não recolhimento de cotas previdenciárias pode ensejar parecer prévio contrário as contas de governo.

325. Ademais, o não recolhimento das cotas previdenciárias dos segurados configura o crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro.

326. Ressalta-se que a referida irregularidade já foi objeto de representação em desfavor de gestões anteriores na mesma municipalidade (Processo nº 259063/2015 – Representação de Natureza Externa). Portanto, verifica-se ser uma prática recorrente no município de Santo Antônio do Leverger.

327. Saliento, ainda, que a situação evidenciada no apontamento nº 2 (DA 07), bem como os fatos narrados na irregularidade nº 6 (LB 99 – Não efetividade do Plano de Amortização), compromete o pagamento futuro dos benefícios previdenciários dos servidores do município.

328. Desse modo, conforme as palavras da Conselheira Jaqueline Jacobsen Marques²⁵ “como será a situação dos segurados que pagaram suas contribuições previdenciárias quando eles precisarem se aposentar?”.

²⁵ Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/tvcontas/play/id_midia/28955/data_pauta/2019-11-28+00%3A00%3A00/num_protocolo/166782/ano_protocolo/2018/tipo_pauta/O/tipo/sessao/id_colegiado_tpo/0. Acesso em: 12/12/2019.



329. Portanto, cabe a este Tribunal empenhar esforços para que os gestores possam administrar os recursos públicos dentro dos preceitos legais, de modo a garantir os direitos previstos na Constituição, como o de aposentadoria dos servidores públicos, evitando que o contribuinte padeça pela má gestão.

330. Por todo o exposto, considerando que as irregularidades remanescentes possuem o condão de macular as contas em questão, uma vez que um dos achados de auditoria consiste em irregularidade de natureza gravíssima, entendo pela emissão de **parecer prévio contrário à aprovação das Contas Anuais da Prefeitura Municipal de Santo Antônio de Leverger**, referentes ao exercício de 2018, com determinações e recomendações.

DISPOSITIVO

55. Diante do exposto, acolho o Parecer Ministerial nº 5.334/2019, subscrito pelo Procurador de Contas Getúlio Velasco Moreira Filho e, com fundamento nos arts. 31, 71 e 75, da CF/1988, nos arts. 206 e 210 da Constituição Estadual, no art. 26 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 e no art. 29, inciso I, da Resolução Normativa nº 14/2007-TCE/MT, **voto** pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO** das Contas Anuais de Governo do exercício de 2018 da **PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTO ANTÔNIO DE LEVERGER/MT**, sob a responsabilidade do Sr. Valdir Pereira de Castro Filho.

56. **Voto** ainda:

a) pela **manutenção das irregularidades** apontadas pela Secex de Receita e Governo classificadas como **CB02 (Itens 1.1 a 1.8 - Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis); DB99 (Item 2.1 - Insuficiência de recursos para pagamento de restos a pagar processados e não processados); FB03 (Item 3.1 - Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de excesso de arrecadação) e MB02 (Item 4.1 - Chefe do Poder Executivo não encaminhou ao TCE/MT a Prestação de Contas Anuais dentro do prazo legal de 16/4/2019, pois enviou somente no dia 7/6/2019);**



b) pela **manutenção das irregularidades** apontadas pela Secex Previdência nos autos do Processo nº 19.451-4/2019, apenso a estas contas classificadas como **DA07 (Item 2.1** - Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas do segurado à instituição devida); **DB09 (Item 3.1** - Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento); **LB05 (Item 4.1** - Descumprimento dos preceitos legais para a obtenção do Certificado e Regularidade Previdenciária de forma administrativa); **KB02 (Item 5.1** - Admissão de servidores em cargos comissionados ou função de confiança para o exercício de atribuições não relacionadas à direção, chefia e assessoramento) e **LB 99 (Item 6.1** - Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial);

c) pela **instauração de Tomada de Contas Ordinária** nos termos da Resolução Normativa nº 24/2014, para apurar o suposto dano, com a devida quantificação de valores, e a respectiva responsabilização, em relação às irregularidades apontadas nos autos do Processo nº 19.451-4/2019, apenso a estas contas, relativamente aos seguintes aspectos:

c.1) aos juros e multas oriundos das contribuições que foram parceladas e dos pagamentos que foram realizados com atraso, no que tange às contribuições previdenciárias referentes à parte patronal e à parte dos servidores, atinentes às irregularidades classificadas como **DA05 (Item 1.1** - Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária do empregador à instituição de previdência) e **DA07 (Item 2.1** - Não-recolhimento das cotas de contribuição previdenciária descontadas do segurado à instituição devida);

c.2) em razão do não pagamento das parcelas previdenciárias acordadas por lei, com a devida atualização monetária, juros e multa, atinente à irregularidade classificada como **DB09 (Item 3.1** - Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento).

d) pela expedição de **determinação** ao Chefe do Poder Executivo para que:



d.1) implemente medidas para o aperfeiçoamento do setor contábil do município de modo que as informações contábeis do Município de Santo Antônio de Leverger sejam fidedignas e evidenciem sua realidade financeira, nos termos previstos nos arts. 83 a 106 da Lei nº 4.320/1964 – irregularidade classificada como **CB02 (Itens 1.1 a 1.8 - Registros contábeis incorretos sobre fatos relevantes, implicando na inconsistência dos demonstrativos contábeis)**;

d.2) abstenha-se de contrair obrigações de despesas que não possam ser cumpridas integralmente dentro do mesmo exercício, ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, de forma a cumprir o disposto no artigo 1, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e evitar o desequilíbrio das contas públicas irregularidade classificada como **DB99 (Item 2.1 - Insuficiência de recursos para pagamento de restos a pagar processados e não processados)**;

d.3) realize acompanhamento efetivo e pleno da receita, mês a mês, de modo a saber se está sendo incrementada ou não, em confronto com as despesas que estão sendo realizadas e suportadas pelos créditos adicionais autorizados, e que estes sejam abertos somente se existirem recursos disponíveis para tanto, conforme preconizam o art. 167, incisos II e V, da CF/1988 e o art. 43, caput e § 1º, da Lei nº 4.320/1964, irregularidade classificada como **FB03 (Item 3.1 - Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de excesso de arrecadação)**;

d.4) envie, dentro do prazo designado pela legislação, via Sistema Aplic, as Contas Anuais de Governo ao TCE/MT, cumprindo o determinado no inciso IV do art. 1º da Resolução Normativa TCE nº 36/2012 e no art. 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso, irregularidade classificada como **MB02 (Item 4.1 - Chefe do Poder Executivo não encaminhou ao TCE/MT a Prestação de Contas Anuais dentro do prazo legal de 16/4/2019, pois enviou somente no dia 7/6/2019)**;

d.5) promova ações para o adimplemento dos referidos parcelamentos previdenciários, bem como adote providências para manter a regularidade dos



compromissos financeiros assumidos – irregularidade classificada como **DB09 (Item 3.1 - Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento)**;

d.6) regularize as pendências Previdenciárias em observância à Lei nº 9.717/1998 e às Portarias MPS nºs 204/2008 e 402/2008 - irregularidade **LB05 (Item 4.1 - Descumprimento dos preceitos legais para a obtenção do Certificado e Regularidade Previdenciária de forma administrativa)**;

d.7) observe os requisitos constitucionais para a contratação dos cargos em comissão, evitando a admissão de servidores em cargos comissionados ou função de confiança para o exercício de atribuições não relacionadas à direção, chefia e assessoramento - irregularidade **KB02 (Item 5.1 - Admissão de servidores em cargos comissionados ou função de confiança para o exercício de atribuições não relacionadas à direção, chefia e assessoramento)**;

d.8) aprimore as metodologias para a elaboração de metas e efetue, anualmente, a melhoria do indicador de cobertura das reservas matemáticas, por meio do adequado plano de amortização do déficit atuarial – irregularidade **LB 99 (Item 6.1 - Não efetividade do Plano de Amortização aprovado para fins de equacionamento do déficit atuarial)**.

Voto, ainda, considerando a existência de indícios do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro, para encaminhar cópia dos presentes autos para o Ministério Público Estadual, conforme os termos do art. 196 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (RI-TCE/MT).

Por fim, com fulcro no art. 176, § 3º, do RI-TCE/MT, destaco que esta manifestação se baseia exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, submetendo o Parecer Prévio destas contas à apreciação deste egrégio Tribunal Pleno.

É como voto.



Cuiabá/MT, 18 de dezembro de 2019.

(assinatura digital)²⁶

JOÃO BATISTA DE CAMARGO JÚNIOR

Conselheiro Interino

(Portaria nº 127/2017, DOC TCE/MT, de 18/09/2017)

²⁶ 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.