



PROCESSO Nº : 16.781-9/2018 e 19.458-1/2019 (APENSO)
INTERESSADO : PREFEITURA MUNICIPAL DE IPIRANGA DO NORTE
RESPONSÁVEL : PEDRO FERRONATTO
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2018
RELATOR : CONSELHEIRO INTERINO ISAIAS LOPES DA CUNHA

II - RAZÕES DO VOTO

66. Inicialmente, cabe registrar que o agente político cumpriu os seguintes percentuais constitucionais:

67. Na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foi aplicado o correspondente a **34,80%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, cumprindo o disposto no artigo 212 da Constituição Federal.

68. Em relação ao FUNDEB, foram aplicados **102,64%** na valorização e remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, de acordo com os artigos 60, inciso XII do ADCT/CF e 22 da Lei 11.494/2007.

69. No que concerne à saúde, foram aplicados **28,29%** do produto da arrecadação dos impostos, conforme determinam os artigos 156, 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º da Constituição Federal, atendendo, portanto, os artigos 198, § 3º da CF e 7º da Lei Complementar 141/2012.

70. Nessa linha, destaco que os repasses ao Poder Legislativo observaram o artigo 29-A, inciso I, da Constituição Federal.

71. Especificamente sobre as despesas com pessoal do Poder Executivo (R\$ 18.631.372,72 – 53,69%) foi possível constatar que apesar de não terem superado o limite máximo permitido de 54%, foi ultrapassado o limite prudencial de 95% (51,30).



72. Desse modo, alerta a gestão que, nos termos do parágrafo único do art. 22, da LRF e da Resolução Normativa nº 4/2011 deste Tribunal, está proibida de realizar medidas que implicam no aumento de despesa dessa natureza, sendo conveniente enfatizar que essas vedações devem vigorar enquanto perdurar o valor que supera o limite prudencial.

73. Posto isso, recomendo ao atual Chefe do Poder Executivo a adoção imediata das providências elencadas no artigo 22 da LRF.

74. Feitas essas observações, saliento que inicialmente a Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo narrou a existência de 4 (quatro) irregularidades, discriminadas nos subitens 1.1 (**DB99**), 2.1 (**FB02**) 3.1 (**FB03**) e 4.1 (**FB13**).

75. Após analisar os argumentos da defesa, a Unidade de Instrução concluiu pelo saneamento do apontamento descrito no subitem 2.1 (**FB02**), mantendo as demais irregularidades narradas.

76. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pelo saneamento da irregularidade relacionada no subitem 2.1 e manutenção das demais.

77. Não restam dúvidas quanto ao saneamento da irregularidade relacionada a abertura de crédito adicional suplementar no valor de R\$ 146.908,48 (cento e quarenta e seis mil, novecentos e oito reais e quarenta e oito centavos) sem a devida autorização legislativa (**FB02**), pois a defesa obteve êxito em comprovar que os créditos adicionais abertos por meio dos Decretos nºs 42 e 50/2018, estavam amparados pela autorização contida no inciso II do art. 8º da Lei nº 630/2017 – LOA/2018.

78. Sendo assim, passo ao exame das irregularidades mantidas nos autos.



79. No que tange à irregularidade referente a indisponibilidade financeira para pagamento dos restos a pagar nas fontes de recursos recursos 18/19/31 – Transferências do Fundeb (**DB 99 - subitem 1.1**), mantenho-a pelas seguintes razões.

80. Consta no Relatório Técnico Preliminar demonstrativo do indicador de disponibilidade financeira do município por fonte de recursos, que evidenciou deficit financeiro nas fontes de recursos 18/19/31, no valor de R\$ 18.861,99 (dezoito mil, oitocentos e sessenta e um reais e noventa e nove centavos) (fl. 28 – Doc. nº 179718/2019), conforme demonstra tabela abaixo:

Tabela 1 – Disponibilidade Financeira por Fonte de Recursos

Fontes de Recursos	Disponibilidade Bruta	Restos a pagar liquidados e não pagos do exercício e do exercício anterior	Demais obrigações	Disponibilidade Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados	Restos a pagar empenhados e não liquidado do exercício	Disponibilidade e de Caixa Líquida -após inscrição dos RP processados
18/19/31 Transferências do FUNDEB	R\$ 25.750,23	R\$ 0,00	R\$ 44.612,22	-R\$ 18.861,99	R\$ 0,00	-R\$ 18.861,99
Total						-R\$ 18.861,99

Fonte: Relatório Técnico (fl. 79 – Doc. nº 179718/2019)

81. O resultado do quociente de disponibilidade financeira por fonte de recursos demonstra a indisponibilidade de caixa líquida para pagar restos a pagar inscritos nas fontes 18/19/31.

82. A defesa discordou do apontamento e alegou que a disponibilidade bruta de recursos do Fundeb antes da inscrição dos restos a pagar totalizou R\$ 52.647,64 (cinquenta e dois mil, seiscentos e quarenta e sete reais e sessenta e quatro centavos) e o montante comprometido por consignação totalizou R\$ 44.612,22 (quarenta e quatro mil, seiscentos e doze reais e vinte e dois centavos), representando um superávit financeiro para o exercício seguinte no montante de R\$ 8.035,42 (oito mil, trinta e cinco reais e quarenta e dois centavos), conforme a tabela reproduzida a seguir:



Tabela 2 – Disponibilidade Financeira da Fonte 18/19/31

Código Destinação de Recurso	Ativo Financeiro	Passivo Financeiro	Saldo Superavit financeiro	Quociente de Disponibilidade financeira
18	52.345,97	44.612,22	7.733,75	1,17
19	301,67	0,00	301,67	0,01
31	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	52.647,64	44.612,22	8.035,42	1,18

Fonte: Tabela elaborado pela defesa (fl. 3 – Doc. nº 204082/2019)

83. Pontuou que o quociente de disponibilidade financeira para pagamento das obrigações das fontes 18/19 correspondente a 1,18, indicando que para cada R\$ 1,00 de obrigação a pagar existia 1,18 de disponibilidade, razão pela qual solicitou o afastamento da irregularidade.

84. A Unidade de Instrução, após análise dos argumentos da defesa manteve a irregularidade, tendo em vista que a disponibilidade financeira nas fontes 18 e 19 no valor de R\$ 25.750,23 (vinte e cinco mil, setecentos e cinquenta reais e vinte e três centavos) não foi suficiente para arcar com a consignação do valor de R\$ 44.612,22 (quarenta e quatro mil, seiscentos e doze reais e vinte e dois centavos) nas referidas fontes, restando uma indisponibilidade financeira no valor R\$ 18.861,99 (dezoito mil, oitocentos e sessenta e um reais e noventa e nove centavos).

85. Nas alegações finais, o gestor reiterou os argumentos anteriormente apresentados e frisou que a Unidade de Instrução não considerou o saldo de R\$ 26.897,41 (vinte e seis mil, oitocentos e noventa e sete reais e quarenta e um centavos), constante na fonte 01. Esclareceu que essa diferença se refere a despesas relativas a benefícios previdenciários de salário-maternidade e auxílio-doença que foram pagos pela Prefeitura Municipal e compensados através de desconto no empenho relativos aos encargos patronais.

86. Por fim, solicitou a autorização para o reenvio das planilhas relativas aos saldos das contas bancárias dos recursos para atualização dos saldos das fontes por



conta bancária por meio do sistema Aplic, a fim de evitar as divergências (fls. 3/5 - Doc. nº 242510/2019).

87. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pela manutenção da irregularidade e pontuou que os recursos vinculados ao Fundeb devem ser aplicados exclusivamente para atender a sua finalidade legal e seu controle orçamentário deve ser realizado por fonte/destinação de recurso.

88. A inscrição de despesas em restos a pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte, nos termos do artigo 55, III, “b”, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal, *in verbis*:

Art. 55. O relatório conterá: (...)
III - demonstrativos, no último quadrimestre:
(...)
b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
1) liquidadas;
2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (grifo nosso)

89. O mecanismo de controle por fonte de recursos se inicia na previsão orçamentária. O código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário, porquanto, na receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Já para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados, especialmente a natureza da despesa, o programa e objeto (elemento/subelemento) da despesa pública, conforme Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, da Secretaria do Tesouro Nacional.

90. O controle por fonte/destinação de recursos contribui para o atendimento do parágrafo único, do art. 8º e art. 50, ambos da LRF, que dispõe sobre a vinculação de recursos e a sua aplicação para os fins a que foram previstos, vejamos:



Art. 8º (...)

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada; (...)

91. Nesse sentido, este Tribunal tem entendimento consolidado no sentido de que a inscrição em restos a pagar de despesas contraídas no exercício deve ser suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos, conforme se depreende do seguinte julgado extraído do Boletim de Jurisprudência edição consolidada fev. 2014 a jun. 2019:

14.5) planejamento. Equilíbrio fiscal. inscrição em restos a pagar. necessidade de existência de saldo em disponibilidade de caixa.

O ente público deve promover um efetivo controle do equilíbrio fiscal de suas contas (art. 1º, § 1º, Lei de Responsabilidade Fiscal), mediante limitação de empenho e de movimentação financeira, caso necessárias, segundo os critérios fixados em lei de diretrizes orçamentárias, de modo a garantir que a inscrição em Restos a Pagar de despesas contraídas no exercício seja suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Luiz Carlos Pereira. Parecer Prévio nº 83/2017- TP. Julgado em 28/11/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 14/12/2017. processo nº 8.238-4/2016).

92. Salienta-se que os recursos vinculados ao Fundeb devem ser aplicados exclusivamente para atender a sua finalidade legal e seu controle orçamentário deve ser realizado por fonte/destinação de recurso, conforme orientação da Resolução de Consulta nº 13/2018-TP:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 13/2018 – TP
Ementa: ASSOCIAÇÃO MATOGROSSENSE DOS MUNICÍPIOS. CONSULTA. EDUCAÇÃO. FUNDEB. ATRASO NO REPASSE DO ESTADO AOS MUNICÍPIOS. APLICAÇÃO E DESTINAÇÃO DA SOBRA DE RECURSOS. SUBVINCULAÇÃO DA APLICAÇÃO MÍNIMA DOS 60% DOS RECURSOS DO FUNDEB.



- 1) Em regra, os recursos do Fundeb devem ser utilizados dentro do exercício financeiro em que forem creditados ao Município, visto que sua dinâmica está alicerçada no princípio da anualidade.
- 2) A única exceção à aplicação anual dos recursos do Fundeb está prevista no art. 21, § 2º, da Lei 11.494/07, que admite a utilização de, no máximo, 5% do valor recebido no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.
- 3) Os recursos vinculados ao Fundeb devem ser aplicados exclusivamente para atender a sua finalidade legal e o seu controle orçamentário deve ser realizado por fonte/destinação de recurso.
- 4) Constatado o atraso no repasse dos recursos do Fundeb pela administração pública estadual e a sua insuficiência de caixa, os Gestores dos Municípios podem utilizar recursos de outras fontes para pagar despesas do Fundeb e posteriormente devolvê-los às respectivas fontes, dentro do exercício financeiro, desde que não sejam recursos vinculados e seja devidamente demonstrado e justificado pelos Gestores do Fundo.
- 5) Constatado o repasse atrasado da administração pública estadual, de valor acumulado dos recursos do Fundeb, os Gestores dos Municípios poderão utilizar desses montantes que, excepcionalmente, alheios as suas vontades, permaneceram em conta acima dos 5% permitidos pela lei, no exercício seguinte, não especificamente no primeiro trimestre, cientes de que a aplicação da totalidade deles pode ser definida em cronograma de despesas e previamente justificada.
- 6) Verificado o repasse intempestivo da administração pública estadual, de valor acumulado dos recursos do Fundeb, não há que se manter a subvinculação de aplicação mínima de 60% dos recursos percebidos em atraso, oriundos do citado Fundo, para pagamento de profissionais do magistério, se os Gestores Municipais já cumpriram o disposto no artigo 60, XII, do ADCT da CF/88, considerando o valor total recebido no exercício.
- 7) É vedada a transferência do superávit financeiro apurado nas fontes do Fundeb para fonte de recursos ordinária visando o pagamento de despesas normais da Administração.

93. Em consulta ao sistema Aplic (Informes Mensais/Restos a Pagar/ Disponibilidade Financeira para Pagamento de RP) observa-se que a disponibilidade da fonte 18 é de R\$ 25.448,56, enquanto as demais obrigações totalizaram R\$ 44.612,22 (quarenta e quatro mil, seiscentos e doze reais e vinte e dois centavos), restando uma indisponibilidade nesta fonte de recursos de R\$ 19.163,66 (dezenove mil, cento e sessenta e três reais e sessenta e seis centavos). Quanto à fonte 19, constata-se uma disponibilidade de R\$ 301,67 (trezentos e um reais e sessenta e sete centavos), relativa ao saldo de 31/12/2017 e não houve consignações no exercício analisado, e a fonte 31 não apresentou movimentação financeira no exercício, conforme demonstra abaixo:

Tabela 3 – Disponibilidade Financeira por Fonte de Recursos

Fonte	Disponibilidade	Restos a pagar	Demais	Disponibilidade	Restos a	Disponibilidade
-------	-----------------	----------------	--------	-----------------	----------	-----------------



	Bruta	liquidados e não pagos do exercício e do exercício anterior	obrigações	Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados	pagar empenhados e não liquidado do exercício	e de Caixa Líquida -após inscrição dos RP processados
18	R\$ 25.448,56	R\$ 0,00	R\$ 44.612,22	-R\$ 19.163,66	R\$ 0,00	-R\$ 19.163,66
19	R\$ 301,67	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 301,67	R\$ 0,00	R\$ 301,67
31	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Total	R\$ 25.750,23	R\$ 0,00	R\$ 44.612,22	-R\$ 18.861,99	R\$ 0,00	-R\$ 18.861,99

Fonte: Elaborado pelo Relator com base no sistema Aplic

94. Desta feita, em nova consulta ao sistema Aplic (Informes Mensais/ Contabilidade/ Lançamento Contábil/ Passivo Financeiro por Fonte de Recursos) constata-se que o saldo de R\$ 44.612,22 (quarenta e quatro mil, seiscentos e doze reais e vinte e dois centavos) relativo às demais obrigações da fonte 18 é composto pelos seguintes valores:

Tabela 4 – Detalhamento do Passivo Financeiro da Fonte 18 – Transferências do Fundeb

Código	Descrição	Saldo
21881010400	Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF (F)	R\$ 44.391,23
21881010500	Indenizações e Restituições (F)	R\$ 150,99
21881019900	Outros Consignatários (F)	R\$ 70,00
Total		R\$ 44.612,2

Fonte: Elaborado pelo Relator com base no sistema Aplic

95. Observa-se que o saldo passivo de R\$ 44.391,23 (quarenta e quatro mil, trezentos e noventa e um reais e vinte e três centavos) somente ocorreu em razão da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte sem a devida contabilização como receita tributária do município, denotando a ocorrência de falha de registro contábil na referida fonte de recursos.

96. Diante do exposto, mantenho a irregularidade com a expedição de recomendação ao atual Chefe do Poder Executivo, para que adote as providências necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente e que observe o



disposto na lei quanto a destinação e vinculação dos recursos, em cumprimento ao disposto no art. 1º e 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

97. No que diz respeito à irregularidade acerca da abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes por excesso de arrecadação em desacordo com o art. 167, II e V, da Constituição Federal e art. 43, da Lei nº 4.320/1964 (**FB 03 -subitem 3.1**), mantenho-a, em partes, pelos seguintes fundamentos.

98. Inicialmente, a Unidade de Instrução apontou a existência de abertura créditos adicionais com base no excesso de arrecadação por conta de recursos inexistentes no valor de R\$ 517.328,83 (quinhentos e dezessete mil, trezentos e vinte e oito reais e oitenta e três centavos) nas fontes 00, 01, 18 e 24 (fls. 14/15 – Doc. nº 179718/2019), vejamos:

Tabela 5 – Créditos adicionais abertos com base no excesso de arrecadação

Fonte	Descrição	Deficit/Excesso de Arrecadação	Créditos Adicionais por excesso arrecadação	Créditos Adicionais abertos sem recursos Disponíveis
00	Recursos Ordinários	-R\$ 75.686,12	R\$ 531.881,39	R\$ 75.686,12
01	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	-R\$ 242.551,78	R\$ 250.168,00	R\$ 242.551,78
18	Transferências do FUNDEB (aplicação na remuneração dos profissionais do magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	-R\$ 4.090,93	R\$ 585.734,00	R\$ 4.090,93
24	Transferências de Convênios (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	-R\$ 6.475.090,24	R\$ 195.000,00	R\$ 195.000,00
Total				R\$ 517.328,83

Fonte: Relatório Técnico (fls. 52/53 – Doc. nº 179718/2019)

99. Em sua defesa, o gestor sustentou que os créditos adicionais foram abertos até o limite do excesso de arrecadação efetivado por fontes de recursos, sendo que as diferenças apontadas se referem a frustração de receita estimada por tendência do exercício (fls. 4/7 – Doc. nº 204082/2019).



100. Apresentou quadro demonstrando que nas fontes 00 e 01 deveria ter sido considerado o saldo da previsão inicial da LOA. Informou que os créditos adicionais abertos com recursos do FUNDEB referem-se apenas ao principal da receita do FUNDEB arrecadada na fonte 18, não se incluindo as receitas patrimoniais oriundas de rendimentos de aplicação financeira, estando dentro do excesso de arrecadação efetivado na respectiva fonte.

101. Em relação à fonte 24, aduziu se tratar de recursos de convênio da União, por meio do Ministério do Turismo para construção de um centro de convenções, tendo ocorrido a frustração de receita e a anulação do empenho ante a rescisão unilateral do contrato.

102. A Unidade de Instrução, após análise da defesa, consignou pela permanência da irregularidade em relação às fontes 00 e 01, pois a previsão inicial da receita deve ser atualizada conforme determina o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, apresentando-se no sistema Aplic arrecadação inexistentes na fonte 00 no valor de R\$ 75.686,12 (setenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e seis reais e doze centavos) e na fonte 01, no valor de R\$ 242.551,78 (duzentos e quarenta e dois mil, quinhentos e cinquenta e um reais e setenta e oito centavos).

103. Ademais, reafirmou que, em relação à fonte 18, houve abertura de crédito adicional sem comprovação dos recursos disponíveis no total de R\$ 4.090,93 (quatro mil, noventa reais e noventa e três centavos) em face da previsão atualizada da receita informada pelo Município no montante de R\$ 3.700.834,00 (três milhões, setecentos mil, oitocentos e trinta e quatro reais).

104. Quanto ao crédito adicionais abertos por excesso de arrecadação na fonte 24, embora o correto teria sido a inclusão do convênio citado pela defesa na LOA/2018, pois a estimativa de receita já era de conhecimento da gestão no período de elaboração do orçamento, deve-se considerar para exclusão do achado que no exercício de



2018 houve a anulação do empenho no valor de R\$ 195.000,00 (cento e noventa e cinco mil) dado a rescisão unilateral do contrato.

105. Assim, manteve o apontamento apenas em relação à abertura de créditos adicionais no valor de R\$ 322.328,83 (trezentos e vinte e dois mil, trezentos e vinte e oito reais e oitenta e três centavos) com base no excesso de arrecadação inexistente nas fontes 00, 01 e 18.

106. Em sede de alegações finais, a defesa ratificou a defesa anterior.

107. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento da Unidade de Instrução pelo saneamento da irregularidade em relação a fonte 24, mantendo o apontamento quanto as demais fontes.

108. Sobre o tema em questão, destaco que ordenamento jurídico condiciona a abertura de créditos adicionais à efetiva existência de recursos disponíveis, uma vez que eles se destinam à realização de despesas não previstas ou insuficientemente previstas na Lei Orçamentária Anual.

109. O excesso de arrecadação deve corresponder ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre as receitas arrecadadas e previstas no exercício financeiro, levando-se em conta a tendência do exercício, nos termos do artigo 43, §3º da Lei nº 4.320/64.

110. Ademais, 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.



111. Essa é a orientação contida na Resolução de Consulta nº 26/2015 deste Tribunal e direcionada a todos os jurisdicionados:

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

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

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

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

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

5. A apuração do excesso de arrecadação com base na tendência do exercício, para efeito de abertura de créditos adicionais, deve ser revestida de prudência e precedida

de adequada metodologia de cálculo, que leve em consideração possíveis riscos capazes de afetar os resultados fiscais do exercício.

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

7. Todos os créditos adicionais por excesso de arrecadação devem ser autorizados por lei e abertos por meio de decreto do Poder Executivo (art. 42, da Lei nº 4.320/1964), tendo em vista que competem exclusivamente a esse Poder as funções de arrecadar e atualizar a previsão das receitas e de distribuí-las aos demais poderes e órgãos autônomos.

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

9. Os entes federados detêm competência legislativa para estabelecer a obrigatoriedade da distribuição do excesso de arrecadação entre seus



poderes e órgãos autônomos de forma proporcional aos respectivos orçamentos, bem como para regulamentar o prazo e a forma de distribuição do excesso, o que pode ser promovido por meio da sua Lei de Diretrizes Orçamentárias.

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

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.

112. Cabe a ressaltar que o procedimento adotado pela Unidade de Instrução para apuração da existência de créditos suplementares por excesso de arrecadação abertos sem a existência de real excesso de arrecadação na fonte específica consiste no seguinte:

a) As fontes que apresentarem “Resultado” (“Receita Prevista Atualizada” – “Receita Arrecadada) não apresentam **IGUAIS OU MAIORES QUE ZERO** irregularidade, considerando que as receitas arrecadadas foram suficientes para cobrir a previsão inicial da receita mais os acréscimos dados por créditos suplementares.

b) As fontes que apresentarem “Resultado” (“Receita Prevista Atualizada” – “Receita Arrecadada) **MENORES QUE ZERO e não possuem créditos suplementares por excesso de arrecadação** não apresentam irregularidade.

c) As fontes que apresentarem “Resultado” (“Receita Prevista Atualizada” – “Receita Arrecadada) **MENORES QUE ZERO e possuem créditos suplementares por excesso de arrecadação** apresentam irregularidade, considerando que as receitas arrecadadas foram menores que a previsão inicial da receita mais os acréscimos dados por créditos suplementares, demonstrando a inexistência efetiva do excesso de arrecadação.

113. No caso sob exame, inicialmente registro que coaduno com a Unidade de Instrução quanto ao afastamento da irregularidade quanto a fonte 24, tendo em vista que o gestor anulou os empenhos no valor de R\$ 195.000,00 (cento e noventa e cinco mil), relativo aos créditos adicionais abertos com base nessa fonte de recursos.

114. Por outro lado, quanto às fontes 00, 01 e 18, a Unidade de Instrução apontou que foram abertos créditos adicionais no valor total de R\$ 322.328,83 (trezentos e vinte e dois mil, trezentos e vinte e oito reais e oitenta e três centavos), com



fundamento no excesso de arrecadação, sem recursos disponíveis, conforme se observa da tabela abaixo:

Tabela 6: Excesso de Arrecadação x Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

Fonte (A)	Previsão Atualizada da Receita (C)	Receita Arrecadada (D)	Resultado (E=D-C)	Créditos Adicionais Excesso de Arrecadação (F)	Créditos Adicionais Abertos sem recursos Disponíveis
00	R\$ 14.481.636,42	R\$ 14.405.950,33	-R\$ 75.686,12	R\$ 531.881,39	R\$ 75.686,12
01	R\$ 6.163.797,76	R\$ 5.921.245,98	-R\$ 242.551,78	R\$ 250.168,00	R\$ 242.551,78
18	R\$ 3.700.834,00	R\$ 3.696.743,07	-R\$ 4.090,93	R\$ 585.734,00	R\$ 4.090,93
Total	R\$ 24.346.268,18	R\$ 24.023.939,38	-R\$ 322.328,83	R\$ 1.367.783,39	R\$ 322.328,83

Fonte: Elaborado pelo Relator com base no Relatório Técnico (fls. 52/53 – Doc. nº 179718/2019)

115. Todavia, como se observa, as referidas fontes apresentaram deficit de arrecadação, logo, o valor total do créditos adicionais abertos no exercício correspondentes a R\$ 1.367.783,39 (um milhão, trezentos e sessenta e sete mil, setecentos e oitenta e três reais e trinta e nove centavos) foram abertos sem recursos disponíveis.

116. É oportuno enfatizar que o acompanhamento da tendência do exercício deve ser realizada mês a mês e ser revestida de prudência, de modo que, verificado que o excesso de arrecadação estimado não esteja se efetivando, é dever do gestor adotar as medidas de ajuste e limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

117. Dessa forma, mantenho o apontamento em relação a abertura de créditos adicionais oriundos de excesso de arrecadação inexistente nas fontes 00, 01 e 18 com recomendação ao atual Chefe do Poder Executivo, para que aperfeiçoe o cálculo do excesso de arrecadação para fins de abertura de crédito adicional, verificando a adequada metodologia de cálculo capaz de avaliar, em cada fonte, mês a mês, o excesso ou não de arrecadação, assim como os riscos de arrecadação, especialmente, quanto às receitas oriundas de convênios e transferências, em conformidade com as disposições do art. 43 da Lei nº 4.320/1964 e da Resolução de Consulta nº 26/2015 – TP.



118. No que concerne à irregularidade que versa sobre a previsão na Lei Orçamentária Anual de 2018 sobre autorização para realizar remanejamentos, transposição ou transferência de créditos orçamentárias (**FB 13 - subitem 4.1**), mantenho-a pelas razões que passo a destacar.

119. Consta nos autos que o inciso I, artigo 8^o¹, da Lei Municipal n^o 630/2017 (LOA/2018) autorizou o Poder Executivo a promover alterações orçamentárias por meio de remanejamentos, transposições ou transferências de créditos orçamentários de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, evidenciando matéria estranha àquelas que devem ou podem estar contidas na LOA, violando o princípio da exclusividade, contido no art. 165, §§ 5^o ao 8^o, da Constituição Federal (fl. 11 – Doc. n^o 179718/2019).

120. A defesa alegou que, embora o dispositivo tenha constado na LOA, os créditos adicionais abertos não ultrapassaram o limite de créditos previstos e que as despesas realizadas não ultrapassaram a receita arrecadada. Informou que determinou que autorizações dessa natureza constem de lei específica a partir deste exercício (fl. 7 – Doc. n^o 204082/2019).

121. A Unidade de Instrução manteve a irregularidade, pois apesar da Administração Municipal ter tomado providências para suprimir a referida autorização da LOA a partir do exercício de 2019, não é possível afastar o apontamento em relação ao exercício em análise.

122. Em sede de alegações finais, a defesa comprometeu-se a adequar o dispositivo para as novas peças de planejamento da LDO e LOA do exercício de 2020 (Doc. n^o 242510/2019)

1Art. 8^o. Fica o Poder Executivo autorizado a:

I – abrir créditos suplementares à conta de quaisquer dos recursos discriminados nos incisos do parágrafo 1^o, do Art. 43 da Lei Federal 4.320/64, de 14 de março de 1.964, bem como a realizar a transposições, remanejamentos e transferências de uma categoria de despesa para outra, e de um órgão para outro, até o limite de 5% (cinco por cento) do total da despesa fixada para o exercício de 2018, perfazendo o valor de R\$ 2.093.628,20 (Dois milhões noventa e três mil seiscentos e vinte e oito reais e vinte centavos).



123. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento da Unidade de Instrução pela permanência do achado com recomendação.

124. Inicialmente, cumpre salientar que os mecanismos de realocação orçamentária referidos no inciso VI do art. 167 da CF/88 (transposições, remanejamentos ou transferências de créditos orçamentários) não se confundem com a figura dos créditos adicionais suplementares previsto no artigo 41, I, da Lei nº 4.320/64.

125. O remanejamento é a realocação de recursos orçamentários entre órgãos distintos. Por sua vez, as transposições asseguram a realocação da dotação para outra categoria de programação, mas do mesmo órgão. As transferências realocam recursos entre as categorias econômicas (correntes e de capital), qualificadas na mesma Atividade, Projeto ou Operação Especial do mesmo órgão.

126. Os créditos adicionais, contrariamente, permutam elementos de despesa pertencentes à mesma categoria programática (Atividade, Projeto ou Operação Especial), diferentemente dos remanejamentos, transposições e transferências de recursos, posto que atuando em diferentes Atividades, Projetos ou Operações Especiais, equivale à reprogramação por repriorização das ações do governo.

127. Muito embora essas técnicas possuam formas de operacionalização semelhantes, ou seja, são autorizadas mediante lei e abertas por decreto (art. 167, V e VI, CF), somente os créditos suplementares constituem exceção ao princípio da exclusividade, podendo, assim, ser abertos com base em autorização prevista na própria Lei Orçamentária Anual (art. 165, § 8º, CF).

128. Tal fato se justifica, pois, como visto, o crédito adicional suplementar apenas visa remediar erros e omissões no momento da elaboração do orçamento, o que impõe a adoção de medidas de retificação quase automáticas pelo gestor.



129. Este é o entendimento deste Tribunal conforme se depreende da Súmula nº 20 e julgados extraídos do Boletim de Jurisprudência, edição consolidada, fevereiro/2014 a dezembro/2018, abaixo transcritos:

Súmula nº 20. É vedada a autorização para remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias na Lei Orçamentária Anual – LOA, por ferir o princípio constitucional da exclusividade, configurando dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa no Orçamento (art. 165, § 8º, CF/1988).

14.9) planejamento. LOA. Remanejamento, transposição e transferência de dotações orçamentárias.

A autorização prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA) para remanejamento, transposição ou transferência de dotações orçamentárias fere o princípio constitucional da exclusividade (art. 165, § 8º), por se tratar de dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Sérgio Ricardo. Parecer Prévio nº 17/2016-TP. Julgado em 11/10/2016. Publicado no DOC/TCE-MT em 24/10/2016. Processo nº 870-2/2015).

14.10) planejamento. LOA. Reserva de Contingência. Remanejamentos, transposição e transferência de créditos ou recursos. Princípio da exclusividade.

As previsões, na Lei Orçamentária Anual (LOA), de destinação e forma de utilização da Reserva de Contingência; bem como de autorizações para remanejamentos, transposições ou transferências de créditos orçamentários ou recursos financeiros, contrariam o princípio orçamentário constitucional da exclusividade (art. 165, § 8º), por caracterizarem matéria estranha à previsão de receitas e à fixação de despesas. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Isaias Lopes da Cunha. Parecer Prévio nº 129/2017-TP. Julgado em 15/12/2017. Publicado no DOC/ TCE-MT em 24/01/2018. Processo nº 25.884-9/2015)

130. No presente caso, a Lei Municipal nº 630/2017 - LOA/2018 conferiu ao Poder Executivo a autorização para a abrir créditos adicionais suplementares, por transposição, remanejamento ou transferências de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, até o limite de 5% do total da despesa fixada para o exercício de 2018.

131. Todavia, a previsão legal dessa autorização na LOA configura matéria estranha as receitas e despesas, infringindo o princípio da exclusividade encartado no artigo 165, §§ 5º ao 8º, da CF/88.



132. Diante do exposto, em consonância com a Unidade de Instrução e com o Ministério Público de Contas, mantenho a irregularidade com recomendação ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal para que abstenha-se de inserir na Lei Orçamentária Anual, a transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria a outra, em cumprimento ao artigo 167, inciso VI, da Constituição Federal.

133. Oportuno registrar que, em sede de Contas de Governo, as recomendações ao Chefe do Poder Executivo, visam o aperfeiçoamento da gestão pública, razão pela qual, acolho a recomendação sugerida pela Unidade de Instrução (fl. 43 – Doc. nº 179718/2019). Assim, considerando a natureza opinativa do parecer prévio, necessário que seja dada ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo, para fins de subsidiar seu julgamento político.

134. Da análise global das Contas Anuais de Governo de Ipiranga do Norte, concluo que merece Parecer Prévio Favorável à Aprovação, pois a execução orçamentária foi superavitária, e ainda, houve superávit financeiro no Balanço Patrimonial, evidenciando uma adequada e regular administração orçamentária e financeira do exercício de 2018.

III - DISPOSITIVO DO VOTO

135. Pelos precedentes argumentos, ACOLHO o Parecer Ministerial e, com fulcro nos artigos 31, §1º e 2º da Constituição Federal, 210, I da Constituição Estadual, 1º, I e 26 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007, 29, I e 176, § 3º da Resolução Normativa nº 14/2007 deste Tribunal de Contas, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo, do exercício de 2018, da **Prefeitura Municipal de Ipiranga do Norte**, de responsabilidade do Prefeito, **Sr. Pedro Ferronato**, tendo como contadora a Sra. Mariza Terezinha Konrath (CRC-MT 012447/O-4), visto que foram cumpridos os dispositivos constitucionais relativos à aplicação anual em saúde e ensino, bem como os exigidos pela Lei Complementar nº 101/2000.



Voto, ainda, no sentido de **recomendar** ao Chefe do Poder Executivo Municipal para que:

a) adote imediatamente as providências elencadas no artigo 22 da LRF;

b) realize as medidas necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente e que observe o disposto na lei quanto a destinação e vinculação dos recursos, em cumprimento ao disposto no art. 1º e 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF);

c) aperfeiçoe o cálculo do excesso de arrecadação para fins de abertura de crédito adicional, verificando a adequada metodologia de cálculo capaz de avaliar, em cada fonte, mês a mês, o excesso ou não de arrecadação, assim como os riscos de arrecadação, especialmente, quanto às receitas oriundas de convênios e transferências, em conformidade com as disposições do art. 43 da Lei nº 4.320/1964 e da Resolução de Consulta nº 26/2015 – TP;

d) abstenha-se de inserir na Lei Orçamentária Anual, a transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria a outra, em cumprimento ao artigo 167, inciso VI, da Constituição Federal;

e) atente a correta contabilização das informações no sistema Aplic, a fim de preservar a fidedignidade dos registros contábeis e evitar divergências;

f) implante e execute programa de capacitação continuada de servidores públicos, especialmente para os servidores que atuam nas áreas de de gestão de pessoas, planejamento e orçamento, finanças, contabilidade, patrimônio, previdência, assessoria jurídica e controle interno.

Pronunciamento elaborado com base, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica apenas presumida (art. 176, §3º da Resolução Normativa nº 14/2007).

É como voto.

Tribunal de Contas, 22 de novembro de 2019.



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO

GABINETE DO CONSELHEIRO INTERINO

Isaias Lopes da Cunha

Telefones: (65) 3613-7536

e-mail: gab.isaiaslopes@tce.mt.gov.br

(assinatura digital)¹

Conselheiro Interino **ISAIAS LOPES DA CUNHA**

Relator

(Portaria 124/2017, DOC/TCEMT 1199, de 15/09/2017)

¹ 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. mif