



**PROCESSO Nº : 41.220-1/2021**

**ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2021**

**UNIDADE GESTORA : PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPO VERDE**

**GESTOR : ALEXANDRE LOPES DE OLIVEIRA**

**RELATOR : CONSELHEIRO ANTONIO JOAQUIM**

## II - RAZÕES DO VOTO

69. Inicialmente, quanto à avaliação do cumprimento dos percentuais constitucionais, a Prefeitura Municipal de Campo Verde, no exercício de 2021, apresentou os seguintes resultados:

70. Na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foi aplicado o correspondente a **21,94%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, descumprindo o percentual mínimo de 25% disposto no artigo 212 da Constituição da República, gerando o apontamento AA01.

71. Em relação ao FUNDEB, foram aplicados **78,11%** na valorização e na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, cumprindo o percentual mínimo de 70% estabelecido no artigo 261 da Lei 14.113/2020 e inciso XI, do artigo 212-A, da Constituição da República.

72. No que concerne à saúde, foram aplicados **25,76%** do produto da arrecadação dos impostos, conforme determinam os artigos 156, 158 e 159, inciso I, alínea "b" e § 3º da Constituição da República, atendendo, portanto, aos artigos 198, § 3º da CF e 7º da Lei Complementar 141/2012.

73. Nessa linha, destaco que os repasses ao Poder Legislativo observaram o artigo 29-A, da Constituição da República.





74. No que diz respeito às despesas com pessoal do Poder Executivo, destaco que foram realizadas de acordo com os limites contidos na Lei Complementar 101/2000.

75. Feitos esses esclarecimentos, ressalto que a 6ª Secretaria de Controle Externo, inicialmente, elaborou relatório técnico apontando a ocorrência de 4 (quatro) achados de auditoria, desmembrados em 7 (sete) subitens, 1.1 (**AA01**), 2.1 (**DB08**), 3.1 e 3.2 (**FB03**) e 4.1, 4.2 e 4.3 (**FB13**), sendo um de natureza gravíssima e três grave.

76. Após analisar os argumentos da defesa, a equipe técnica manifestou-se pelo saneamento das irregularidades relacionadas nos subitens 1.1 (AA01), 2.1 (DB08) e 3.2 (FB03), permanecendo com os demais achados de auditoria apontados.

77. Por sua vez, o Ministério Público de Contas discordou da equipe técnica apenas quanto ao saneamento da irregularidade descrita no subitem 1.1 (AA01), acompanhando quanto às demais disposições conclusivas do relatório.

78. O gestor não apresentou alegações finais.

79. Compulsando os autos, concordo com a equipe técnica e Ministério Público de Contas quanto ao saneamento da irregularidade relativa à realização de audiência pública durante a elaboração e de discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO/2021 (**DB08 – subitens 3.1**), pois a defesa comprovou a realização dos eventos de forma virtual (fls. 6/7 e 20 – Doc. 183607/2022), atendendo às disposições do art. 9º, §4º da LRF e Orientação Normativa 4/2020 deste Tribunal de Contas.

80. No entanto, em que pese o saneamento do achado, observo que o apontamento decorreu da ausência de informações acerca da audiência pública no sítio





eletrônico do município, razão pela qual aproveito para recomendar ao Poder Legislativo de Campo Verde que recomende ao chefe do Poder Executivo que disponibilize o vídeo da audiência pública para discussão da LDO no Portal da Transparência da Prefeitura.

81. De igual modo, coaduno com a conclusão técnica e ministerial pelo saneamento da irregularidade referente à abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 2.237,30 (dois mil, duzentos e trinta e sete reais e trinta centavos), na Fonte 15, com base no excesso de arrecadação (**FB03 – subitem 3.2**), pois o gestor demonstrou a presença de recursos para a referida suplementação orçamentária (fls. 10/11 e 152/207 – Doc. 183607/2022).

82. Posto isso, passo à análise das demais irregularidades apontadas nos autos e mantidas pelo Ministério Público de Contas.

**1) AA01 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS\_GRAVÍSSIMA\_01.** Não-aplicação do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da Constituição Federal).

**1.1)** O percentual aplicado 21,94% não assegura o cumprimento do percentual mínimo de 25% da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, em desacordo com o estabelecido no art. 212 da Constituição Federal. - Tópico - 6.2. EDUCAÇÃO

83. De acordo com as informações técnicas preliminares (fl. 40 – Doc. 152813/2022), o Município de Campo Verde, no exercício de 2021, aplicou o valor de R\$ 40.041.476,72 (quarenta milhões, quarenta e um mil, quatrocentos e setenta e seis reais e setenta e dois centavos) na manutenção e desenvolvimento do ensino, representando 21,94% do total da receita proveniente de impostos municipais e transferências, estadual e federal (R\$ 182.441.721,73), não atendendo ao limite mínimo de 25% disposto no art. 212, da Constituição da República.





84. A defesa confirmou os apontamentos técnicos, mas ressaltou que não pode ser penalizada por este achado, em virtude das disposições da Emenda Constitucional 119 de 2022 (fls. 4/5 – Doc. 183607/2022).

85. A equipe técnica acolheu a tese defensiva, opinando pelo saneamento do achado e recomendando que a gestão municipal aplique os referidos valores das diferenças a menor até o final do exercício de 2023 (fl. 4 – Doc. 199797/2022).

86. O Ministério Público de Contas, por sua vez, pontuou que tanto a Resolução de Consulta 6/2021, como as disposições da Emenda Constitucional 119/2022, apenas flexibilizaram a irregularidade nos exercícios de 2020 e 2021 para não incidir na emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, pois o percentual imposto na constituição não foi revogado, devendo assim permanecer a irregularidade para expedição de recomendação para aplicação da diferença nos exercícios de 2022 e 2023 (fls. 9/13 – Doc. 2037332022).

**Posicionamento do relator:**

87. A educação é um direito de todos e dever do Estado, devendo ser disponibilizada de forma obrigatória e gratuita, consoante dispõem os artigos 205 e 208 da Constituição da República de 1988.

88. Com relação à repartição de competências administrativas, registra-se que a educação superior é de responsabilidade primária da União, à qual compete assegurar, anualmente, no seu orçamento geral, recursos para a manutenção e desenvolvimento das instituições (art. 16, II e 55, da Lei 9.394/1996), ao passo que a educação básica ficou a cargo dos Estados que devem atuar prioritariamente no ensino fundamental e médio (artigo 211, § 3º, da Constituição da República c/c artigos 10, VI da Lei 9.394/96) e dos municípios, com atuação voltada para o ensino fundamental e educação infantil (art. 211, § 2º, CF/88).





89. No que tange ao financiamento do ensino, o mandamento constitucional estabelece que a União deve aplicar, no mínimo, 18% e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no mínimo, 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos do artigo 212, da Constituição da República.

90. Trata-se de uma exceção ao princípio da não afetação, previsto no artigo 167, IV, da Constituição da República, pois, como é sabido, a regra é que o chefe do Poder Executivo tenha discricionariedade para priorizar e alocar os recursos públicos aos programas de governo para o qual foi eleito.

91. Este tribunal já tinha o entendimento consolidado no sentido de que, quando não for atendido o percentual mínimo constitucional na aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212, da CF), a diferença não aplicada deve ser incluída no orçamento do ente federado para o exercício subsequente. Vejamos:

**9.7) Educação. Manutenção e desenvolvimento do Ensino. Mínimo constitucional. inclusão no exercício seguinte de percentual não aplicado.**

Quando não atendido o percentual mínimo constitucional na aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino (artigo 212, CF/1988), a diferença percentual não aplicada deve ser incluída no orçamento do ente federado para o exercício subsequente.

(Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Luiz Carlos Pereira. Parecer Prévio nº 485/2017- TP. Julgado em 12/12/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 24/01/2018. processo nº 8.243-0/2016)

92. No que diz respeito à aplicação do percentual mínimo de 25% na manutenção e desenvolvimento do ensino nos exercícios atingidos pela pandemia do novo coronavírus - Covid 19, este tribunal adotou o posicionamento de que, nas contas anuais de governo dos exercícios de 2020 e 2021, a natureza gravíssima da irregularidade referente à não aplicação do percentual mínimo de 25% na manutenção e desenvolvimento do ensino





**GABINETE DO CONSELHEIRO**

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

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

(AA01) será flexibilizada e não conduzirá, por si mesma, à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, nos termos da Resolução de Consulta 6/2021 - TP, abaixo transcrita:

Ementa: ASSOCIAÇÃO MATOGROSSENSE DOS MUNICÍPIOS. CONSULTA. CONHECIMENTO. PANDEMIA DO CORONAVÍRUS (COVID-19). ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA. MEDIDAS RESTRITIVAS DE ISOLAMENTO SOCIAL. SUSPENSÃO DAS ATIVIDADES PEDAGÓGICAS PRESENCIAIS. ARTIGO 212 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (CF/88). APLICAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO DE 25% NA EDUCAÇÃO PELOS MUNICÍPIOS. OBRIGATORIEDADE.

1) O reconhecimento de estado de calamidade, nos termos do art. 65 da Lei Complementar nº 101/00, não dispensa a aplicação do percentual mínimo da receita em manutenção e desenvolvimento do ensino, fixado no art. 212 da Constituição da República.

2) No exercício da competência de apreciar as contas prestadas anualmente pelos Chefes do Poder Executivo Municipal, mediante a emissão de parecer prévio, caberá ao TCE/MT considerar os obstáculos e as dificuldades reais enfrentadas pelo gestor, bem como as circunstâncias práticas que impuseram, limitaram ou condicionaram a ação do agente público, no cumprimento do mínimo constitucional em educação.

93. Além disso, em 27/3/2022, considerando a extensão dos efeitos nefastos da pandemia, foi promulgada a Emenda Constitucional 119/2022 que acrescentou o art. 119 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criando uma excludente de ilicitude aos agentes públicos que descumpriram a exigência constitucional de aplicação mínima de recursos na manutenção e no desenvolvimento da Educação. Vejamos:

**EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 119, DE 27 DE ABRIL DE 2022**

Art. 1º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte art. 119:

"Art. 119. Em decorrência do estado de calamidade pública provocado pela pandemia da Covid-19, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e os agentes públicos desses entes federados não poderão ser responsabilizados administrativa, civil ou criminalmente pelo descumprimento, exclusivamente nos exercícios financeiros de 2020 e 2021, do disposto no caput do art. 212 da Constituição Federal.

Parágrafo único. Para efeitos do disposto no caput deste artigo, o ente deverá complementar na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício financeiro de 2023, a diferença a menor entre o valor aplicado, conforme informação registrada no sistema integrado de





planejamento e orçamento, e o valor mínimo exigível constitucionalmente para os exercícios de 2020 e 2021." (grifei)

94. Pela leitura da emenda constitucional citada é possível observar que foi concedida a anistia aos agentes públicos, impossibilitando a responsabilização administrativa, civil e criminal pelo descumprimento do referido limite constitucional nos exercícios de 2021, bem como foi determinado que a diferença a menor do valor aplicado deverá ser complementada até o ano de 2023.

95. Analisando atentamente os autos, observa-se que foi aplicado, no exercício sob análise, somente o valor de R\$ 40.041.476,72 (quarenta milhões, quarenta e um mil, quatrocentos e setenta e seis reais e setenta e dois centavos), equivalente a 21,94% do total da receita proveniente de impostos municipais e transferências, estadual e federal (R\$ 182.441.721,73), restando pendente de aplicação o montante de R\$ 5.568.953,71 (cinco milhões, quinhentos e sessenta e oito mil, novecentos e cinquenta e três reais e setenta e um centavos).

96. Em que pese essa constatação, pela série histórica de aplicação de educação foi possível constatar que a administração municipal de Campo Verde descumpriu o limite mínimo de 25% previsto na Constituição da República apenas no exercício em análise, cujo valor foi equivalente a 3,06% da receita de impostos. Vejamos:

**Tabela 1 - Série Histórica da Aplicação da Educação**

Histórico – Aplicação na Educação (art. 212 CF) Limite Mínimo fixado 25%					
Ano	2017	2018	2019	2020	2021
Aplicado - %	32,57%	26,80%	26,36%	25,03%	21,94%

Fonte: Elaborado pelo Relator com base no Relatório Técnico (fl. 39 – Doc. 152813/2022)

97. Por conseguinte, considerando que a anistia concedida aos agentes públicos pela Emenda Constitucional 119/2022, decorrente da pandemia da Covid-19, impossibilita a responsabilização administrativa, civil e criminal pelo descumprimento do





referido limite constitucional nos exercícios de 2020 e 2021 e somado aos recentes posicionamentos adotados nesta Corte de Contas quanto ao descumprimento dos limites constitucionais no período da pandemia, diferentemente do Ministério Público de Contas, afasto a presente irregularidade das contas (AA01 – subitem 1).

**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)** Abertura de R\$ 308.804,66 em créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro nas fontes de recursos 27, 29 e 47 (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, da Lei nº 4.320/1964). - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

98. De acordo com a Relatório Técnico Preliminar (fl. 18 – Doc. 152813/2022), houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro no valor total de R\$ 308.804,66 (trezentos e oito mil, oitocentos e quatro reais e sessenta e seis centavos) nas fontes 27, 29 e 47 (**FB03**), conforme demonstra a tabela abaixo:

Tabela 1 – Créditos Adicionais Abertos por Superávit Financeiro

Fonte	Descrição da fonte	Superávit/déficit financeiro - exercício anterior	Créditos adicionais por superávit financeiro	Créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis
27	Demais Recursos Vinculados Destinados Assistência Social	R\$ 426.837,37	R\$ 440.186,85	-R\$ 13.349,48
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	R\$ 360.657,03	R\$ 365.171,39	-R\$ 4.514,36
47	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Estruturação da Rede de Serviços Públicos de Saúde	R\$ 152.764,18	R\$ 443.705,00	-R\$ 290.940,82
<b>TOTAL:</b>				<b>- R\$ 308.804,66</b>

Fonte: Tabela elaborada pelo Relator de acordo com as informações do sistema Aplic e do Quadro 1.2 do Relatório Técnico Preliminar (fls. 66/68 – Doc. 152813/2022)

99. A defesa rebateu o achado, alegando que na fonte 27 não remanesceram créditos abertos sem recursos disponíveis, pois o valor R\$ 13.349,48 (treze mil, trezentos e quarenta e nove reais e quarenta e oito centavos), correspondentes aos créditos sem





recursos, foram cancelados das despesas inscritas em restos a pagar não processados do exercício. (fls. 8/9 – Doc. 183607/2022).

100. De igual modo, defendeu que na Fonte 29 o cancelamento dos créditos adicionais no valor de R\$ 4.710,10 (quatro mil, setecentos e dez reais e dez centavos), superou o montante de créditos abertos sem recursos de R\$ R\$ 4.501,36(quatro mil, quinhentos e um reais e trinta e seis centavos) (fl. 9 – Doc. 183607/2022).

101. Com relação à Fonte 47, embora a defesa tenha reconhecido a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis por superavit financeiro no valor de R\$ 290.940,82 (duzentos e noventa mil, novecentos e quarenta reais e oitenta e dois centavos), argumentou que não infringiu a normal legal, pois além da suplementação orçamentária realizada estar em conformidade com a Lei Complementar 172/2020, alterada pela Lei Complementar 181/2021, dos créditos adicionais autorizados pela Lei Municipal 2719/2021<sup>1</sup>, e abertos pelo Decreto 107/2021, o montante de R\$ 370.000,00 (trezentos e setenta mil reais) não foi utilizado, encerrando-se o exercício 2021 com o saldo na dotação (fls. 9/10 – Doc. 183607/2022).

102. A equipe técnica, após análise, manifestou-se pela permanência do achado, pontuando que o superavit deve ser considerado pela diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro do exercício anterior, ou seja, em 2020. Assim, os valores referentes aos restos a pagar não processados em 2021 devem ser considerados para superavit para o exercício seguinte (2022) e não para o mesmo ano, como entendeu a defesa para justificar as suplementações realizadas nas fontes 27 e 29 (fl. 13 – Doc. 199797/2022).

103. Quanta à Fonte 47, esclareceu que embora não tenham sido empenhadas despesas na referida dotação e havendo, portanto, saldo positivo no encerramento do

<sup>1</sup> Art. 1º Fica aberto na Lei Orçamentária Anual (LOA) do corrente exercício crédito adicional suplementar no valor de R\$ 1.109.354,38 (um milhão, cento e nove mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e trinta e oito centavos).





exercício de 2021, o crédito adicional suplementar de fato foi aberto com recurso inexistente (fls. 13/14 – Doc. 199797/2022).

104. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico e manteve o achado, opinando pela expedição de determinação à gestão (fl. 20 – Doc. 2037332022).

**Posicionamento do Relator:**

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

106. O art. 43 da Lei 4.320/1964, expressamente, dispõe que a abertura de créditos adicionais depende da existência de recursos disponíveis, como também esclarece quais são as respectivas fontes de recursos possíveis:

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 realiza-las.

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

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





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

107. Salienta-se que o superávit financeiro do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, consoante Anexo Único da Resolução Normativa 43/2013 - TCE/MT, abaixo transcreto:

O superávit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação. (Anexo Único da Resolução Normativa 43/2013 - TCE/MT) (grifei)

108. Este Tribunal de Contas tem o seguinte entendimento acerca da abertura de créditos adicionais utilizando como fonte o superávit financeiro (Boletim de Jurisprudência) que:

3.7) Contabilidade. Superávit financeiro do exercício anterior. Déficit na execução orçamentária. Compensação. Notas explicativas no balanço orçamentário.

1. O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial de exercício anterior, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, deve ser computado no cálculo do resultado da execução orçamentária do exercício em referência, tendo em vista que a abertura e a execução de créditos adicionais suportados por superávit financeiro implica na existência de despesa realizada sem necessidade da arrecadação de receita orçamentária, sem, contudo, haver prejuízo ao princípio do equilíbrio de caixa estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. Deve-se indicar, no balanço orçamentário, notas explicativas que esclareçam a utilização de recursos do superávit financeiro do exercício anterior, bem como sua influência no resultado orçamentário do exercício corrente, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações. (grifei)

(Contas Anuais de Governo. Relator: Parecer Prévio nº 10/2014- TP. Julgado em 08/07/2014. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/07/2014. processo nº 7.550-7/2014).

109. No que concerne à natureza dos recursos, vale salientar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados exclusivamente para





atender ao objeto da sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, nos termos do disposto no parágrafo único, do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

110. Quanto à abertura de crédito adicional tendo como fonte de recurso o cancelamento de restos a pagar não processados, a Resolução de Consulta 8/2016-TP deste tribunal tem o seguinte entendimento:

**Resolução de Consulta nº 8/2016-TP (DOC, 20/04/2016).** Contabilidade. Orçamento Público. Cancelamento de Restos a Pagar não Processados. Superávit Financeiro.

O cancelamento de Restos a Pagar não Processados contribui para a formação do superávit financeiro, apurado por fonte de recursos, podendo os valores correspondentes serem utilizados para abertura de créditos suplementares ou especiais logo após o cancelamento, desde que o saldo superavitário apurado esteja vinculado à disponibilidade financeira.

111. Acrescento que, recentemente, foi apresentada uma consulta com o intuito de reexaminar a tese transcrita acima; contudo, o referido pedido teve o seu conhecimento negado, pois não foi devidamente fundamentado e porque a equipe técnica pontuou que não há motivos de ordem técnica ou jurídica que justifiquem eventual alteração do seu conteúdo normativo, dado que está em conformidade com o posicionamento exarado pela Secretaria de Tesouro Nacional, conforme o Julgamento Singular 321/DN/2022.

112. No caso dos autos, em consulta ao demonstrativo de cancelamentos de restos a pagar do exercício de 2021 apresentado pela defesa, observei que houve o cancelamento de restos a pagar não processados no valor de R\$ 13.349,00 (treze mil, trezentos e quarenta e nove reais), cujo importe corresponde exatamente à quantia de créditos adicionais abertos na Fonte 27, que, segundo o entendimento técnico, estava descoberta (fls. 49/54 – Doc. 183607/2022).

113. De igual modo, verifiquei que houve o cancelamento de restos a pagar não processados no montante R\$ 4.710,00 (quatro mil, setecentos e dez reais), quantia que





é superior ao valor de R\$ 4.514,36 (quatro mil, quinhentos e catorze reais e trinta e seis centavos), que também estava descoberta, conforme a conclusão técnica.

114. Em consulta ao sistema Aplic, verifiquei que os restos a pagar cancelados não processados nos valores de R\$ 13.349,00 00 (treze mil, trezentos e quarenta e nove reais) e R\$ 4.710,00(quatro mil, setecentos e dez reais), representavam, respectivamente, empenhos das fontes 27 (Demais Recursos Vinculados Destinados Assistência Social) e 29 (Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS).

115. Importa salientar que os valores referentes aos restos a pagar não processados cancelados poderão ser utilizados para abertura de créditos adicionais com base no superavit financeiro no exercício corrente, desde que o respectivo cancelamento se refira à mesma fonte em que foi promovida a suplementação orçamentária.

116. Logo, em consonância com a Resolução de Consulta 8/2016-TP e com o próprio entendimento da equipe técnica desta Corte nas contas anuais de governo do exercício de 2020 (processo 100536/2020), entendo que a irregularidade não restou configurada nas fontes de recursos 27 e 29.

117. Com relação à Fonte 47 (Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Estruturação da Rede de Serviços Público) inobstante a defesa argumentar que dos créditos adicionais abertos não foi utilizado o montante de R\$ 370.000,00 (trezentos e setenta mil reais), analisando a fonte conjuntamente com a Fonte 46 (Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde) de mesma origem, pude visualizar que essa fonte obteve um saldo superavitário de R\$ 738.267,54 (setecentos e trinta e oito mil, duzentos e sessenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), suficiente para cobrir o déficit de R\$ 290.940,82 (duzentos e noventa mil, novecentos e quarenta reais e oitenta e dois centavos) na fonte 47.





118. Por esses fatores, diferentemente da equipe técnica e do Ministério Público de Contas, entendo que a irregularidade também não restou configurada na fonte 47.

119. Pelos argumentos postos, afasto a irregularidade descrita no subitem 3.1; todavia, entendo prudente recomendar ao Poder Legislativo de Campo Verde que recomende ao chefe do Poder Executivo que aperfeiçoe o cálculo do superavit financeiro para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância ao artigo 43, da Lei 4.320/64 e ao art. 167, II, da Constituição da República.

**4) FB13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_13.** Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal).

**4.1)** O Anexo de Metas Fiscais não apresenta as metas fiscais em valores constantes para o exercício de 2021, bem como não apresenta as metas de resultado primário e nominal (valores correntes e constantes) para os exercícios de 2022 e 2023. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

**4.2)** Foi constatado que a LOA referente ao exercício de 2021 não destaca o Orçamento Fiscal, Orçamento da Seguridade Social e de Investimentos, em desconformidade ao art. 165, § 5º, da CF, bem como aos princípios orçamentários da clareza e da discriminação. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

**4.3)** Na Lei Orçamentária Anual, para o exercício de 2021, consta autorização para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, de uma fonte de receita para outra ou de um órgão para outro, contrariando o art. 165, § 8º, CF/1988, por ferir o Princípio Constitucional da exclusividade. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

120. De acordo com o Relatório Técnico Preliminar (fls. 11/14 – Doc. 152813/2022), a Prefeitura Municipal de Campo Verde não definiu as metas fiscais em valores constantes para o exercício de 2021, bem como não apresentou as metas de resultado primário e nominal na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO/2021) para os exercícios de 2022 e 2023 (**subitem 4.1**). Além disso, não foram destacados os recursos do Orçamento Fiscal e Seguridade Social no texto da Lei Municipal 2628/2020 - LOA/2021 (**subitem 4.2**) e ainda





consta no artigo 5º<sup>2</sup> da citada lei autorização para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, de uma fonte de receita para outra ou de um órgão para outro, em desacordo com o princípio da exclusividade estabelecido no art. 165, §§ 5º ao 8º, da Constituição Federal (**subitem 4.3**).

121. Em relação ao subitem 4.1, a defesa sustentou que as previsões orçamentárias para o exercício de 2021 foram elaboradas manualmente e inseridas nos demonstrativos da Lei Orçamentária Anual – LOA/2021 (Lei Municipal 2628/2020), bem como foram publicadas em conjunto com a respectiva peça orçamentária no Jornal Oficial Eletrônico dos Municípios de Mato Grosso. (fls. 12/13 – Doc. 183607/2022)

122. Aduziu, ainda, que os dados do relatório de metas anuais do exercício 2021 aparecem como zerados e inexistentes no sistema Coplan, pois foram elaborados manualmente e não foram enviados ao sistema Aplic.

123. Quanto ao subitem 4.2, a defesa alegou que, durante 3 (três) anos, a Prefeitura de Campo Verde inseriu o artigo e a tabela discriminando os valores de investimentos, mas esta situação estava sendo apontada como irregularidade. Desse modo, optou por não inserir a tabela discriminando os valores de investimentos para o exercício de 2021, mas tão somente apresentar tais informações às peças que foram anexadas à LOA/2021 (fl. 13 – Doc. 183607/2022).

124. Já no subitem 4.3, o gestor admitiu o apontamento, mas ressaltou que os atos de transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro ficaram limitados ao limite de 44,27% (quarenta e quatro vírgula vinte e sete por cento), das despesas fixadas mediante a utilização

<sup>2</sup> Art. 5º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado, no exercício fiscal de 2021, a efetuar transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, conforme as necessidades, dentro do percentual citado no artigo 4º desta Lei.





de recursos obtidos por excesso de arrecadação, anulação de dotações orçamentárias e superávit financeiro do exercício anterior.

125. Além disso, sustentou que a referida autorização é permitida desde que haja autorização legislativa e para situações excepcionais, a fim de evitar que o gestor fique “engessado” em relação às ações de gestão e de administração (fls. 13/14 – Doc. 183607/2022).

126. A equipe técnica manteve as irregularidades e ressaltou que as previsões das metas, seja de forma manual ou informatizada, não foram inseridas na LDO e encaminhadas pelo sistema Aplic e nem publicadas no site da Prefeitura de Campo Verde.

127. Além disso, no subitem 4.2 esclareceu que a gestão não possui a discricionariedade de optar pelo destaque dos valores dos orçamentos e pontuou que as irregularidades apontadas anteriormente referem-se ao destaque incorreto dos recursos de investimentos, os quais são devidos apenas aos municípios que possuem empresas estatais.

128. Em relação ao subitem 4.3, que a irregularidade se configurou com a inserção na lei de dispositivo que contraria esse mandamento constitucional.

129. O Ministério Público de Contas acompanhou a conclusão técnica pela manutenção das irregularidades com recomendações.

#### **Posicionamento do relator:**

130. Importa salientar que o § 2º do art. 165 da Constituição da República definiu que, dentre as atribuições da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, constam a de estabelecer as metas e prioridades para o exercício seguinte, bem como orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA.





131. A definição de metas razoáveis, em sintonia com a política econômica nacional e a situação fiscal do município, tende a promover a gestão equilibrada dos recursos públicos de forma a assegurar o crescimento sustentado, a distribuição da renda, o fortalecimento dos programas sociais, o adequado acesso aos serviços públicos, o financiamento de investimentos em infraestrutura, sem perder de vista a sustentabilidade intertemporal da dívida pública.

132. Para alcançar esses objetivos, a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe regras para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO.

133. De acordo com os §§ 1º e 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá conter o Anexo de Metas Fiscais (AMF) em que serão estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes e o Anexo de Metas Fiscais o Demonstrativo da Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior.

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

(...)

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

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - Avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;  
II - Demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;  
(grifei)





134. O Anexo de Metas Fiscais deve ser elaborado seguindo as diretrizes do Manual dos Demonstrativos Fiscais válido para o exercício de 2021, contendo a memória e a metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos e evidenciem a consistência das metas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional.

135. Quanto à elaboração da Lei Orçamentária Anual, embora o orçamento anual seja um só, para que ele seja mais bem organizado, seu conteúdo é dividido em três peças: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e o orçamento de investimento das empresas (ou investimento das estatais), de acordo com o § 5º do artigo 165 da CRFB, que assim prescreve:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:  
(...)

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (...).grifei

136. Desse modo, o orçamento fiscal municipal deve contemplar as receitas e despesas do Poderes Executivo e Legislativo, incluindo seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta (inclusive as fundações públicas), excetuando as receitas e despesas que estiverem no orçamento da seguridade social e de investimento das estatais.

137. O orçamento da seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

138. Já o orçamento de investimento, por sua vez, abrange todas as empresas em que o ente estatal, direta ou indiretamente, detenha a maioria de capital social com direito





de voto, não incluídos no orçamento fiscal e no orçamento da seguridade social, e que tenham investimentos programados para o exercício, independentemente da fonte de financiamento utilizada.

139. Cumpre ainda salientar que, na elaboração da Lei Orçamentária Anual, 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 previstos no artigo 41, I, da Lei 4.320/64.

140. 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.

141. Os créditos adicionais, contrariamente, permitem 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, equivalem à reprogramação por repriorização das ações do governo.

142. 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).





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

144. No caso dos autos, a defesa afirma que o demonstrativo de metas anuais do exercício 2021 foi realizado de forma manual e que não foi enviado a este tribunal por meio do sistema Aplic, o que não deixa dúvidas de que a Prefeitura Municipal de Campo Verde não observou as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, prejudicando a utilização dos mecanismos de acompanhamento e controle da gestão fiscal.

145. Ressalto que a ausência de definição de metas fiscais, além de caracterizar uma irregularidade no processo de elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, prejudica o processo de elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA, que, como visto, deve ser compatível com a primeira.

146. Além disso, na elaboração da Lei Municipal 2628/2020 (LOA/2021), o valor dos orçamentos fiscais e seguridade social não foram destacados no texto da lei, bem como, foi inserida autorização para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, de uma fonte de receita para outra ou de um órgão para outro, contrariando o art. 165, §§ 5º e 8º, CF/1988.

147. Importa consignar que essas irregularidades já foram apontadas nas contas do exercício de 2020 (Processo 100536/2020), devendo a gestão, pelo princípio da continuidade dos atos administrativos, seguir as orientações expedidas por este Tribunal de Contas.

148. Diante disso, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantendo os apontamentos, com recomendação ao Poder Legislativo de Campo Verde para que recomende ao chefe do Poder Executivo que (i) inclua no Anexo de Metas Fiscais da Lei





de Diretrizes Orçamentárias - LDO as metas fiscais de resultado nominal e primário, observando a variação da inflação para o período, conforme dispõem o art. 4º, §§ 1º e 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal; (ii) se atente para que o conteúdo da Lei Orçamentária (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente aos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento; e (iii) abstenha-se de inserir na Lei Orçamentária Anual a transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria a outra, em cumprimento ao artigo 4º, §1º da Lei de Responsabilidade Fiscal e artigo 165, §§ 5º e 8º, da Constituição da República.

149. Da análise global das Contas Anuais de Governo de Campo Verde, concluo que merecem a emissão de parecer prévio favorável à aprovação, pois a execução orçamentária foi superavitária e, ainda, houve equilíbrio financeiro e superavit financeiro no Balanço Patrimonial, denotando-se, por conseguinte, que as contas representaram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente em 31/12/2021.

150. Por fim, é oportuno registrar que, em sede de Contas Anuais de Governo, as recomendações ao chefe do Poder Executivo visam ao aperfeiçoamento da gestão pública, face à natureza opinativa do parecer prévio, razão pela qual, é necessário que seja dada ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo, para fins de subsidiar seu julgamento político.

### III - DISPOSITIVO DO VOTO

151. Pelo exposto, ACOLHO em parte o Parecer Ministerial 4.810/2022, da lavra do procurador de Contas William de Almeida Brito Junior e, com fulcro nos artigos 31, §1º e 2º da Constituição da República, 210, I da Constituição Estadual, 1º, I e 26 da Lei Complementar Estadual 269/2007, 10, I, 137 e 170 da Resolução Normativa 16/2021 deste Tribunal de Contas (Regimento Interno – RITCE/MT, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo, do exercício de 2021, da





**Prefeitura Municipal de Campo Verde**, sob a responsabilidade do **Sr. Alexandre Lopes de Oliveira**, tendo como contador o Sr. Willian Eiichiro Iwasaki (CRC-MT 008825/O), com as ressalvas das seguintes irregularidades:

- a)** ausência de previsão, no Anexo de Metas Fiscais da LDO/2021, das metas fiscais em valores constantes para o exercício de 2021, bem como das metas de resultado primário e nominal (valores correntes e constantes) para os exercícios de 2022 e 2023 (**FB13 – subitem 4.1**);
- b)** o texto da Lei Orçamentária Anual, para o exercício financeiro de 2021, não apresentou em destaque o orçamento fiscal, descumprindo o art. 165, § 5º, da CF/88 (**FB13 – subitem 4.2**).
- c)** autorização na LOA/2021 para transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra, de uma fonte de receita para outra ou de um órgão para outro, ferindo o Princípio Constitucional da exclusividade (**FB13 – subitem 4.3**).

152. Nos termos do §1º do art. 174 do RITCE/MT, recomendo ao Poder Legislativo de Campo Verde que, durante deliberação das presentes contas, recomende ao chefe do Poder Executivo Municipal a adoção as seguintes medidas corretivas:

- I) disponibilize** o vídeo da *live* da audiência pública para discussão da LDO no Portal da Transparência do município, nos termos dispostos da Orientação Técnica 04/2020;
- II) aperfeiçoe** os cálculos do superávit financeiros para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância ao artigo 43, da Lei 4.320/1964 e ao art. 167, II, da Constituição da República;
- III) inclua** no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO as metas fiscais anuais, contendo a previsão dos valores correntes e constantes, devidamente instruídas com a memória e metodologia de cálculos, conforme dispõe o art. 4º, §§ 1º e 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- IV) se abstenha** de inserir na Lei Orçamentária Anual a transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma





**GABINETE DO CONSELHEIRO**

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto  
Telefone(s): (65) 3613-7531/37534  
e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

categoria a outra, em cumprimento ao artigo 167, inciso VI, da Constituição da República;

**V) se atente** para que o conteúdo da Lei Orçamentária Anual (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente e fidedignamente os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento.

153. Registro, ainda, que o presente pronunciamento foi elaborado com base, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica apenas presumida, nos termos do artigo 172 do RITCE/MT.

**É como voto.**

Tribunal de Contas, 25 de outubro de 2022.

(assinatura digital)<sup>3</sup>  
Conselheiro **ANTONIO JOAQUIM**  
Relator

<sup>3</sup> 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

