



PROCESSO Nº : 53.812-4/2023
UNIDADE : PREFEITURA MUNICIPAL DE BARÃO DE MELGAÇO
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2023
GESTOR : MARGARETH GONÇALVES DA SILVA
RELATOR : CONSELHEIRO CAMPOS NETO

PARECER Nº 4.407/2024

CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2023. PREFEITURA MUNICIPAL DE BARÃO DE MELGAÇO. GASTOS COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO ACIMA DO LIMITE MÁXIMO DE 54% DA RCL. RESULTADO PRIMÁRIO BEM ABAIXO DA META ESTABELECIDADA NA LDO. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS COM RECURSOS INEXISTENTES DE EXCESSO DE ARRECADAÇÃO E SUPERÁVIT FINANCEIRO. MANIFESTAÇÃO PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO E RECOMENDAÇÕES.

1. RELATÓRIO

1. Trata-se das **contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Barão de Melgaço**, referentes ao exercício de 2023, sob a gestão da **Sra. Margareth Gonçalves da Silva**.
2. Os autos aportaram no Ministério Público de Contas para manifestação acerca da conduta do Chefe do Executivo nas suas funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, nos termos do art. 71, I, da Constituição Federal; arts. 47 e 210 da Constituição Estadual, arts. 26 e 34 da Lei Orgânica do TCE/MT (Lei Complementar Estadual nº 269/2007) e art. 10, I, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução Normativa nº 16/2021).
3. O processo encontra-se instruído com documentos que demonstram os principais aspectos da gestão, bem como a documentação exigida pela legislação em vigor.
4. Verifica-se que a auditoria foi realizada com base em informações prestadas por meio do Sistema APLIC, em informações extraídas dos sistemas informatizados da entidade, em publicações nos órgãos oficiais de imprensa municipais,





abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e de resultados, quanto à legalidade e legitimidade.

5. Consta do relatório técnico que a auditoria foi realizada em conformidade com as normas e procedimentos de auditoria aplicáveis à Administração Pública, bem como aos critérios contidos na legislação vigente.

6. O Processo nº 182.239-0/2024, apenso a estes autos, refere-se ao envio de documentação pertinente às contas anuais de governo pelo gestor da unidade jurisdicionada para análise e subsídio do presente processo de Contas de Governo por parte da equipe de auditoria.

7. A Secretaria de Controle Externo apresentou relatório técnico preliminar¹ por meio do qual analisou as contas de governo do Município e apontou as seguintes irregularidades:

MARGARETH GONCALVES DA SILVA - ORDENADOR DE DESPESAS / Período:
01/01/2021 a 31/12/2023

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

1.1) Os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 22.349.015,74, correspondente a 65,38% da RCL Ajustada, acima do limite máximo de 54% estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF. - Tópico - 6. 4. 2. PESSOAL - LIMITES LRF

2) DB09 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_09. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (art.s. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS 02/2009).

2.1) Inadimplência no pagamento dos Acordos de Parcelamento nº 33/2009, nº 23/2010, nº 20/2011 e nº 57 /2012 - Tópico - 6. 4. 1. 1. 2. PARCELAMENTOS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

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

3.1) O resultado Primário de - R\$ 3.924.987,01 apresentou -se bem abaixo do valor previsto na LDO, de - 681.000,00, ocasionando o descumprimento da meta prevista. A necessidade de ajustes e providências foi objeto de diversos alertas emitidos durante o ano de 2023, conforme Apêndice I. - Tópico - 7. 1. RESULTADO PRIMÁRIO

4) FB02 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_02. Abertura de créditos adicionais - suplementares ou especiais – sem autorização legislativa ou autorização legislativa posterior (art. 167, V, a Constituição Federal; art. 42, da Lei nº 4.320/1964).

4.1) Foram abertos créditos suplementares sem prévia autorização legislativa no montante de R\$ 3.642.464,75, resultante da diferença apontada entre o montante de créditos abertos R\$ 20.687.464,75 e o

¹ Doc. digital nº 478716/2024.





montante autorizado na LOA de R\$ 17.045.000,00. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

5) 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).

5.1) Houve abertura de créditos adicionais por conta de excesso de arrecadação no total de R\$ 1.349.321,51 sem recursos disponíveis, especificamente nas fontes 601, 621, 669, 700 e 701 conforme demonstrado no quadro 2.4 do anexo 2 deste relatório. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

5.2) Houve abertura de créditos adicionais por conta de superávit financeiro no total de R\$ 2.342.405,76, sem recursos disponíveis, especificamente nas fontes 500, 540, 575 e 700 conforme demonstrado no quadro 2.3 do anexo 2 deste relatório. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

8. Em atendimento aos postulados constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, o responsável foi devidamente citado² para apresentar defesa, tendo se manifestado³ nos autos.

9. Diante das alegações apresentadas em defesa, a Equipe de Auditoria emitiu relatório técnico conclusivo⁴, por meio do qual analisou as razões defensivas e concluiu pelo saneamento da irregularidade DB09 (2.1) e FB02 (4.1), mantendo as demais irregularidades.

10. Por fim, vieram os autos ao Ministério Público de Contas para análise e parecer, nos termos do art. 109 do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução Normativa nº 16/2021).

11. É o relatório, no que necessário. Segue a fundamentação.

2. FUNDAMENTAÇÃO

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

13. Ainda, nos termos do art. 26 da referida Lei Complementar, o Tribunal de Contas emitirá parecer prévio, até o final do exercício financeiro seguinte à sua execução,

² Doc. digital nº 479483/2024.

³ Doc. digital nº 489807/2024.

⁴ Doc. digital nº 522621/2024.





sobre as contas anuais prestadas pelo chefe do Poder Executivo Municipal, as quais abrangerão a totalidade do exercício financeiro, compreendendo as atividades do Executivo e do Legislativo, restringindo-se o parecer prévio às contas do Poder Executivo.

14. Cumpre registrar que as contas anuais de governo demonstram a conduta do Prefeito Municipal no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas.

15. O art. 299 do Regimento Interno do Tribunal de Contas (Resolução Normativa nº 16/2021) estabelece regras para apreciação e julgamento de contas anuais de governo prestadas pelo prefeito municipal. Em seu art. 3º, §1º, a referida Resolução Normativa estabelece que o parecer prévio sobre as contas anuais de governo será conclusivo no sentido de manifestar-se sobre:

Art. 299. O Parecer Prévio sobre as contas anuais será conclusivo no sentido de se manifestar sobre:

I - se as contas anuais representam adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial em 31 de dezembro, bem como o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade aplicados à administração pública;

II - A observância aos limites constitucionais e legais na execução dos orçamentos públicos;

III - o cumprimento dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual quanto à legalidade, à legitimidade, à economicidade e ao atingimento das metas, assim como a consonância com o plano plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias;

IV - O resultado das políticas públicas, evidenciando o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do Estado e do Município;

V - a observância ao princípio da transparência, especialmente em relação às peças orçamentárias e demonstrações contábeis;

VI - a avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes próprios de previdência social e dos demais fundos públicos;

VII - outros assuntos aprovados pelo Colegiado de Conselheiros ou Plenário.

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

17. Ademais, pode ser incluído dentre os objetivos e matérias suscetíveis de averiguação no processo de contas de governo, a relevância da atuação do gestor, em razão das suas atribuições e dos programas, projetos e atividades sob sua





responsabilidade, assim como as ações que desempenha, os bens que produz e os serviços que presta à população.

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

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

20. No caso vertente, as contas anuais de governo do **Chefe do Poder Executivo do Município de Barão de Melgaço**, relativas ao exercício de 2023, **reclamam pela emissão de parecer prévio CONTRÁRIO à aprovação.**

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

2.1. Contas Anuais de Governo

2.1.1. Das irregularidades apuradas

MARGARETH GONCALVES DA SILVA - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2021 a 31/12/2023

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

1.1) Os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 22.349.015,74, correspondente a 65,38% da RCL Ajustada, acima do limite máximo de 54% estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF. - Tópico - 6. 4. 2. PESSOAL - LIMITES LRF

22. O **relatório técnico preliminar** detectou que os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 22.349.015,74 (vinte e dois milhões, trezentos e





quarenta e nove mil e quinze reais e setenta e quatro centavos), correspondente a 65,38% da RCL Ajustada de R\$ 34.178.799,80 (trinta e quatro milhões, centos e setenta e oito mil, setecentos e noventa e nove reais e oitenta centavos), não assegurando, portanto, o cumprimento do limite máximo de 54% estabelecido no art. 20, III, b, da LRF.

23. Em sua **defesa**, o gestor assim se pronunciou:

Razão da Manifestação de Defesa: Segundo consta do Respeitável Relatório sobre as Contas Anuais de Governo, Exercício de 2023, do Município de Barão de Melgaço/MT, o Poder Executivo totalizou, em despesa com pessoal, o montante de R\$ 22.349.015,74, o que corresponde a 65,38% (sessenta e cinco virgula trinta e oito por cento) da Receita Corrente Líquida Ajustada.

Foram inclusas no cálculo da Despesa Total com Pessoal a quantia de R\$ 1.503.276,19 referente as despesas com as dotações 3.3.90.36, além de R\$ 3.558.085,01 referente as despesas com as dotações 3.3.90.39, totalizando a monta de R\$ 5.061.361,20 – contratos de terceirização lícita.

De acordo com o § 1º do Art. 18 da LRF, devem ser incluídos na despesa de pessoal, os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se refere rem à “substituição de servidor e empregados públicos”, devendo ser contabilizado como “Outras despesas de pessoal”.

Neste sentido, o dispositivo da LRF gera controvérsia sobre a definição do que o legislador infraconstitucional quis dizer com terceirização e substituição de pessoal.

Sobre o tema Terceirização, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso pacificou o entendimento quanto à exclusão do cômputo da despesa com pessoal da terceirização considerada lícita, exposta na Resolução de Consulta nº. 29/2013:

“Ementa: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP. CONSULTA. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. REQUISITOS. 1) São requisitos cumulativos para que a terceirização seja considerada lícita e excluída do cômputo da despesa com pessoal: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos; e, c) não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração e o prestador de serviço. 2) A inobservância de quaisquer desses requisitos torna a terceirização ilícita e sua despesa deve ser incluída no gasto com pessoal, nos termos do artigo 18, § 1º, da LRF. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. O serviço de vigilância para proteger e vigiar repartições públicas pode ser considerado acessório, e nesse caso as despesas com a terceirização desse serviço não são computadas no gasto com pessoal, desde que: a) não corresponda a atribuições de categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal para este fim específico; e, b) não seja caracterizada relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TRANSPORTE ESCOLAR. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. O serviço de transporte escolar pode ser considerado acessório, e nesse caso as despesas com a terceirização desse serviço não são computadas no gasto com pessoal, desde que: a) não corresponda a





atribuições de categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal para este fim específico; e, b) não seja caracterizada relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço.” (gn)

Verifica-se que na Resolução de Consulta, restou consignado que para considerar a terceirização lícita as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento, não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos, bem como não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração e o prestador de serviço.

Já a Resolução de Consulta nº. 14/2013 define os pressupostos para considerar uma terceirização lícita, *in verbis*:

“Ementa: CÂMARA MUNICIPAL DE PEDRA PRETA. CONSULTA. PESSOAL. CONTRATO DE TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. 1) A Administração Pública poderá celebrar contratos de terceirização lícita, desde que preenchidos, cumulativamente, os seguintes requisitos: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias, instrumentais, secundárias ou complementares às atribuições legais do órgão ou entidade; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria extintos ou em extinção; e, c) não pode estar caracterizada relação de emprego entre a Administração contratante e o executor direto dos serviços (obreiro). 2) Os contratos de terceirização devem ser precedidos de regular procedimento licitatório, de acordo com os ditames da Lei 8.666/93. 3) O Poder Público, na qualidade de contratante de serviços prestados por pessoas jurídicas que possam, eventualmente, configurar a caracterização de relação de emprego entre o obreiro e a Administração, deve adotar todos os cuidados e precauções necessárias para evitar a aplicação da subsidiariedade trabalhista prevista no inciso V da Súmula 331 do TST c/c ADC nº 16/DF do STF. 4) A contratação de pessoas físicas para a execução de atividades acessórias e instrumentais da Administração, a título de terceirização, representa alto risco trabalhista, podendo acarretar ao Poder Público a aplicação dos ditames da Súmula 363 do TST. CONTRATO DE TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. LIMITE DE FOLHA DE PAGAMENTO. DESPESAS NÃO COMPUTADA. 1) As terceirizações consideradas lícitas não devem compor o agregado de gastos com folha de pagamento das Câmaras Municipais, para efeito de cálculo do limite estabelecido no artigo 29 A, § 1º, da CF/88. 2) As terceirizações ilícitas devem compor o agregado de gastos com folha de pagamento das Câmaras Municipais, para efeito de cálculo do limite estabelecido no artigo 29 A, § 1º, da CF/88. São ilícitas as terceirizações que, alternativamente: a) supram atividades finalísticas e típicas do órgão ou entidade contratante; b) sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro ativo de pessoal do órgão ou entidade; e, c) configurarem relação de emprego entre a Administração contratante e o obreiro, caracterizada pela ocorrência dos pressupostos da subordinação jurídica, pessoalidade e habitualidade”. (gn)

Imperioso trazer o conceito preciso de terceirização, sob a ótica de Francisco Antônio de Oliveira, que entende terceirização como:

“liame que liga uma empresa tomadora à empresa prestadora de serviços, mediante contrato regulado pelo direito civil, comercial ou administrativo, com a finalidade de realizar serviços coadjuvantes da atividade-fim, por cuja realização somente responde a empresa





prestadora de serviço não tendo a empresa tomadora qualquer possibilidade de ingerência na mão-de-obra da empresa prestadora.

A contratação poderá ter como escopo a produção de bem (etapas de uma linha de produção) bem como a prestação de serviços (limpeza, vigilância, segurança, serviços de importação e de exportação, treinamento de pessoal etc.)". (OLIVEIRA, Francisco Antônio de. Da terceirização e da flexibilização como estágios para a globalização. ADV Advocacia Dinâmica: Seleção Jurídicas 10/97, vol. 17, p. 28)

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, entende que as terceirizações lícitas não devem compor o cálculo das despesas totais com pessoal, nos termos § 1º do Art. 18 da LRF, e para a caracterização de terceirização como lícita ou ilícita, deve ser observado o que o ordenamento jurídico permite.

Neste sentido, o Professor Sérgio Pinto Martins¹ a respeito do tema, ensina que: "A terceirização legal ou lícita é a que observa os preceitos legais relativos aos direitos dos trabalhadores, não pretendendo fraudá-los, distanciando-se da existência da relação de emprego. A terceirização ilegal ou ilícita é a que se refere à locação permanente de mão-de-obra, que pode dar ensejo a fraudes e a prejuízos em relação aos trabalhadores".

No âmbito do Direito Trabalhista, o Tribunal Superior do Trabalho (TST), por meio do Enunciado nº. 256, ampliou a possibilidade de terceirização de serviços, ao prever, além das duas hipóteses já mencionadas, como lícita a terceirização de conservação e limpeza, bem como de quaisquer serviços especializados ligados à atividade- meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

O Enunciado nº. 331 do TST⁴, firmou o entendimento de não formar vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância, conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

"TST. Súmula nº 331

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011. I A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974). II A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). III Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta. IV O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial. V Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como em pregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada. VI A responsabilidade subsidiária do tomador





de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral”.

Nessa senda, a Secretaria do Tesouro Nacional - STN, ao publicar o Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, estabeleceu critérios cumulativos para exclusão dos gastos com contratos de terceirização do cômputo da despesa com pessoal, conforme texto abaixo transcrito:

“A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente: a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática - quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade - copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações; b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e c) não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários”. (gn)

No caso dos autos, apesar de constar a quantia de R\$ 5.061.361,20, referente a outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização, descritas no “Quadro 11.4 - Gastos com Pessoal - Poderes Executivo e Legislativo”, item 1.3, não são aptas a compor o cálculo da despesa com pessoal, pois são terceirizações lícitas e/ou realizadas em razão da extinção de cargos públicos.

Neste sentido, vejamos a Lei nº. 623/2022, verbis:

LEI Nº 623/2022, de 28 de junho de 2022

“Declara desnecessidade e extingue cargos efetivos vagos e que vierem a vagar dos quadros de pessoal da administração pública municipal, e veda abertura de concurso público e provimento de vagas adicionais para os cargos que especifica. ”

Prefeita Municipal de Barão de Melgaço, Estado de Mato Grosso, MARGARETH GONÇALVES DA SILVA, considerando o disposto pelo § 2º, do Art. 167 da Constituição Federal, combinado com o estabelecido no inciso II, Art. 41 da Lei federal nº. 4.320/64, faz saber que a Câmara Municipal, aprova e ela sanciona a seguinte Lei:

Art. 1º. Fica declarada a desnecessidade no Quadro de Servidores e extintos, no âmbito da administração pública municipal, os seguintes cargos vagos vinculados à Lei Complementar Municipal nº 388 de 16 de setembro de 2011:

-Agente de Segurança; -Agente de Serviço Público; -Arquivista; - Assistente Social; -Atendente de Enfermagem; -Auxiliar Administrativo; -Auxiliar de Consultório Dentário; -Auxiliar de Enfermagem; -Auxiliar de Laboratório; -Biólogo; -Borracheiro; -Continuo; -Dentista; -Eletricista; -Encanador; -Enfermeiro; -Engenheiro Civil; -Farmacêutico/Bioquímico; -Fisioterapeuta; -Gari; -Lavadeira; - Merendeira; -Nutricionista; - Operador de Eta / Poços Artesianos; -Pedreiro; -Piloteiro de Barco; - Psicólogo; -Veterinário.

Art. 2º. Fica vedada a abertura de vagas de concursos públicos para os cargos de que trata o artigo 1º desta lei.

Parágrafo Único: Os cargos declarados em extinção, que atualmente estão lotados, não mais poderão ser preenchidos à medida da





ocorrência de vacância; Art. 3º. Os cargos relacionados no artigo 1º que vierem a vagar serão automaticamente extintos.

Art. 4º. Fica o Executivo autorizado a proceder a reedição da Lei nº 388/2011 de 16 de setembro de 2011, com as alterações da presente Lei.

Parágrafo único. Para a realização do aproveitamento do servidor efetivo concursado em cargo extinto deverão ser respeitados os requisitos constitucionais e o estabelecido no Estatuto do Servidor Público Municipal.

Art. 5º. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Dessa forma, verifica-se que o montante de R\$ 599.809,77, se refere a pagamento de cargos extintos pela lei 623/2022, trata-se de contratação de terceirização lícita, para os cargos ou categoria extintos ou em extinção, conforme Anexo 1, em total consonância com as **Resoluções 14/2013 e 29/2013 do TCE-MT**.

Na mesma toada deverá ser excluído do cálculo da Despesa Total com Pessoal o valor de 280.253,76, empenhados na dotação 3.3.90.39.00.00.00, em favor das empresas **L.R. DA SILVA BERNARDI – ME, FACILITA GESTAO PUBLICA BRASIL EIRELI ME, ALEXANDRA DE ARAUJO TEIXEIRA, ALLANCRISH MENESES SOUZA**, conforme Anexo 2, posto que todas elas se prestaram, notadamente, à auxiliar e instrumentalizar a Administração Municipal, e que, portanto, estão amoldadas ao que dispõe o § 1º do art. 3º do Decreto 9.507/2018, o manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional – Portaria 389/2018 e o teor da Resolução de Consulta 29/2013-TCE/MT.

Neste sentido, vejamos o entendimento exposto no voto condutor do processo nº. 8.949-4/2022, Parecer Prévio nº. 92/2023 – Plenário Presencial Prefeitura de Curvelândia/MT, relatoria do Conselheiro Valter Albano da Silva, *verbi gratia*:

“146. Pontuo inicialmente, que não se pode considerar como ilegal todas as despesas com terceirização, sem verificar se as atividades desenvolvidas pelos terceirizados são ou não de natureza acessória, instrumental e complementar àquelas realizadas pela Administração Pública, segundo as diretrizes estabelecidas no § 1º do art. 3º do Decreto Federal 9.507/2018, no manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional 5 – Portaria 389/2018 e na Resolução de Consulta 29/2013-TCE/MT.

147. Para se evidenciar a ocorrência de substituição ilegal de profissionais cujas atividades sejam inerentes às de categorias funcionais abrangidas pelo Plano de Cargos, Carreiras e Salários do Município, não basta simplesmente sustentar, que os profissionais terceirizados exercem funções análogas as dos integrantes do quadro permanente da Administração Municipal, sem que se demonstre, categoricamente, que os contratados estão ocupando cargos de provimento de servidores efetivos nomeados para os mesmos ou exercendo exclusivamente atividades que são próprias/exclusivas da Administração Pública.

148. Impõe-se, então, a apuração detalhada da situação dos terceirizados, posto que a partir disso, é que será possível verificar se os contratados estão em substituição ilegal de servidores efetivos, ou, suprimindo a falta destes no desempenho de funções que não sejam próprias/exclusivas de execução da Administração Pública, assim como auxiliando esta nos casos de baixa quantidade de serventuários frente a grande demanda de trabalho, e, ainda, em decorrência da necessidade de contratação de serviços especializados.





149. Assim, no presente caso, entendo que devem ser excluídas do cálculo das despesas com 5 Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional “(...) 2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização. A LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades que, simultaneamente: a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações; b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários, pessoal, os gastos decorrentes das contratações de profissionais para desempenhar atividades de auxiliar de serviços gerais, oficial de serviços gerais, auxiliares de manutenção, agente de apoio e logística, no total de R\$ 606.715,96, e de pessoas jurídicas para prestar serviços especializados à Prefeitura de Curvelândia, no montante de R\$ 612.885,14, posto que todas elas se prestaram, notadamente, à auxiliar e instrumentalizar a Administração Municipal, e que, portanto, estão amoldadas ao que dispõe o § 1º do art. 3º do Decreto 9.507/2018, o manual de Demonstrativos Fiscais –MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional – Portaria 389/2018 e o teor da Resolução de Consulta 29/2013-TCE/MT.

(...)

154. Portanto, ao considerar os gastos com contratações de mão de obra terceirizada no montante de R\$ 1.219.601,10, como sendo de natureza acessória, instrumental e complementar à Administração Pública, o citado valor deve ser excluído do cálculo das despesas com pessoal, as quais passam de R\$ 16.039.657,23, equivalente a 57,71% da RCL, conforme apurado pela equipe técnica de auditoria, para, agora, a partir da reanálise empreendida, R\$ 14.820.056,10, correspondente a 53,32% da RCL, estando desse modo, abaixo do limite máximo de 54% fixado no art. 20, III, “b”, da LRF, a implicar por consequência, no afastamento da irregularidade 1 (AA 04).” (gn)

Por fim, no que tange aos empenhos do Credor R S M – Serviços Médicos Ltda (Anexo 03), a simples afirmação da existência de pagamento por serviços terceirizados prestadas no referido documento, não se constitui pressuposto hábil a referendar a inclusão dessas despesas no cálculo da Despesa Total com Pessoal, *permissa vênia*.

Tanto é verdade, que em situações análogas, como aquela relativa nos autos do Processo nº. 17.666-4/2017 – Contas Anuais de Governo do Exercício de 2017, São José do Quatro Marcos/MT, veja como se posicionou o Conselheiro Luiz Henrique Lima, cujo voto foi proferido nos seguintes termos:

“(...) 207. Desta maneira, não é possível precisar o que foi gasto a título de pagamento com honorários médicos, despesa esta que poderia ser considerada no cômputo de gastos de pessoal, e as demais despesas inerentes ao atendimento médico hospitalar. Nesse caso, a aplicação de penalidade decorreria de mera presunção, o que não seria cabível no âmbito do Tribunal de Contas, em que se busca a verdade material.

208. De outra banda, no que se refere ao contrato nº 042/2014, firmado com a empresa Associação Pró Saúde Quatro Marcos, sua análise





permite aferir que teve por objeto a operacionalização da gestão e execução das ações e serviços de saúde a serem prestados no Pronto Atendimento, em regime de 24 (vinte e quatro) horas/dia, realizado na sede do Hospital Municipal. Consta na cláusula terceira do instrumento contratual que, quanto ao atendimento ambulatorial, o PA deve realizar: procedimentos clínicos, durante 24 (vinte e quatro) horas diárias, inclusive nos finais de semana e procedimentos com finalidade diagnóstica.

209. Acrescento que na cláusula quarta do contrato nº 042/2014 constam como obrigações da Contratada inúmeras disposições que se referem à gestão da unidade hospitalar, e não somente a prestação dos serviços médicos, das quais destaco: gerenciamento da unidade de saúde e manutenção física e de seus equipamentos, além do provimento dos insumos necessários ao pleno funcionamento do PA; manter o registro atualizado de todos os atendimentos efetuados no PA, disponibilizando a qualquer momento à Contratante e auditorias do SUS, as fichas e prontuários dos usuários; prestar assistência técnica e manutenção preventiva e corretiva aos equipamentos e instalações hidráulicas, elétricas e gases em geral.

210. Observa-se que, além da prestação de serviços que exigem mão-de-obra especializada na área da saúde, o contrato demanda várias outras atividades de gerenciamento e manutenção da unidade hospitalar, sendo, mais uma vez, incerto o valor gasto a título de pagamento de pessoal que impactaria no percentual de gastos do Município.

211. Dessa maneira, é imperiosa a realização de auditoria específica para a análise dos Contratos de nº 042/2014 e 068/2014, face aos expressivos valores de execução financeira, com o fim de avaliar os valores que estão sendo pagos com honorários de pessoal e que poderiam caracterizar a substituição de mão-de-obra.

212. Impende destacar que, até esta data, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, não tem avaliado as Contas Anuais de Governo Municipal, na área de saúde, sob o aspecto da gestão plena dos municípios, que foi empreendida por meio da Portaria Ministério da Saúde n.º 384/2003. Este fator concedeu aproximadamente 15 (quinze) anos aos gestores municipais para se organizarem, com vistas a melhoria do atendimento no âmbito do sistema público de saúde no que concerne aos cargos e carreiras, sob o aspecto do quantitativo de profissionais disponíveis; credenciamento de serviços por intermédio de Organizações Sociais; pactuações com o Estado, Consórcios e outras Prefeituras; além de outros meios de complementação dos serviços necessários. Destaco que na gestão plena do sistema municipal o município seria responsável por gerir todos os serviços de saúde existentes em sua área de controle político.

213. Desta forma, na análise destas Contas, utilizo como atenuante o fato desta Corte de Contas não ter incluído no cálculo das despesas com pessoal dos últimos anos as terceirizações de serviços médicos.

Portanto, procedo à exclusão do valor total de R\$ 2.452.657,90 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e noventa centavos) do cômputo dos gastos com pessoal, resultando nos seguintes números: (...)". (gn)

Mesmo que se considere as despesas contratadas por pessoa jurídica, mesmo assim, não lhes retira o caráter lícito da prestação de serviços, pois em caso análogo, o Pleno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, a tempos, não inclui no cálculo das despesas com pessoal as terceirizações de serviços médicos.





Como exemplo, cita-se as Contas Anuais de Governo do Exercício de 2017, Prefeitura de São José dos Quatro Marcos/MT, processo nº. 17.666-4/2017, exposto no Parecer Prévio nº. 101/2018-TP, sob alegação de não ser este o posicionamento adotado pela Corte de Contas Estadual nos últimos anos, conforme trecho de Voto condutor do Parecer Prévio nº. 101/2018-TP, *in verbis*:

“213. Desta forma, na análise destas Contas, utilizo como atenuante o fato desta Corte de Contas não ter incluído no cálculo das despesas com pessoal dos últimos anos as terceirizações de serviços médicos. Portanto, procedo à exclusão do valor total de R\$ 2.452.657,90 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e dois mil, seiscientos e cinquenta e sete reais e noventa centavos) do cômputo dos gastos com pessoal, resultando nos seguintes números: ” (gn)

Além do mais, Terceirização de Serviços de Saúde, de acordo com a Resolução 16/2023, previne que despesas com complementação de saúde pela iniciativa privada não devem ser computadas no cálculo de gastos com pessoal, desde que observadas condições cumulativas, como a não existência de cargos vagos, que não haja relação direta de emprego e que os serviços não sejam transferidos em sua totalidade:

Resolução de Consulta nº 16/2013 (DOC, 13/08/2013). Pessoal. Saúde. Complementação de serviços de saúde. Requisitos. Despesa com pessoal. Inclusão no limite. Requisitos. [Revogou o Acórdão nº 1.312/2006]

1. As entidades político-administrativas possuem a competência de planejar, executar, controlar e ajustar os serviços públicos, cabendo-lhes repassar à iniciativa privada parcela de suas atribuições, nos termos da Constituição Federal e das leis.

A Constituição Federal, no artigo 199, § 1º, autoriza a complementação dos serviços de saúde pública pela iniciativa privada, atuando de forma paralela, cumulativa com o Estado, com o intuito de garantir a universalidade e igualdade no acesso à saúde e maior eficiência na sua prestação.

3. A complementação do serviço de saúde, através do desenvolvimento de atividades finalísticas ou acessórias, atenderá os seguintes requisitos:

- a) preferência às entidades filantrópicas e às sem fins lucrativos;**
- b) celebração de convênio ou contrato conforme as normas de direito administrativo, prevalecendo o interesse público sobre o particular;**
- c) integração dos serviços privados às diretrizes organizativas do Sistema Único de Saúde;**
- d) regulamentação legal pela entidade político administrativa; e,**
- e) realização de licitação prévia, salvo nos casos de contratação direta previstos em lei.**

4. As despesas com a complementação dos serviços públicos de saúde pela iniciativa privada não devem ser computadas no cálculo da despesa com pessoal, desde que observados os seguintes requisitos cumulativos:

- a) não correspondam a atribuições de categorias funcionais, com cargos vagos, que se destinam ao fim específico objeto da complementação;**
- b) não seja caracterizada relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço; e,**





c) os serviços de saúde não sejam transferidos por completo para a iniciativa privada pela Administração Pública, em afronta aos ditames constitucionais.

Como se verifica, muito embora tais despesas tenham sido contratadas por pessoa jurídica, o que se relembra por respeito ao princípio da boa-fé, não retira o caráter lícito da prestação de serviços, visto não se tratar de substituição de mão-de-obra, pois a contratante atuou em complemento as ações da municipalidade, nem da entrega da totalidade da demanda aos cuidados de terceiros, assim como, inexistente a subordinação entre os colaboradores com a administração pública contratante.

Por fim, mas não menos importante, cabe destacar Anexo 04, que consta Folhas de Pagamentos de Janeiro a Dezembro de 2023 dos Agentes Comunitários de Saúde, não excluídos em relatório técnico preliminar, conforma disciplina a EC 120/2022, § 7 e 11, art. 198:

Competência	Valor Bruto	Patronal (20%)
Janeiro/2023	59.507,84	11901,57
Fevereiro/2023	52.564,29	10512,86
Março/2023	52.922,98	10584,6
Abril/2023	61.268,20	12253,64
Maió/2023	57.673,24	11534,65
Junho/2023	67.424,91	13484,98
Julho/2023	55.014,71	11002,94
Agosto/2023	57.883,90	11576,78
Setembro/2023	64.855,06	12971,01
Outubro/2023	55.014,71	11002,94
Novembro/2023	52.256,29	10451,26
Dezembro/2023	99.776,29	19955,26
13º Salario	4.514,62	902,924
Total	740.677,04	148.135,40

Conforme quadro acima, o total das despesas com ACS – Agentes Comunitários de Saúde totalizam o montante de **R\$ 888.812,44**.

Dessa forma, tem-se que o valor da Despesa Total com Pessoal, sem o valor incluso pela Secex, alcança a quantia de R\$ 17.349.713,52, e o percentual de 50,76%, conforme tabela abaixo colacionada:





Receita Corrente Líquida (Quadro 9.3)	R\$ 34.178.799,80
Despesa com Pessoal (Quadro 11.3)	R\$ 22.349.015,74
Limite Utilizado Executivo Apurado (Quadro 11.3)	67,65%
Redução Cargos Extintos (Anexo 01)	R\$ 599.809,77
Redução Serviços Assessoria de Apoio Administrativo (Anexo 02)	R\$ 280.253,76
Redução Serviços Médicos (Anexo 03)	R\$ 3.230.426,25
Redução Folha ACS (Anexo 04)	R\$ 888.812,44
Despesa com Pessoal Ajustada	R\$ 17.349.713,52
Limite Utilizado Executivo Ajustado	50,76%

Portanto, com espeque na fundamentação de fato e de direito acima exposta, mediante o fato de que existe o montante de despesas consideradas pelo achado como despesa com pessoal, mas que não devem ser computadas para esta finalidade, resta comprovado que a irregularidade não se confirmou, e por esta razão, o afastamento é medida que se impõe.

24. Em sua análise, a **equipe técnica** destaca, inicialmente, a afirmação da defesa de que os contratos de terceirização foram lícitos, consignando, após análise, o que segue.

25. Sobre a Redução dos cargos extintos no total de R\$ 599.809,77; aduz que conferiu os cargos extintos pela Lei nº 623/2022 com as despesas com os prestadores de serviços empenhadas na dotação 33.90.36 – Outros Serviços de Pessoa Física e com a relação de categorias extintas trazidas pela defesa, constatando que as informações conferem entre si e, por esta razão, os valores destas contratações foram excluídos no montante da despesa com pessoal.

26. Sobre a Redução de Serviços Assessoria de Apoio Administrativo – R\$ 280.253,76; explica que ficou comprovado que os serviços prestados se enquadram nas situações descritas no §1º do art. 3º do Decreto nº 9.507/2018, no manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional – Portaria 389/2018 e no teor da Resolução de Consulta nº 29/2013-TCE/MT, uma vez que os cargos de apoio administrativo foram extintos e os demais são serviços de assessorias, cargos que não constam na Lei nº 388/2011, que estabeleceu o Lotacionograma de provimento efetivo do município de Barão de Melgaço. Com isso, o total de R\$ 280.253,76 foi excluído do cálculo das despesas com pessoal.





27. Sobre a Redução Serviços Médicos – R\$ 3.230.426,25; a SECEX pondera que as despesas com a empresa R S M Serviços Médicos, conforme Notas Fiscais enviadas no Sistema APLIC, não mencionam tratar-se de serviços complementares, tampouco consta no contrato descrição dos serviços complementares de saúde a serem executados pela contratada, informando que anexou a pesquisa realizada no Sistema APLIC sobre o Contrato e Nota fiscal, para fins de comprovação do alegado.

28. Relata que a defesa não comprovou se os serviços médicos contratados não correspondem as atribuições de categorias funcionais, com cargos vagos, que se destinam ao fim específico objeto da complementação, conforme estabelece a letra “a” do item 4 da Resolução nº 16/2013, além de que não comprovou ausência de relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço, conforme estabelece a letra “b” do item 4 da Resolução nº 16/2013, e não comprovou quais serviços de saúde foram transferidos a iniciativa privada, conforme estabelece a letra “c” do item 4 da Resolução nº 16/2013.

29. Deste modo, pondera que as alíneas a, b e c do item 4 da Resolução de Consulta nº 16/2013, não foram atendidas, sendo necessário atender os requisitos cumulativamente do item 4 da Resolução, conforme transcrito pela defesa.

30. Com relação ao §1º do art. 18 da LRF, e orientação contido no Anexo 1 - Demonstrativos das Despesa com Pessoal do MDF 13ª edição, ressalta que as despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal.

31. Assim, entendeu que as despesas médicas prestadas pela Empresa R S M serviços Médicos, constituem atividade-fim da instituição e são inerentes a categoria abrangidas no PCCS/Lotacionograma da Prefeitura – Cargo Médico, e Nota Fiscal, devendo ser classificadas no elemento de despesa 33.90.34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização, porém, foram classificadas no elemento 33.90.39 – Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica.

32. Revela, então, que o total das despesas empenhadas e liquidadas para a empresa RSM serviços médicos é no montante de R\$ 3.230.426,25, ao passo que a relação dos empenhos na Dotação 33.90.39, ainda demonstra outras despesas além da empresa





RSM, totalizando R\$ 3.558.085,01 do qual será deduzida apenas as despesas com contratados para os cargos extintos no total de R\$ 280.253,76.

33. Deste modo, expõe que as despesas com serviços médicos não atenderam as condições da Resolução 16/2013, nem as constantes no Manual dos Demonstrativo Fiscais para serem excluídas do cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

34. No que tange à Redução de Folha de Pagamento dos Agentes Comunitários de Saúde - R\$ 888.812,44; a SECEX aduz que as determinações contidas na Emenda Constitucional nº120/2022, que acrescentou ao art. 198 da CF os parágrafos §7º e 11, define que a remuneração com agentes comunitários de saúde não deverá ser incluída no cálculo para fins do limite de despesa com pessoal.

35. Sobre este requisito constitucional apresentado, ressalta que no item 5.5 do Quadro 11.4 – Gastos com Pessoal Detalhado do relatório Preliminar, consta a possibilidade de exclusão do valor dos recursos provenientes da fonte 604 - Transferências provenientes do Governo Federal destinadas ao vencimento dos agentes comunitários de saúde dos agentes de combate à endemias, ou seja, explica que a exclusão da remuneração dos agentes comunitários de saúde está contemplada na apuração dos gastos com pessoal do município, conforme fls. 150 e 151 do relatório preliminar.

36. No entanto, pondera que não consta valores registrado nesta fonte no quadro 11.4, o que sugere que os pagamentos das despesas foram feitos por outra fonte, ou não foi informado corretamente no Sistema APLIC.

37. Aduz, ainda, que outro fato agravante é a ausência de comprovação de qual dotação foram empenhadas as despesas com remuneração dos Agentes Comunitários de Saúde, sendo que, apenas as folhas de pagamentos enviadas pela defesa, não são suficientes para exclusão do valores do total das despesas com pessoal.

38. Assim, relata que, em consulta feita no Sistema APLIC, na dotação 31.90.11 - Pessoal Civil e 31.90.04 – Contratação temporária, não foi possível identificar os valores informados nas folhas de pagamentos enviadas pela defesa, e, na relação de despesas empenhadas na dotação 33.90.36, consta despesas com Agente Comunitário de Saúde da Credora Elizangela Dias Gonçalves (relativos aos empenhos 2242,2596,2929,3357,3724,4064,4228/2023) no total de R\$ 10.396,00, que serão excluídos do total das despesas na dotação 33.90.36, ressaltando que a Credora Elizangela Dias Gonçalves não consta nas folhas de pagamentos enviadas pela defesa.

39. Em resumo, descreve que, no relatório Preliminar, foi acrescido, no quadro 11.4 do anexo 1, despesas no montante de R\$ 5.061.361,20, referente ao somatório das





despesas elencadas nas dotações 33.90.36, de R\$ 1.503.276,19, e dotação 33.90.39, de R\$ 3.558.085,01.

40. Além disso, termina dizendo que, após a análise das justificativas apresentadas para os itens em questão, a irregularidade permanece, porém, o montante em cada dotação passou a ser o seguinte:

Dotação 33.90.36 – Outras Serviços de Terceiros Pessoa Física

Total Relatório Preliminar fls.	R\$ 1.503.276,19
(-) Cargos Extintos	R\$ 599.809,77
(-) Elizangela Dias Gonçalves – Agente Comunitário de Saúde – fls. 21 doc. defesa.	R\$ 10.396,00
Total	R\$ 893.070,42

Dotação 33.90.39 – Outras Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica

Total Relatório Preliminar	R\$ 3.558.085,00
(-) Cargos Extintos fls. 66 a 71 doc. defesa	R\$ 280.253,76
Total	R\$ 3.277.831,24

Em síntese o montante das despesas com pessoal passou a ser o seguinte:

Despesa com Pessoal - Quadro 11.3. Rel. Preliminar	R\$ 22.349.015,74
(-) Cargos Extintos – Dotação 33.90.36	R\$ 599.809,77
(-) Cargos Extintos – Dotação 33.90.39	R\$ 280.253,76
(-) Agente Comunitário de Saúde – fls.21	R\$ 10.396,00
Total das Despesas	R\$ 21.458.556,21

Apuração do cumprimento Legal Individual - Executivo

Receita Corrente Líquida (Quadro 9.3 – Rel. Preliminar)	R\$ 34.178.799,80
Total das Despesas com Pessoal	R\$ 21.458.556,21
% sobre a RCL	62,78%

41. **Passa-se à análise ministerial.**

42. A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101/2000), ao cumprir a determinação constitucional de estabelecer um limite para as despesas com pessoal, definiu o montante das despesas que seriam destinadas ao pagamento de pessoal, de forma que uma parcela das receitas do ente público fosse direcionada a outras ações.

43. Para evitar que, com a terceirização dos serviços, um percentual superior aos limites ficasse comprometida com pessoal, a LRF estabeleceu, no §1º do art. 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos fossem contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

44. No mesmo sentido, a remuneração do pessoal que presta serviço público, em decorrência da contratação de forma indireta, também deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal.





45. Fazendo analogia com as orientações existentes no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), para as terceirizações, serão incluídas no cômputo da despesa com pessoal as despesas relativas à contratação de forma indireta empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

46. Nesta linha de cognição, entende-se como atividade finalística aquela considerada a razão da existência da pessoa jurídica, normalmente expressa na lei de criação, no estatuto ou no contrato social. De outra forma, a atividade-fim pode ser considerada como o conjunto de tarefas estratégicas que agregam resultado ao público-alvo e que são responsáveis pela maior parte dos resultados da organização.

47. No serviço público, atividade finalística corresponde aos serviços públicos relacionados à prestação de serviços à sociedade. Como oposto dessa definição há o conceito de atividade-meio, que pode ser considerado como um serviço necessário às atividades da organização, mas que não tem relação direta com a atribuição principal, constituindo-se no conjunto de tarefas de rotina e periféricas.

48. É certo que o desempenho de atividades-meio ou atividades-fim não constitui, como regra geral e única, critério seguro e adequado para cumprir o disposto no §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. No caso de atividades finalísticas, inolvidável à inclusão nas despesas totais com pessoal, porque sempre corresponderá à substituição de servidores. Porém, no caso das atividades-meio, a situação fática determinará quais as atividades que devem ou não ser computadas na despesa total com pessoal.

49. Por isso, tornar-se-ia mais importante saber se o pessoal está exercendo funções públicas, em seu sentido lato, as quais, por princípio de direito público e ditame constitucional, devem ser exercidas por agentes públicos.

50. É necessário ressaltar que o ônus de comprovar a regularidade da integral aplicação dos recursos públicos compete ao gestor, nos termos do art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, bem como do art. 93 do Decreto-lei nº 200/67, a ser realizada por meio de documentação consistente, que demonstre, de forma efetiva, os gastos incorridos e o liame causal entre as despesas realizadas e os recursos recebidos.]

51. Pois bem.

52. No presente caso, primeiramente, há que se convalidar o entendimento técnico de retirada do cálculo das despesas com pessoal o valor de R\$ 599.809,77 (quinhentos e noventa e nove mil, oitocentos e nove reais e setenta e sete centavos), referente aos cargos extintos devidamente comprovado pela defesa.





53. Também, quanto a exclusão do montante de R\$ 280.253,76 (duzentos e oitenta mil, duzentos e cinquenta e três reais e setenta e seis centavos), referente aos cargos de apoio administrativo extintos e os demais serviços de assessoria cujos cargos não constam na Lei nº 388/2011 (Lotacionograma do Município de Barão de Melgaço).

54. No que diz respeito aos Agentes Comunitários de Saúde, o art. 198 da Constituição Federal, em seu parágrafo 11, define claramente que os recursos financeiros repassados pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para pagamento do vencimento ou de qualquer outra vantagem dos Agentes Comunitários de Saúde e dos Agentes de Combate às Endemias, não serão objeto de inclusão no cálculo para fins do limite de despesa com pessoal.

55. Contudo, como bem salientou a equipe técnica, no quadro 11.4 do relatório técnico preliminar não consta nenhuma informação dos pagamentos realizados na Fonte 604 - Transferências provenientes do Governo Federal destinadas ao vencimento dos Agentes Comunitários de Saúde e dos Agentes de Combate a Endemias, ou seja, sugere-se que os pagamentos realizados aos respectivos profissionais não se deram na Fonte correta, o que pode ter gerado a inconsistência no cálculo.

56. Além do mais, a própria defesa não apresentou provas e documentos suficientes que pudessem dirimir tal dúvida, olvidando-se da sua responsabilidade de prestar contas, assim como de providenciar uma contabilidade adequada, eficiente e eficaz, principalmente, ao Tribunal de Contas.

57. Outrossim, mesmo que se exclua o valor de R\$ 888.812,44 (oitocentos e oitenta e oito mil, oitocentos e doze reais e quarenta e quatro centavos) do cálculo da DTP, em nada muda o fato de que o percentual máximo de 54% estabelecido pela CF ainda é superado e, desta forma, a irregularidade deve ser mantida.

58. Por outro lado, mesmo tendo a equipe técnica consignado a inexistência de provas, documentos ou informações a respeito da remuneração dos ACS e ACE, há elementos apresentados pela defesa que abre margem para dúvidas quanto aos pagamentos, pois, caso de fato tenha ocorrido, eles devem ser retirados do respectivo cálculo da DTP.

59. Neste caso, em atenção ao princípio do *in dubio pro reo*, o *Parquet* de Contas opina pela exclusão do valor de R\$ 888.812,44 (oitocentos e oitenta e oito mil, oitocentos e doze reais e quarenta e quatro centavos) do cálculo da DTP.

60. Por fim, no que tange à exclusão dos serviços médicos, no valor de R\$ 3.230.426,25 (três milhões, duzentos e trinta mil, quatrocentos e vinte e seis reais e vinte e cinco centavos), a opinião técnica conclusiva infere que o gestor não apresentou





qualquer documentação capaz de comprovar que, de fato, a prestação de contas dos serviços de mão-de-obra terceirizada, pago à empresa RSM Serviços Médicos, não são consideradas típicas, permanentes e finalísticas.

61. Observa-se que não há nos autos qualquer informação, tanto nos documentos acostados pela defesa, quanto naqueles retirados do Sistema APLIC, que comprove cabalmente que as atividades realizadas pela empresa são acessórias àquelas desempenhadas pelo Município, uma vez que as notas fiscais possuem tão somente descrição genérica e abrangente, sem contar que sequer há o contrato delimitando as atividades a serem desenvolvidas.

62. Cumpre rememorar que o ônus de comprovar a regularidade da integral aplicação dos recursos públicos compete ao gestor, nos termos do art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, bem como do art. 93 do Decreto-Lei nº 200/67, a ser realizada por meio de documentação consistente que demonstre, de forma efetiva, os gastos incorridos e o liame casual entre as despesas realizadas e os recursos recebidos.

63. Logo, no presente caso, o gestor não trouxe qualquer comprovação de que os gastos com a RSM Serviços Médicos foram realizados em complementação à ação estatal, de modo a ensejar a exclusão de tais gastos do cômputo de despesas totais com pessoal.

64. Em assim sendo, com as deduções identificadas acima, **o valor gasto com pessoal em 2023 passaria a ser de R\$ 21.343.713,56⁵** (vinte e um milhões, trezentos e quarenta e três mil, setecentos e treze reais e cinquenta e seis centavos), o que corresponde percentualmente a **62,44% da RCL** (R\$ 34.178.799,80), portanto ainda acima do limite estabelecido pela LRF, que é de 54%.

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

2) DB09 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_09. Inadimplência no pagamento da contribuição patronal, débito original ou parcelamento (art.s. 23, I, 24, II e IV, 36 da ON MPS/SPS 02/2009).

⁵ R\$ 23.122.985,53 - R\$ 599.809,77 - R\$ 280.253,76 - R\$10.396,00 - R\$888.812,44 = R\$ 21.343.713,56





2.1) Inadimplência no pagamento dos Acordos de Parcelamento nº 33/2009, nº 23/2010, nº 20/2011 e nº 57/2012 - Tópico - 6. 4. 1. 1. 2. PARCELAMENTOS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

66. O relatório preliminar aponta inadimplência no pagamento dos Acordos de Parcelamento nº 33/2009 (R\$ 116.859,53), 23/2010 (R\$ 199.970,14), 20/2011 (R\$ 147.399,65) e 57/2012 (R\$ 202.604,93).

67.

68. A defesa alega o seguinte:

Razão da Manifestação de Defesa: Inicialmente, é crucial evocarmos que o apontamento em apreço se apresenta de maneira reincidente. Isto por quê, nos autos do Processo nº 8.999-0/2022 das Contas de Governo de 2022 do manifestante se evidenciou a mesma irregularidade.

Vejamos:

6.4.1.1.2. PARCELAMENTOS DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Por meio do acesso ao Sistema CADPREV, constatou-se a existência dos parcelamentos nº 33/2009, nº 23/2010, nº 20/2011 e nº 57/2012 com parcelas ainda não adimplidas, conforme os Apêndices F, G, H e I.

1) Por meio do acesso ao Sistema CADPREV, constatou-se:

- ausência de pagamento das parcelas nº 46, 47, 48, 49 e 50 do Acordo nº 33/2009 (Lei autorizativa nº 348/2009);
- ausência de pagamento das parcelas nº 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 e 38 do Acordo nº 23/2010 (Lei autorizativa nº 370/2010);
- ausência de pagamento das parcelas nº 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 139 e 140 do Acordo nº 20/2011 (Lei autorizativa nº 393/2011); e
- ausência de pagamento das parcelas nº 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13 do Acordo nº 57/2012.

DB09.

Denota-se ainda, que restou demonstrado o pagamento das parcelas dos acordos, apreciemos o Voto do Conselheiro Antônio Joaquim:

(...)

80. Após analisar os argumentos da defesa, a equipe técnica manifestou-se pelo saneamento das irregularidades relacionadas aos subitens 1.1 (CB02 - Grave); 2.1 (DA05 - Gravíssima); 3.1 (DA07- Gravíssima); 4.1 (DB09 - Grave); 6.1 e 6.2 (FB03 - Grave), permanecendo apenas com a irregularidade descrita no subitem 5.1 (DB99 - Grave).

(...)

86. Comungo também com o posicionamento conclusivo da unidade técnica e do MP de Contas quanto ao saneamento da irregularidade referente à inadimplência no pagamento dos Acordos de Parcelamentos 33/2009; 23/2010; 20/2011 e 57/2012 (DB09), uma vez que, com exceção das parcelas 139 e 140 do Acordo de Parcelamento 20/2011, cujo pagamento se refere ao exercício de 2023, as demais tiveram o pagamento comprovado por meio das guias e dos extratos bancários acostados pela defesa às fls. 157 a 178 – doc. 230836/2023.

À vista disso, com intuito de sanar todas as possíveis dúvidas, acostamos, novamente, na presente defesa os comprovantes de pagamento das parcelas dos acordos em referência (ANEXO 01).





Tão somente, por amor ao debate ...

Discorremos que, o CADPREV é um dos sistemas de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, pelo qual são enviados os demonstrativos obrigatórios que são apresentados à Secretaria de Previdência Social do Governo Federal.

Em razão da alteração na forma de comprovação dos pagamentos entre os exercícios de 2013 e 2014, sucedeu-se com a discrepância nas informações registradas no sistema CADPREV.

Durante esse período, as informações de pagamento eram enviadas ao CADPREV por meio de comprovantes de repasse. Posteriormente, houve uma mudança no processo, e passamos a enviar as informações de repasses no Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR). Devido a essa transição, algumas parcelas quitadas ainda constam como abertas no sistema do CADPREV.

Ademais, salienta-se que esta não é uma questão isolada, e situações análogas foram identificadas em outros fundos de previdência em relação aos mesmos anos de referência. Por essa razão, utilizamos os meios disponibilizados pela secretaria para encaminhar o questionamento, acompanhado dos documentos probatórios. A resposta que obtivemos está descrita abaixo:

Resposta

Boa tarde, os acordos antigos não são atualizados corretamente pelo Cadprev por contemplarem critérios de atualização distintos daqueles da base de dados do sistema. Assim, a guia de pagamento e o controle devem ser realizados pelas partes. Além disso, não há como dar baixa nas parcelas anteriores a 2014 que aparecem em aberto no relatório de acompanhamento de acordo, uma vez que esse relatório é alimentado pelas informações dos DIPRs.

At.te.
CGAUC

É importante destacar que o DIPR figura como um dos critérios determinantes para a renovação do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).

No caso de quaisquer pendências de pagamento, a renovação não é efetivada, resultando na irregularidade do CRP. Vale ressaltar, que um CRP regular é essencial para que o município possa participar de consórcios, estabelecer convênios, obter empréstimos do governo e desfrutar de outros benefícios.

Nesse contexto, é relevante enfatizar que o CRP (anexo) do município de Barão de Melgaço/MT encontra-se regular, indicando a inexistência de débitos pendentes.

Noutro ponto, no que se refere aos débitos relacionados a competência de dezembro/2019, também não há débitos em aberto.

Vale frisar, que a data final para repasse dos valores referente às contribuições previdenciárias, é o dia 30 do mês subsequente à arrecadação, conforme preceitua o Inciso II do artigo 51 da Lei nº 340/2009, que reestrutura o Regime Próprio de Previdência Social do município de Barão de Melgaço/MT e, dá outras providências, vejamos:

Art. 51 - A arrecadação das contribuições devidas ao BARÃO-PREVI compreendendo o respectivo desconto e seu recolhimento, deverá ser realizada observando-se as seguintes normas:

[...]

II - caberá do mesmo modo, aos setores mencionados no inciso I, recolher ao BARÃO-PREVI ou a estabelecimentos de crédito indicado, até o dia 30 (trinta) do mês subsequente, a importância arrecadada na forma do item anterior, juntamente com as contribuições previstas no inciso IV do art. 48, conforme o caso.

Ao verificar os dados bancários e técnicos relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias, com relação a competência de





dezembro/2019, verificou-se que o prazo final para pagamento era até 31/01/2020.

Partindo desse pressuposto, foi possível verificar que o repasse do montante **R\$ 161.565,46 (cento e sessenta um mil quinhentos e sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos)**, foi realizado de maneira tempestiva, ou seja, dentro do prazo de vencimento, nas seguintes datas: 19/12/2019 e 29/01/2020. Tais registros podem ser comprovados por meio de extratos bancários, extratos de pagamento das guias e lotes de arrecadação.

Assim, reforçamos que o município de Barão de Melgaço/MT está adimplente com suas obrigações previdenciárias e não há saldo devedor, haja vista que todos os seus débitos foram devidamente honrados e dentro do prazo estabelecido.

Ante ao elucidado e demonstrado, se roga pelo afastamento do apontamento em apreço.

69. Em seu **relatório de defesa**, a equipe técnica aduz que, revendo o Tópico 6.4.1.1.2 – Parcelamento das Contribuições Previdenciárias, do Relatório Técnico Preliminar, as pendências de pagamentos foram com base nas informações do CADPREV. Assim, afirma que ao comparar com o relatório de 2022, houve equívoco da equipe, pois o que ficou pendente foi a atualização das informações no Site/Sistemas de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV, sobre a regularidade das parcelas.

70. Em vista disso, revela que a atualização dos valores no Sistema CADPREV se faz necessária para evitar desencontros de informações, o que independe do município, por isso, diante dos esclarecimentos fornecidos, considerou sanado o apontamento.

71. O **Ministério Público de Contas acompanha, então, a conclusão técnica pelo saneamento da impropriedade**, uma vez que ficou demonstrado que o Município se encontra adimplente no pagamento dos Acordos de Parcelamento citados pela SECEX, além de que as divergências encontradas se deram por problemas no CADPREV, onde o município não possui ingerência para corrigir.

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

3.1) O resultado Primário de - R\$ 3.924.987,01 apresentou -se bem abaixo do valor previsto na LDO, de - 681.000,00, ocasionando o descumprimento da meta prevista. A necessidade de ajustes e providências foi objeto de diversos alertas emitidos durante o ano de 2023, conforme Apêndice I. - Tópico - 7. 1. RESULTADO PRIMÁRIO

60. Na **análise preliminar**, a SECEX apontou o Município apresentou um Resultado Primário (-R\$ 3.924.987,01) bem abaixo do valor previsto na LDO (R\$ 681.000,00), ocasionando o descumprimento da meta prevista e evidenciando a





necessidade de ajustes e providências, os quais foram objetos de diversos alertas emitidos ao longo do ano de 2023.

61. A **defesa**, por sua vez, expôs o seguinte:

Razão da Manifestação de Defesa: A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscalmente responsável. Metas Fiscais, representam os resultados a serem alcançados para variáveis fiscais visando atingir os objetivos desejados pelo ente da Federação quanto à trajetória de endividamento no médio prazo.

Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira.

A LRF, entretanto, foi além de uma mera regulamentação de eventuais limites da dívida líquida, optando por disciplinar a integração entre dívida consolidada, resultado primário, resultado nominal e metas fiscais; **isto é, trata-se de um mecanismo de planejamento, acompanhamento e controle de todas as etapas relacionadas ao endividamento público, conforme regramento reproduzido nos artigos 4º e 9º da LRF.**

No artigo 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá *“Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, **resultados nominal e primário e montante da dívida pública**, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”*.

Já o dispositivo legal 9º determina que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco *“ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”*, os Poderes e Ministério Público devem promover contenção das despesas públicas segundo os critérios definidos na LDO.

Em outras palavras, a receita pública é uma variável sob a qual o Poder Público tem bem menos controle do que a despesa pública, ou seja, seus próprios gastos (em que pese uma parcela bastante relevante das despesas públicas serem de caráter obrigatório e de difícil eliminação ou contenção uma vez criadas); assim, havendo frustração de receitas, não resta ao gestor outra alternativa para cumprir as metas fiscais vigentes senão cortar despesas discricionárias.

A LDO, conforme disposição constitucional, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA do ano seguinte. Assim, vê-se que a intenção do legislador foi inserir o controle e acompanhamento do endividamento em todo o ciclo orçamentário, desde seu planejamento, passando por sua execução, disciplinando medidas corretivas em caso de risco de não cumprimento das metas fiscais impostas pela LDO em vigor, bem como medidas corretivas e restritivas no caso da DCL ultrapassar os limites máximos impostos por resolução específica do Senado Federal.

Como se lê exposto até aqui, o controle do endividamento público, como não poderia deixar de ser, se dá por mecanismos precipuamente orçamentários; não por acaso, a LRF explicitamente inseriu entre os demonstrativos o acompanhamento ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO os que demonstram os resultados primário e nominal obtidos até cada bimestre (LRF, art. 53, inciso III). Além disso observa-se a necessidade de harmonização da metodologia de cálculo dos resultados fiscais com a metodologia utilizada para o cálculo das metas fiscais.





De acordo com o MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais², o demonstrativo conterá a apuração do Resultado Primário e do Resultado Nominal, por meio das metodologias “acima da linha” e “abaixo da linha”.

A metodologia “*acima da linha*” apura os valores das receitas e despesas primárias, discriminadas em correntes e de capital, o resultado primário acima da linha, a discriminação da meta de resultado primário estabelecida no Anexo de Metas Fiscais, o saldo de exercícios anteriores, a reserva orçamentária do RPPS, os juros e encargos ativos e passivos, o resultado nominal acima da linha, e a discriminação da meta de resultado nominal estabelecida no Anexo de Metas Fiscais, elaborado conforme esta metodologia.

Por outro lado, a metodologia “*abaixo da linha*” contém valores do cálculo da dívida consolidada, das deduções e da dívida consolidada líquida, o resultado nominal abaixo da linha, o valor relativo aos ajustes metodológicos (quais sejam, a variação do saldo de restos a pagar processados, Receita de Alienação de Investimentos Permanentes, Passivos Reconhecidos na Dívida Consolidada, Variação Cambial, Pagamento de Precatórios Integrantes da DC e Outros Ajustes), o resultado nominal ajustado – abaixo da linha, os juros ativos e passivos, e o resultado primário – abaixo da linha.

O objetivo da apuração dos resultados primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.

As metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Os resultados primário e nominal podem ser mensurados por meio da metodologia “*abaixo da linha*”, que leva em consideração as mudanças no estoque da dívida consolidada líquida.

Não obstante, pode ser feita também a análise das causas dos desequilíbrios, feita a partir dos componentes do resultado (receitas e despesas orçamentárias), cuja apuração é realizada pelo critério “*acima da linha*”.

O resultado fiscal obtido pelas duas metodologias é comparável e, desta forma, ambas as estatísticas são importantes para a boa evidenciação da política fiscal, devendo ser utilizadas de forma complementar.

O Resultado Primário, resultado obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal. O resultado primário pode ser entendido, então, como o esforço fiscal direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.

A Lei Municipal nº 655, de 20 de Dezembro de 2022 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO 2023) estabeleceu a meta de **DÉFICIT PRIMÁRIO em R\$ 681.300,00 (Seiscentos e Oitenta e Um Mil e Trezentos Reais)** para o município de Barão de Melgaço – MT.





ESPECIFICAÇÃO	2023				2024				2025			
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	% PIB (a / PIB) x 100	% RCL (a / RCL) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	% PIB (b / PIB) x 100	% RCL (b / RCL) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	% PIB (c / PIB) x 100	% RCL (c / RCL) x 100
Receita Total	48.700.000,00	48.163.979,55	23,12%	122,65	50.258.400,00	49.687.525,36	22,42%	122,05	51.766.152,00	51.160.511,09	23,09%	122,65
Receitas Primárias (I)	47.818.600,00	47.292.280,75	22,70%	120,43	49.348.795,20	48.788.252,57	22,01%	120,43	50.829.259,06	50.234.579,28	22,67%	120,43
Receitas Primárias Correntes	44.381.749,85	43.893.258,57	21,07%	111,78	45.801.965,85	45.281.710,91	20,43%	111,78	47.176.024,82	46.624.086,36	21,04%	111,78
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	3.906.200,00	3.865.184,08	1,86%	9,84	4.033.262,40	3.987.449,42	1,80%	9,84	4.154.260,27	4.105.657,28	1,85%	9,84
Contribuições	3.273.600,00	3.237.568,86	1,55%	1,55	3.378.355,20	3.339.961,17	1,51%	1,51	3.479.705,86	3.438.994,85	1,55%	1,55
Transferências Correntes	36.349.949,85	35.949.861,22	17,25%	91,55	37.513.148,25	37.087.044,25	16,73%	91,55	38.638.542,69	38.186.488,97	17,23%	91,55
Demais Receitas Primárias Correntes	850.000,00	849.644,41	0,40%	2,14	877.200,00	867.236,07	0,39%	2,14	903.515,00	892.945,21	0,40%	2,14
Receitas Primárias de Capital	3.436.850,15	3.399.022,18	1,63%	8,66	3.546.829,35	3.506.541,66	1,58%	8,66	3.653.234,24	3.610.493,02	1,63%	8,66
Despesa Total	48.700.000,00	48.163.979,55	23,12%	122,65	50.258.400,00	49.687.525,36	22,42%	122,05	51.766.152,00	51.160.511,09	23,09%	122,65
Despesas Primárias (II)	48.999.900,00	47.966.081,97	23,02%	122,15	50.051.896,80	49.483.367,79	22,32%	122,15	51.953.493,70	50.950.301,27	22,99%	122,15
Despesas Primárias Correntes	38.672.475,48	38.444.622,47	18,45%	97,90	40.116.394,70	39.660.720,97	17,89%	97,90	41.319.886,54	40.836.462,28	18,43%	97,90
Pessoal e Encargos Sociais	16.302.216,00	16.122.784,36	7,74%	41,06	16.823.886,91	16.632.787,90	7,50%	41,06	17.328.603,52	17.125.866,58	7,73%	41,06
Outras Despesas Correntes	22.570.259,48	22.321.838,11	10,71%	56,84	23.292.507,79	23.027.933,07	10,39%	56,84	23.991.283,02	23.710.595,70	10,70%	56,84
Despesas Primárias de Capital	9.627.424,52	9.521.459,50	4,57%	24,25	9.935.502,10	9.822.646,82	4,43%	24,25	10.233.567,17	10.113.838,99	4,56%	24,25
Pagamento de Restos a Pagar de Despesas	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00
Juros, Encargos e Variações Monetárias Ativas (IV)	881.400,00	871.698,80	0,42%	2,22	909.604,80	899.272,79	0,41%	2,22	936.892,94	925.931,71	0,42%	2,22
Juros, Encargos e Variações Monetárias Passivos (V)	100,00	98,90	0,00%	0,00	103,20	102,03	0,00%	0,00	106,30	105,05	0,00%	0,00
Resultado Nominal - (VI) = (III + (IV - V))	-200.000,00	-197.798,68	-0,09%	-0,50	-206.400,00	-204.055,55	-0,09%	-0,50	-212.592,00	-210.104,77	-0,09%	-0,50
Divida Pública Consolidada	278.236,50	275.174,07	0,13%	0,70	71.836,50	71.020,52	0,03%	0,18	0,00	0,00	0,00%	0,00
Divida Consolidada Líquida	-278.236,50	-275.174,07	-0,13%	-0,70	-71.836,50	-71.020,52	-0,03%	-0,18	0,00	0,00	0,00%	0,00
Receitas Primárias advindas de PPP (VII)	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	
Despesas Primárias geradas por PPP (VIII)	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	
Impacto do saldo das PPPs (IX) = (VII - VIII)	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0,00	

Conforme relatado por esta douta equipe técnica, o Resultado Primário alcançou o montante DEFICITÁRIO de R\$ 3.924.987,01 (Três Milhões e Novecentos e Vinte e Quatro Mil e Novecentos e Oitenta e Sete Reais e Um Centavos), isto é, o valor alcançado está abaixo da meta estipulada na LDO, conforme demonstra o Quadro 13.1 - Resultado Primário constante no Anexo 13 – Metas Fiscais (Resultado Primário e Nominal - Acima da Linha), vejamos:

RECEITAS PRIMÁRIAS	RECEITA ARRECADADA (R\$) (a)	
Receitas Primárias Correntes	R\$ 36.343.844,28	
Receitas Primárias de Capital	R\$ 1.206.191,06	
RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (I)	R\$ 37.550.035,34	
DESPESA PRIMÁRIA	DESPESA PAGA (R\$) (b)	RESTOS A PAGAR PAGOS (R\$) (c)
Despesas Primárias Correntes	R\$ 36.497.228,85	R\$ 747.081,76
Despesas Primárias de Capital	R\$ 4.218.190,10	R\$ 12.521,64
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	R\$ 0,00	R\$ 0,00
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (II)	R\$ 40.715.418,95	R\$ 759.603,40
RESULTADO PRIMÁRIO ACIMA DA LINHA (III)=(I-II-b-c)	-R\$ 3.924.987,01	

Ao verificarmos o demonstrativo apurado pelo poder executivo municipal, quando da elaboração do RREO 6º Bimestre/2023 (ANEXO 01), mediante ao SICONFI/STN, e inclusive publicado junto ao jornal oficial dos municípios³, observamos que o valor apurado, no critério “*acima da linha*” foi um resultado deficitário primário de R\$ 2.887.130,47 (Dois Milhões e Oitocentos e Oitenta e Sete Mil e Cento e Trinta Reais e Quarenta e Sete Centavos).



Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro

TESOURO NACIONAL

Relatório Resumido de Execução Orçamentária

Prefeitura Municipal de Barão de Melgaço - MT (Poder Executivo)

Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

CNPJ:

Exercício: 2023

Período de referência: 6º bimestre

RREO-Anexo 06 | Tabela 6.3 - Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal - Municípios

Resultado Primário - Acima da Linha	Até o Bimestre / 2023
Resultado Primário - Acima da Linha	VALOR
RESULTADO PRIMÁRIO (COM RPPS) - Acima da Linha (XXXIV) = (XVla) - (XXXIla + XXXIb + XXXIc)	-2.887.130,47

Vale ressaltar, ainda no mesmo demonstrativo, constatamos que se apurado o resultado primário, com a metodologia “*abaixo da linha*”, este município apresentou um **resultado primário superavitário na ordem de R\$ 2.931.360,13** (Dois Milhões e Novecentos e Trinta e Um Mil e Trezentos e Sessenta Reais e Treze Centavos), portanto, muito acima da meta estabelecida pela LDO/2023.

RREO-Anexo 06 | Tabela 6.3 - Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal - Municípios

Resultado Primário - Abaixo da Linha	Até o Bimestre / 2023
Resultado Primário - Abaixo da Linha	VALOR
RESULTADO PRIMÁRIO (SEM RPPS) - Abaixo da Linha (LI) = (L) - (XXXVI - XXXVII)	2.931.360,13

A diferença entre os dois resultados pode ser, parcialmente, explicada pelas metodologias de apuração que é chamada de “*Ajuste Metodológico*”. As discrepâncias entre os resultados primário e nominal calculados pelas





metodologias “*acima da linha*” e “*abaixo da linha*”, sendo necessários alguns ajustes nos cálculos para que as metodologias se tornem compatíveis.

Além do ajuste metodológico apresentado, remanesce ainda a chamada “*discrepância estatística*”, linha de ajuste para compatibilização dos resultados, que totalizou um valor positivo de R\$ 5.818.490,60 (Cinco Milhões e Oitocentos e Dezoito Mil e Quatrocentos e Noventa Reais e Sessenta Centavos.).

Temos ainda o ajuste de **SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES**, onde registra os valores decorrentes de saldos de exercícios anteriores provenientes de Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – RPPS e Superávit Financeiro Utilizado para Abertura e Reabertura de Créditos Adicionais. Destina-se a possibilitar a análise do resultado apurado acima da linha, confrontando-o com a previsão orçamentária dos referidos saldos de exercícios anteriores. No caso de déficit apurado em razão da execução de despesas orçamentárias primárias do exercício com base em recursos decorrentes de “*Saldos de Exercícios Anteriores*”, perfazendo o montante de R\$ 5.904,186,08 (Cinco Milhões e Novecentos e Quatro Mil e Cento e Oitenta e Seis Reais e Oito Centavos).

RREO-Anexo 06 | Tabela 6.3 - Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal - Municípios

Informações Adicionais	PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA
	PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA
Informações Adicionais	-
SALDO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	5.904.186,08
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores - RPPS	
Superávit Financeiro Utilizado para Abertura e Reabertura de Créditos Adicionais	5.904.186,08
RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS	

Deste modo, ante o ajuste metodológico, a discrepância apurada pelos critérios “*abaixo e acima da linha*”, e comprovado o **RESULTADO PRIMÁRIO SUPERAVITÁRIO** decorrentes de Superávit Financeiro utilizado para Aberturas de Créditos Adicionais, pleiteamos pela reconsideração do presente apontamento.

62. A **unidade instrutiva**, após analisar os argumentos apresentados, explica que o resultado primário é definido pela diferença entre receitas e despesas do governo, excluindo-se da conta as receitas e despesas com juros. Caso essa diferença seja positiva, tem-se um 'superavit primário'; caso seja negativa, tem-se um 'déficit primário'.

63. Aduz que, para tentar elucidar a questão, a defesa apresenta outro demonstrativo para apuração do resultado primário pelo poder executivo municipal, quando da elaboração do RREO 6º Bimestre /202, mediante ao SICONFI/STN, e inclusive publicado junto ao jornal oficial dos municípios. Assim, informa que o valor apurado, no critério “*acima da linha*”, foi um resultado primário deficitário de R\$ 2.887.130,47 (dois milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, cento e trinta reais e quarenta e sete centavos). Importante ressaltar que os dados no SINCONFI/STN são declarados pelo próprio município.

64. Postula, então, que, na ótica “*acima da linha*”, o saldo negativo indica déficit, ao passo que o saldo positivo indica superavit. Por outro lado, sob a ótica “*abaixo da linha*”, o saldo negativo indica superavit, ao passo que o saldo positivo indica déficit.

65. Desta forma, entende que a metodologia “*acima da linha*” utilizada por este Tribunal resultou deficitário em R\$ 3.924.987,01 e o demonstrativo apresentado pela defesa, orientado pelo SICONFI/STN no critério “*acima da linha*”, o resultado primário





apresentou deficitário em R\$ 2.887.130,47, ponderando que, apesar dos resultados serem diferentes, a metodologia “acima da linha” foi a mesma e os resultados foram deficitários.

66. Diante deste fato, concluiu que não há como utilizar nesta fase as opções apresentadas pela defesa como ajustes metodológicos, pela discrepância apurada pelos critérios “abaixo e acima da linha”, motivo pelo qual ratificou o cálculo demonstrado no Relatório Preliminar (Quadro 13.1 – Resultado Primário no Anexo 13 – Metas Fiscais), que apurou resultado primário “acima da linha” deficitário em R\$ 3.924.987,00, bem abaixo do valor previsto na LDO, de R\$ 681.000,00 negativos, ocasionando o descumprimento da meta prevista.

67. **Passa-se à análise ministerial.**

68. O resultado primário é uma métrica fiscal que mede a diferença entre as receitas e as despesas do governo, excluindo os pagamentos de juros da dívida pública. Em outras palavras, é o saldo das contas do governo sem considerar o impacto dos encargos financeiros relacionados à dívida.

69. Assim, os *superavit* primários contribuem para a redução da dívida líquida. Em contrapartida, os *deficit* primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida resultante do financiamento de gastos primários (despesas não financeiras) que ultrapassam as receitas primárias (receitas não financeiras).

70. A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art. 4º, §1º, determina que 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.

71. Destaque-se que as metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, consoante disposto no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita pode não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, a gestão deverá promover, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

72. No caso dos autos, resta evidente que a meta fiscal de resultado primário não foi alcançada, inclusive, tal fato sendo reconhecido pela gestão. Afinal, o resultado alcançado foi bem inferior à previsão da LDO, o que demonstra que a gestão dimensionou erroneamente a meta de resultado primário.





73. Assim sendo, em concordância com o posicionamento da SECEX, o **Ministério Público de Contas sugere a manutenção da irregularidade**, bem assim, a **emissão de recomendação** ao Legislativo Municipal para que determine ao Executivo que **proceda** as medidas efetivas visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

4) FB02 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_02. Abertura de créditos adicionais - suplementares ou especiais - sem autorização legislativa ou autorização legislativa posterior (art. 167, V, a Constituição Federal; art. 42, da Lei nº 4.320/1964).

4.1) Foram abertos créditos suplementares sem prévia autorização legislativa no montante de R\$ 3.642.464,75, resultante da diferença apontada entre o montante de créditos abertos R\$ 20.687.464,75 e o montante autorizado na LOA de R\$ 17.045.000,00. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

74. Preliminarmente, a **unidade técnica** constatou que foram abertos créditos suplementares, no montante de R\$ 3.642.464,75 (três milhões, seiscentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e setenta e cinco centavos), sem a prévia autorização legislativa.

75. Em sua **defesa**, o gestor assim argumentou:

Razão da Manifestação de Defesa: De acordo com relatório técnico preliminar, o município realizou abertura de créditos adicionais suplementares sem prévia autorização legislativa no montante de R\$ 3.642.464,75. Tal apontamento não procede, e iremos detalhar abaixo o motivo.

Inicialmente, cabe destacar que a Lei 4.320/64, estabelece em seu artigo 43, parágrafo 1º, incisos I, II, III e IV, as possibilidades de abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, dependendo da existência de recursos disponíveis, vejamos:

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;

Para utilização da aludida possibilidade, deverá existir em Lei Orçamentária Anual - LOA autorização para abertura de créditos adicionais suplementares, conforme § 8º do artigo 165 da CF/88.





Logo, as autorizações para abertura de crédito adicional suplementares do município de Barão de Melgaço estão presentes no art. 5º da Lei 656/2022 – LOA 2023, *in verbis*:

Artigo 5.º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a abrir créditos adicionais suplementares em obediência ao que dispõe o Art. 167, incisos V e VI, da Constituição Federal, combinado com o disposto no Art. 43, parágrafo 1º, incisos I, II, III e IV, da Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1.964, observando-se as seguintes condições:

I - até o limite de 35,00% (Trinta e cinco por cento) da despesa fixada no Art. 3º desta lei, com o disposto no Art. 43, parágrafo 1º, incisos II e III da Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1.964;

II - até o limite do total apurado no Balanço Patrimonial 2022, para abertura de créditos suplementares à conta de recursos provenientes de superávit financeiro, com o disposto no Art. 43, parágrafo 1º, incisos I da Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1.964;

III – fica autorizadas alterações orçamentárias entre fontes de destinações de despesas da mesma dotação e ou projeto atividade não afetando o limite previsto no *caput* deste artigo;

IV – conforme art. 6º da Portaria interministerial nº 163/2001 e Resolução de Consulta nº 15/2010 do TCE-MT, a discriminação da despesa quanto a sua natureza, far-se-á, no mínimo por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

Se assevera que, a LOA 2023, a princípio, autorizou expressamente na condição do inciso I (do art. 5º) a abertura de créditos adicionais até o limite de 35% da despesa fixada na LOA, em conformidade com o disposto no art. 43, §1º, incisos II e III da Lei Federal 4.320/64. Os incisos em questão dispõem de fontes de financiamento de Excesso de Arrecadação e Anulação Parcial ou Total da Despesa.

No quadro a seguir, é possível detalhar melhor o valor autorizado e o executado, utilizando como base, o quadro 3.6 – Alterações Orçamentárias – Leis Autorizativas/Fontes de Financiamento do Relatório Técnico Preliminar.

ORÇAMENTO ANUAL 2023 – LEI 656/2022	48.700.000,00
% AUTORIZADO – 35%	17.045.000,00
TOTAL DE CRÉDITOS ABERTOS (Rel. Tec. Preliminar - TCE, pág. 84)	13.657.979,97
SALDO DISPONÍVEL PARA ANULAÇÃO/EXCESSO	3.387.020,03

Já na condição do inciso II (do art. 5º), a LOA 2023 autorizou a abertura de crédito adicional suplementar ao inciso I do artigo 43 da Lei Federal 4.320/64, correspondente a Superávit Financeiro.

No quadro adiante, detalhamos as aberturas de crédito realizadas, de acordo com quadro 3.6 – Alterações Orçamentárias – Leis Autorizativas/Fontes de





Financiamento do Relatório Técnico Preliminar:

LIMITE DO BALANÇO PATRIMONIAL DE 2022	24.969.280,52
TOTAL DE CRÉDITOS ABERTOS (Rel. Tec. Preliminar - TCE, pág. 84)	7.029.484,78
SALDO DISPONÍVEL PARA SUPERÁVIT FINANCEIRO	17.939.795,74

Como pode ser verificado, em nenhuma das condições houve abertura de crédito adicional sem autorização legislativa. O que houve é que as Alterações Orçamentárias com fonte de financiamento de Superávit Financeiro foram incluídas na “condição I”, desconsiderando a “condição II”.

A seguir detalhamos apenas os créditos adicionais que utilizaram como autorização legislativa a LOA 2023:

Decreto/Total Suplemen- tado		Fonte de Financiamento		
Decreto	Suplementação	Art. 5º LOA 2023 – Condição I		Artigo 5º LOA 2023 - Condição II
		Anulação	Excesso	Superávit
3/2023	15.000,00	15.000,00		
5/2023	277.886,70			277.886,70
8/2023	847.412,00			847.412,00
13/2023	758.844,75	758.844,75		
14/2023	23.043,00	23.043,00		
19/2023	498.130,74	498.130,74		
20/2023	45.924,49	45.924,49		
28/2023	315.101,23	315.101,23		
29/2023	102.810,20	102.810,20		
30/2023	1.414.159,41			1.414.159,41
31/2023	429.671,37	429.671,37		





32/2023	1.000,00	1.000,00		
36/2023	120.640,00			120.640,00
37/2023	292.600,96	292.600,96		
38/2023	288.222,80	288.222,80		
39/2023	1.739.186,20			1.739.186,20
45/2023	98.353,45		98.353,45	
46/2023	2.060.461,69	2.060.461,69		
47/2023	1.397.430,53			1.397.430,53
57/2023	1.384.786,19	1.384.786,19		
60/2023	322.657,28			322.657,28
61/2023	166.150,62	0,00	166.150,62	
63/2023	2.786.617,78	2.786.617,78		
64/2023	105.000,00		105.000,00	
67/2023	290.000,00	290.000,00		
69/2023	1.097.739,05	1.097.739,05		
71/2023	475.116,97			475.116,97
82/2023	150.000,00		150.000,00	
83/2023	681.514,05		681.514,05	

84/2023	734.199,66	734.199,66		
85/2023	240.913,08			240.913,08
94/2023	63.888,93	63.888,93		
96/2023	1.268.919,01	1.268.919,01		
98/2023	194.082,61			194.082,61
Totais	20.687.464,75	12.456.961,85	1.201.018,12	7.029.484,78
		13.657.979,97		

Desta feita, pede-se pelo afastamento do apontamento, uma vez que não houve abertura de crédito sem autorização legislativa. O município seguiu o que determina a Lei Orçamentária Anual – LOA, em seu Art. 5º, e possuía saldo de crédito adicional suplementar a abrir ao término do exercício.





76. Em vista do alegado, a **unidade de instrução** reviu as autorizações contidas na LOA (Lei nº 656/2022), e apurou que os créditos suplementares abertos, tendo como fonte anulação e excesso de arrecadação, por conta da autorização contida no inciso I do art. 5 da LOA, alcançaram o montante de R\$ 13.657.979,97, montante inferior aos R\$ 17.045.000,00 equivalente a 35% da despesa fixada R\$ 48.700.000,00.

77. Ainda, identificou que os créditos suplementares abertos, tendo como fonte superávit financeiro, por conta da autorização contida no inciso II do art. 5 da LOA, totalizaram R\$ 7.029.484,78, inferior ao montante do superávit do exercício de 2022, que foi igual a R\$ 24.969.280,52, e, por isso, consideraram sanado o apontamento.

78. Logo, sem maiores delongas, tendo a defesa demonstrado que não houve abertura de créditos suplementares sem prévia autorização legislativa, o **Parquet de Contas** acompanha o entendimento técnico e **opina pelo saneamento do presente achado de auditoria.**

5) 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).

5.1) Houve abertura de créditos adicionais por conta de excesso de arrecadação no total de R\$ 1.349.321,51 sem recursos disponíveis, especificamente nas fontes 601, 621, 669, 700 e 701 conforme demonstrado no quadro 2.4 do anexo 2 deste relatório. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

72. Segundo consta no **relatório preliminar**, houve a abertura de R\$ 1.349.321,51 (um milhão, trezentos e quarenta e nove mil, trezentos e vinte e um reais e cinquenta e um centavos) de créditos adicionais com indicação de recursos inexistentes oriundos de excesso de arrecadação, nas Fontes 601, 621, 669, 700 e 701.

73. Em vista disso, a **defesa** esclarece que:

Razão da Manifestação de Defesa: *Permissa vênia*, muito embora o achado de auditoria possa transparecer que o Manifestante procedeu com a Abertura de Créditos Adicionais Suplementares sem a presença dos recursos em quantia suficiente, a irregularidade precisa de uma análise mais acurada, pois o exame não pode ser desapegado do §3º do Artigo 43 da Lei Federal nº. 4.320/1964.

Sobre o tema, o art. 43, § 1º, II 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;

O conceito de excesso de arrecadação, está definido no § 3º do mesmo artigo, pois a lei considera além do saldo positivo da arrecadação mensal, ainda a tendência verificada no exercício, "*verbi gratia*":

"§ 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". (gn)

De acordo com a norma supracitada, o excesso de arrecadação apurado, poderá ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais, considerando, nesse caso, a **tendência verificada no exercício**, acompanhado de exposição justificada.

No caso dos autos, 05 (cinco) Fontes de Recursos foram abertas sem disponibilidade entre o montante realizado e o previsto, sendo elas as fontes 601, 621, 669, 700 e 701.

O que demonstraremos a partir de agora, é que todas as fontes de recursos, exceto a 621 que terá uma abordagem diferente, foram abertas considerando tendência de arrecadação decorrentes de convênios firmados, sendo que aqueles que não tenha sido recebidos até o término do exercício de 2023, foram os responsáveis pelas aberturas de crédito sem disponibilidade.

No caso das fontes 601, 669, 700 e 701, os créditos foram abertos, considerando o recebimento de todos os recursos previstos oriundos de convênios, destinados a uma finalidade específica e vinculadas ao objeto pactuado, conforme as orientações da Resolução de Consulta nº. 43/2008, *in verbis*:

"Resolução de Consulta nº 43/2008 (DOE, 02/10/2008). Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Abertura por um único decreto. Previsão no orçamento somente da parcela da obra ou do serviço a ser realizada em cada exercício.

1. Os créditos adicionais autorizados que têm como fonte de recursos o excesso de arrecadação provenientes de recursos de convênios deverão ser abertos por único decreto no valor da lei autorizativa, que corresponderá somente aos valores previstos no convênio a serem liberados no exercício. Para evitar o descontrole dos gastos, o gestor deve controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no artigo 59, da Lei nº 4.320/64". (gn)

Os créditos abertos decorreram dos seguintes convênios:

☐ **Fonte 601:**

1.1) Decreto nº. 64, de 01 de Setembro de 2023, autorizado pela Lei Municipal nº 656/2022, no valor de R\$ 105.000,00 oriundos do seguinte termo de convênio:

A) Emenda Parlamentar 202340610008 - Prof. Rosa Neide (ANEXO 01): Convênio de R\$ 105.000,00, do qual conforme extrato bancário abaixo, o município procedeu com a abertura do crédito em questão, uma vez que não havia previsão inicial em LOA de recebimento de tal recurso.





Visualizar Pix agrupados



Extrato conta corrente

G331091213911969021
09/07/2024 12:28:23

Cliente - Conta atual

Agência 3834-2
Conta corrente 6912-4 MT 510160 FMS INVEST SUS
Período do extrato 08 / 2023

Lançamentos

Dt. balancete	Dt. movimento	Ag. origem	Lote	Histórico	Documento	Valor R\$	Saldo
26/05/2023		0000	00000	000 Saldo Anterior			0,00 C
17/08/2023	17/08/2023	0000	14056	632 Ordem Bancária	4.172.198.000.005	105.000,00 C	
17/08/2023	17/08/2023	0000	00000	271 BB-APLIC C.PRZ-APLAUT	1.972	105.000,00 D	0,00 C
31/08/2023		0000	00000	999 S A L D O			0,00 C

Embora o montante arrecadado de R\$ 549.326,14 não seja superior ao valor inicialmente previsto em LOA de R\$ 1.150.172,00, insta exaltar que apenas R\$ 69.774,70 foram empenhados no período, restando um saldo orçamentário de R\$ 479.551,44 ao término do exercício (Quadro: 6.3 - Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro (Exercício Corrente) - Inclusive RPPS), ou seja, o gestor não procedeu com a realização de empenhos superiores aos montantes arrecadados:

Fonte	Descrição	Receita Orçamentária Arrecadada (a)	Receita Arrecadada próprias do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (b)	Despesa Orçamentária Empenhada (c)	Despesa própria do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (d)	Resultado Execução Orçamentária (e) = (a-b) - (c-d)	Despesa Empenhada com Rec. do Superávit Financeiro de Ex. Anteriores (Item 6 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (f)	Despesa com Recurso do Sup Financeiro RPPS Superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (g)	Resultado Execução Orçamentária Ajustado (h) = e + f - g	Saldo Superávit /Déficit Financeiro do Exercício (i)
601	Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal - Bloco de Estruturação da Rede de Serviços Públicos de Saúde	R\$ 549.326,14	R\$ 0,00	R\$ 347.661,40	R\$ 0,00	R\$ 201.664,74	R\$ 277.866,70	R\$ 0,00	R\$ 479.551,44	R\$ 521.975,77

Fonte 669:

1.1) Decreto nº. 73, de 06 de Outubro de 2023, autorizado pela Lei Municipal nº 684/2023, no valor de R\$ 139.419,70 oriundos do seguinte termo de convênio:

B) Portaria nº 2.143, de 22 de Junho de 2023 (ANEXO 02): Repasse de R\$ 139.419,70, do qual o município abriu crédito para recebimento do recurso, mas o mesmo não foi executado.

Importante citar que da fonte em questão, nenhum empenho foi realizado durante o exercício de 2023, uma vez que não houve a arrecadação prevista, conforme se válida do quadro 6.3 - Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro (Exercício Corrente) - Inclusive RPPS:

Fonte	Descrição	Receita Orçamentária Arrecadada (a)	Receita Arrecadada próprias do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (b)	Despesa Orçamentária Empenhada (c)	Despesa própria do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (d)	Resultado Execução Orçamentária (e) = (a-b) - (c-d)	Despesa Empenhada com Rec. do Superávit Financeiro de Ex. Anteriores (Item 6 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (f)	Despesa com Recurso do Sup Financeiro RPPS Superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (g)	Resultado Execução Orçamentária Ajustado (h) = e + f - g	Saldo Superávit /Déficit Financeiro do Exercício (i)
689	Outros Recursos Vinculados à Assistência Social	R\$ 3.901,27	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.901,27	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.901,27	R\$ 3.901,27

Fonte 700:

1.1) Decreto nº. 23, de 10 de Março de 2023, autorizado pela Lei Municipal nº 662/2023, no valor de R\$ 320.000,00 oriundos do seguinte termo de convênio:

A) Termo de Convênio 929985/2022, firmado junto a Superintendência do Desenvolvimento do Centro-Oeste - SUDECO (ANEXO 03):





O município realizou abertura de crédito em decorrência de ter firmado Convênio não previsto em LOA, tendo recebido até o término do exercício a quantia de R\$ 309.238,50:



RELATÓRIO PARA A CONFERÊNCIA DA RECEITA
Receitas orçamentárias

Período 01/01/2023 até 31/12/2023

Receitas Orçamentárias

Data	Lanc.	Rod.	Cód. Class.	Nomenclatura	Valor (R\$)	Consignações/Tipo
31/07/2023	83	117	2.4.1.4.99.0.1.03	Receta - Convênio Veículo Assistência Social	309.238,50	
Fonte: 1.700.000000 - Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres da União					309.238,50	
1.700.000000			Conta 71030-0 - CEF - 71030-0 - MUNICÍPIO DE BARÃO DE MELGAÇO	Dt/Lct: 31/7/2023 138 000.001	309.238,50	
Total das Receitas Orçamentárias					309.238,50	
TOTAL GERAL					309.238,50	

Embora o montante arrecadado na fonte de recursos 700 de R\$ 731.125,49 não seja superior ao valor inicialmente previsto em LOA de R\$ 1.910.100,00, insta exaltar que nenhum valor foi empenhado no período, restando um saldo orçamentário de R\$ 731.125,49 ao término do exercício (Quadro: 6.3 - Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro (Exercício Corrente) - Inclusive RPPS), ou seja, o gestor não procedeu com a realização de empenhos superiores aos montantes arrecadados:

Fonte	Descrição	Receita Orçamentária Arrecadada (a)	Receita Arrecadada próprias do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (b)	Despesa Orçamentária Empenhada (c)	Despesa própria do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (d)	Resultado Execução Orçamentária (e) = (a-b) - (c-d)	Despesa Empenhada com Rec. do Superávit Financeiro de Ex. Anteriores (Item 6 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (f)	Despesa com Recurso do Sup Financeiro RPPS Superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (g)	Resultado Execução Orçamentária Ajustado (h) = e + f - g	Saldo Superávit /Déficit Financeiro do Exercício (i)
700	Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres da União	R\$ 731.125,49	R\$ 0,00	R\$ 400.000,00	R\$ 0,00	R\$ 331.125,49	R\$ 400.000,00	R\$ 0,00	R\$ 731.125,49	R\$ 277.721,84

☐ Fonte 701:

1.1) Decreto Nº. 33, de 04 de Maio de 2023, autorizado pela Lei Municipal nº 674/2023, no valor de R\$ 686.954,75 oriundos do seguinte termo de convênio:

A) Termo de Convênio 1615/2021, firmado junto a Secretaria do Estado de Infraestrutura e Logística - SINFRA (ANEXO 04) no valor de R\$ 1.509.975,77:

O município realizou abertura de crédito no valor de R\$ 686.954,75, não tendo recebido transferências do referido convênio durante o exercício de 2023, frustrando o Excesso de Arrecadação previsto em Decreto 33/2023:



G3342516076340751
25/07/2022 10:31:50

Cliente - Conta atual

Agência 3834-2
Conta corrente 7168-4PAV ASF DIVERSAS RUAS
Período do extrato Mês atual

Lançamentos

Dt. balancete	Dt. movimento	Ag. origem	Lote	Histórico	Documento	Valor R\$	Saldo
10/06/2022		0000	00000	000 Saldo Anterior			0,00 C
				Invest.com Resgate Autom.		748.978,07C	
				Saldo		748.978,07C	
				Juros *		0,00	
				Data do Débito de Juros		29/07/2022	
				IOF *		0,00	
				Data de Débito de IOF		01/08/2022	





Insta citar que o saldo bancário atual decorre de transferências realizadas no exercício de 2022:

Agência 3834-2
Conta corrente 7168-4PAV ASF DIVERSAS RUAS
Período do extrato 06 / 2022

Lançamentos

Dt. balancete	Dt. movimento	Ag. origem	Lote	Histórico	Documento	Valor R\$	Saldo
26/10/2021		0000	0000	000 Saldo Anterior			0,00 C
10/06/2022		0000	14138	632 Ordem Bancária	202.206.090.023.223	239.888,12 C	
				035074150001-44 ESTADO DE MATO GROSSO			
10/06/2022		0000	14138	632 Ordem Bancária	202.206.090.023.224	500.000,00 C	
				035074150001-44 ESTADO DE MATO GROSSO			
10/06/2022		0000	00000	345 BB CP Automatico S P	70	739.888,12 D	0,00 C
30/06/2022		0000	00000	999 S A L D O			0,00 C

1.2) Decreto nº. 45, de 27 de Junho de 2023, autorizado pela Lei Municipal nº 656/2022, no valor de R\$ 98.353,45 oriundos do seguinte termo de convênio:

B) Termo de Convênio 0987/2023, firmado junto a Secretaria do Estado de Cultura, Esporte e Lazer - SECEL (ANEXO 05) no valor de R\$ 108.180,00:

O município realizou abertura de crédito não previsto em LOA no valor de R\$ 98.345,45, tendo recebido o referido recurso na data do dia 05/07/2023 conforme se confirma abaixo:

Visualizar Pix agrupados



Extrato conta corrente

G335091143624374013
09/07/2024 11:54:47

Ciente - Conta atual

Agência 3834-2
Conta corrente 7380-6 MUNICIPIO BARAO MELGACO
Período do extrato 07 / 2023

Lançamentos

Dt. balancete	Dt. movimento	Ag. origem	Lote	Histórico	Documento	Valor R\$	Saldo
06/06/2023		0000	00000	000 Saldo Anterior			0,00 C
05/07/2023	05/07/2023	0000	99015	870 Transferência recebida	553.834.000.160.096	9.634,55 C	
05/07/2023	05/07/2023	0000	14138	632 Ordem Bancária	202.307.040.021.439	98.345,45 C	108.180,00 C
07/07/2023	07/07/2023	0000	13105	393 TED Transf.Eletr.Disponiv	70.701	22.500,00 D	
07/07/2023	07/07/2023	0000	13113	310 Tar DOC/TED Eletrônico	861.881.200.175.545	11,50 D	85.668,50 C
10/07/2023	10/07/2023	0000	13105	393 TED Transf.Eletr.Disponiv	71.001	4.650,00 D	
10/07/2023	10/07/2023	0000	13105	393 TED Transf.Eletr.Disponiv	71.002	10.000,00 D	
10/07/2023	10/07/2023	0000	13113	310 Tar DOC/TED Eletrônico	891.911.100.077.137	11,50 D	
10/07/2023	10/07/2023	0000	13113	310 Tar DOC/TED Eletrônico	891.911.100.077.138	11,50 D	70.995,50 C
12/07/2023	12/07/2023	0000	99015	470 Transferência enviada	558.687.000.035.262	15.200,00 D	
12/07/2023	12/07/2023	0000	99015	470 Transferência enviada	558.687.000.035.262	52.060,00 D	
12/07/2023	12/07/2023	0000	13105	375 Impostos	71.201	800,00 D	
12/07/2023	12/07/2023	0000	13105	375 Impostos	71.202	2.740,00 D	195,50 C
31/07/2023		0000	00000	999 S A L D O			195,50 C

Embora a fonte de recursos não apresentasse excesso de arrecadação, em decorrência de recebimento de convenio não previsto em LOA e arrecadado, o município procedeu com a abertura do crédito e realização de despesa.

Ademais, a fonte 700, embora tenha uma previsão inicial de arrecadação de R\$ 376.878,15 e uma realização de receita de R\$ 417.242,63, gerando um excesso concretizado de R\$ 40.364,48, realizou abertura de créditos no valor de R\$ 785.308,20 de acordo com os convênios acima citados. Embora a abertura de créditos tenha sido superior ao montante disponível de excesso de arrecadação, como o município não recebeu os recursos esperados do convênio 1615/2021/SINFRA o mesmo não procedeu com a realização de despesa, não possuindo déficit orçamentário ao término do exercício,





conforme se confirma no quadro 6.3 - Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro (Exercício Corrente) - Inclusive RPPS:

Fonte	Descrição	Receita Orçamentária Arrecadada (a)	Receita Arrecadada próprias do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (b)	Despesa Orçamentária Empenhada (c)	Despesa própria do RPPS superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (d)	Resultado Execução Orçamentária (e) = (a-b) - (c-d)	Despesa Empenhada com Rec. do Superávit Financeiro de Ex. Anteriores (Item 6 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (f)	Despesa com Recurso do Sup Financeiro RPPS Superavitário (Item 10 do Anexo da RN TCE-MT n° 43 /2013) (g)	Resultado Execução Orçamentária Ajustado (h) = e + f - g	Saldo Superávit /Déficit Financeiro do Exercício (i)
700	Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres da União	R\$ 731.126,49	R\$ 0,00	R\$ 400.000,00	R\$ 0,00	R\$ 331.126,49	R\$ 400.000,00	R\$ 0,00	R\$ 731.126,49	R\$ 277.721,84

Assim sendo, fica demonstrado que para a abertura dos créditos decorrentes de Excesso de Arrecadação, representados pelos Decretos 23/2023, 33/2023, 45/2023, 64/2023 e 73/2023 o município seguiu as orientações previstas na resolução de consulta 43/2008, onde realizou abertura de créditos em decretos únicos e em valor da lei autorizativa, e evitou o descontrole de gastos uma vez que empenhou somente o montante arrecadado, não gerando nenhum déficit orçamentário ou financeiro na fonte 601, 669, 700 e 701 conforme estabelece a resolução de consulta 26/2015.

Com relação as suplementações realizadas por Excesso de Arrecadação utilizando como base a Resolução de Consulta 43/2008 e Resolução de Consulta 26/2015, transcreve-se trecho de voto do Conselheiro Antônio Joaquim, nos Autos do Processo nº. 8.990-0/2022- Contas Anuais de Governo do Exercício de 2022 – Prefeitura de Barão de Melgaço/MT, *verbi gratia*:

Importa consignar que 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 ainda a tendência do exercício, nos termos do artigo 43, §3º, da Lei 4.320/64.

Além disso, o cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controle 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.

Essa é a orientação contida na Resolução de Consulta 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.

No que tange 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 artigo 8º, da Lei Complementar 101/2000.

Além disso, resalto que os recursos provenientes de convênios, em regra, devem ser incluídos na Lei Orçamentária Anual desde sua elaboração como receita, conforme entendimento jurisprudencial consolidado por este Tribunal de Contas. Vejamos:

Resolução de Consulta nº 19/2016-TP (DOC, 26/08/2016). Planejamento. Lei Orçamentária Anual (LOA). Convênios. Necessidade de previsão orçamentária. 1) Na elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA) devem ser previstas as receitas e fixadas as despesas oriundas da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, considerando-as em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada e de acordo com o cronograma físico-financeiro de execução e os valores correspondentes estabelecidos no





Termo da avença. 2) Havendo modificações no cronograma físico-financeiro de convênios ou instrumentos congêneres ou na impossibilidade de serem executados ainda no exercício da programação, os respectivos saldos orçamentários podem ser incluídos nos orçamentos subsequentes, caso existam condições para a execução da avença. 3) A previsão de receitas e a fixação de despesas na LOA provenientes da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, observadas as disposições dos itens precedentes, não caracterizam superestimativa do orçamento público.

126. Com relação à abertura de créditos adicionais utilizando como fonte de financiamento o excesso de arrecadação decorrente de assinatura de convênios, cujo repasse de recursos não se concretizou no exercício, esta Corte de Contas assentou o seguinte entendimento por meio do Boletim de Jurisprudência – TCE/MT - fevereiro/2014 a junho/2020, página 106:

Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Excesso de arrecadação estimado. Frustração na receita. Abertura de créditos e controle do saldo pelas emissões dos empenhos. 1. A assinatura de convênios no decorrer do exercício gera um “excesso de arrecadação estimado” que pode ser utilizado como fonte para abertura de créditos adicionais, e, caso o repasse de recursos não se concretize, haverá a frustração na receita reestimada após firmado o convênio, que, contudo, não pode ser imputada ao gestor, pois nesse caso o repasse não se concretizou por motivos alheios à sua vontade, e, para todos os efeitos, os créditos adicionais foram abertos por excesso de arrecadação estimado dentro da tendência observada no exercício. 2. Os créditos decorrentes da assinatura de convênios no decorrer do exercício, sem que tenham sido previstos quando da elaboração do orçamento, devem ser abertos na totalidade dos valores autorizados pela lei, devendo o gestor controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no art. 59 da Lei nº 4.320/64 e na Resolução de Consulta nº 43/2008 do TCE/MT. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro S substituto João Batista Camargo. Parecer Prévio nº 50/2019- TP. Julgado em 28/11/2019. Processo nº 16.725-8/2018).

No caso em tela, verifica-se que, para a fonte 700, foi prevista uma arrecadação no montante de R\$ 2.378.750,00 (dois milhões, trezentos e setenta e oito mil, setecentos e cinquenta reais), tendo sido arrecadado o valor de R\$ 95.720,18 (noventa e cinco mil, setecentos e vinte reais e dezoito centavos), o que resultou num déficit de arrecadação na ordem de - R\$ 2.283.029,82 (dois milhões, duzentos e oitenta e três mil, vinte e nove reais e oitenta e dois centavos).

Todavia, a defesa demonstrou que os créditos adicionais abertos por meio do Decreto 51/2022, de 29/08/2022, no valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), considerou a tendência de arrecadação prevista no Termo de Convênio 911551/2021 (fls. 123/137– Doc. 230836/2023) celebrado com a Superintendência do Desenvolvimento do Centro Oeste – SUDECO, no valor total de R\$ 525.784,58 (R\$ 400.000,00 + 125.784,58), o que constitui justificativa para afastamento da irregularidade.

No que concerne à fonte 701, a arrecadação prevista foi de R\$ 200.878,15 (duzentos mil, oitocentos e setenta e oito reais e quinze centavos) e efetivada de R\$ 7.835.626,02 (sete milhões, oitocentos e trinta e cinco mil, seiscentos e vinte e seis reais e dois centavos), resultando num excesso de arrecadação de R\$ 7.614.747,87 (sete milhões, seiscentos e catorze mil, setecentos e quarenta e sete reais e oitenta e sete centavos).

Porém, os créditos abertos corresponderam a R\$ 8.055.593,05 (oito milhões, cinquenta e cinco mil, quinhentos e noventa e três reais e cinco centavos), o que implicou na indisponibilidade no importe de R\$ 440.845,18 (quatrocentos e quarenta mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e dezoito centavos) para cobrir os créditos abertos.





Nesse ponto, a defesa justificou que essa diferença seria coberta pelos recursos provenientes do Termo de Convênio 2681/2022, celebrado com a Secretaria de Estado de Cultura, Esporte e Lazer – SECEL, no valor de R\$ 508.000,00 (quinhentos e oito mil reais), conforme descrito no Decreto 79/2022 (autorizado pela Lei 657/2022) (fls. 141/147 - Doc. 230836/2023).

Ocorre que, conforme demonstrado pela própria defesa, houve o ingresso dos recursos em 19/12/2022 (fls. 25 – Doc. 230836/2023), não havendo que se falar em frustração na arrecadação baseada na tendência.

Inobstante isso, em consulta ao sistema Aplic (peças de planejamento/ créditos adicionais financiados por excesso de arrecadação) é possível constatar que dos créditos adicionais abertos no valor de R\$ 8.055.593,05 (oito milhões, cinquenta e cinco mil, quinhentos e noventa e três reais e cinco centavos) foi efetiva mente empenhado o montante de R\$ 4.292.687,82 (quatro milhões, duzentos e noventa e dois mil, seiscentos e oitenta e sete reais e oitenta e dois centavos), conforme demonstrado no print a seguir:

É importante deixar claro que, embora esta Corte de Contas admita a abertura dos créditos adicionais por excesso de arrecadação considerando a tendência dos recebimentos de recursos provenientes dos convênios e contratos, 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.

Caso a arrecadação não ocorra, o gestor deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio orçamentário e financeiro das contas públicas.

Portanto, considerando que a abertura de crédito na fonte 700 foi pautada na tendência de arrecadação e na fonte 701 o valor empenhado foi inferior ao crédito aberto, acompanho a conclusão da unidade técnica pelo afastamento do subitem 6.1.

No tocante a **Fonte 621**, não houve abertura de créditos adicionais por Excesso de Arrecadação superior ao valor da Receita Realizada menos a Receita Prevista, isso porque, por se tratar de uma fonte de recursos que recebe recursos que utilizam de detalhamento, esse detalhamento deve ser considerado no cálculo.

O detalhamento das fontes de recursos são fundamentais para o acompanhamento e controle das finanças públicas, permitindo uma visão clara da origem e da aplicação dos recursos. Por se tratar de um recurso oriundo de detalhamento, os créditos abertos foram registrados como tal:

										TOTAL FONTE DE RECURSO		
										RS 0,00	RS 105.000,00	RS 0,00
Cód. 1.621.0000600	- Serviços Públicos de Saúde - Bloco Atenção Básica											
656/2022	01/01/2023	82/2023	26/10/2023	Créd Suplem	Excesso de arrecadação	1.621.0000600	- Serviços Públicos de Saúde - Bloco Atenção Básica			RS 0,00	RS 150.000,00	RS 0,00
656/2022	01/01/2023	83/2023	01/11/2023	Créd Suplem	Excesso de arrecadação	1.621.0000600	- Serviços Públicos de Saúde - Bloco Atenção Básica			RS 0,00	RS 400.000,00	RS 0,00
										TOTAL FONTE DE RECURSO		
										RS 0,00	RS 550.000,00	RS 0,00
Cód. 1.621.0000604	- Serviços Públicos de Saúde - Bloco Atenção de Média e Alta Complexidade Ambulatorial e Hospitalar											
656/2022	01/01/2023	83/2023	01/11/2023	Créd Suplem	Excesso de arrecadação	1.621.0000604	- Serviços Públicos de Saúde - Bloco Atenção de Média e Alta			RS 0,00	RS 200.000,00	RS 0,00
										TOTAL FONTE DE RECURSO		
										RS 0,00	RS 200.000,00	RS 0,00
Cód. 1.621.3110000	- Identificação das Transferências da União decorrentes de emendas parlamentares individuais											
656/2022	01/01/2023	61/2023	01/08/2023	Créd Suplem	Excesso de arrecadação	1.621.3110000	- Identificação das Transferências da União decorrentes de em			RS 0,00	RS 130.000,00	RS 0,00
										TOTAL FONTE DE RECURSO		
										RS 0,00	RS 130.000,00	RS 0,00

Ao trazer à tona a abertura de créditos adicionais suplementares devido ao excesso de arrecadação, é necessário utilizar o detalhamento das fontes de recursos tanto para fixar e controlar as despesas quanto para prever e arrecadar as receitas.

Dessa forma, o controle da disponibilidade de recursos para abertura de créditos por excesso de arrecadação deve ocorrer até o nível mais detalhado das fontes de recursos.

Ao considerarmos o detalhamento das fontes de recursos, podemos identificar as disponibilidades existentes para abertura de créditos, conforme demonstrado na imagem abaixo. Essa imagem ilustra a previsão de arrecadação da fonte de recursos 621, bem como o valor efetivamente arrecadado até o final do exercício de 2023.





Vale ressaltar que os valores previstos e arrecadados estão separados de acordo com o detalhamento da fonte de recursos:

Fonte de Recurso	Receita Prevista (a)	Receita Arrecadada (b)	% Arrecadado	Excesso de Arrecadação (e = b-a)	Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação (d)	Saldo para Crédito por Excesso de Arrecadação (e - c-d)
621 - Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes	R\$ 409.926,99	R\$ 1.244.967,62	304,52%	R\$ 836.140,64	R\$ 880.000,00	-R\$ 43.859,36
1.621.0000600 - Serviços Públicos de Saúde - Bloco Aten...	R\$ 0,00	R\$ 550.988,31	0,00%	R\$ 550.988,31	R\$ 550.000,00	-R\$ 988,31
1.621.0000604 - Serviços Públicos de Saúde - Bloco Aten...	R\$ 0,00	R\$ 200.000,00	0,00%	R\$ 200.000,00	R\$ 200.000,00	R\$ 0,00
1.621.3110000 - Identificação das Transferências da Unia...	R\$ 0,00	R\$ 133.912,39	0,00%	R\$ 133.912,39	R\$ 130.000,00	-R\$ 3.912,39
1.621.0000000 - Transferências Fundo a Fundo de Recurs...	R\$ 409.926,99	R\$ 360.068,92	88,07%	-R\$ 48.758,06		-R\$ 48.758,06

Analisando a imagem acima, fica claro distinguir que o excesso de arrecadação que se confirmou, ocorreu nos detalhamentos 0000600, 0000604 e 3110000 da fonte de recursos 621, tendo então a disponibilidade para a abertura de créditos que ocorreu através dos decretos 61/2023, 82/2023 e 83/2023.

Pode ser verificado que na fonte de recursos sem detalhamento, cuja esta não resultou em excesso, nenhum crédito foi aberto.

Quando há um excesso de arrecadação no detalhamento da fonte de recursos, mas não na fonte de recursos em si, isso significa que um segmento ou subdivisão específica dentro de uma determinada fonte de recursos arrecadou mais do que o previsto ou esperado. Enquanto a fonte de recursos em geral pode estar dentro das expectativas de arrecadação, o detalhamento específico mostra que uma categoria ou segmento específico gerou um excedente de recursos, nesse caso, oriundo das emendas parlamentares citadas acima.

Assim sendo, solicita-se que seja reconhecido como excesso de arrecadação o valor constante no detalhamento da fonte de recursos 621. Isso ocorre porque nesse detalhamento específico houve de fato um excesso de arrecadação.

É importante ressaltar que não houve abertura de créditos por excesso de arrecadação na fonte de recursos 621 sem detalhamento, uma vez que de fato, nesta fonte, o excesso não ocorreu.

Em casos análogos a este, tem sido entendimento do Tribunal de Contas o saneamento do apontamento, como ocorreu no processo 8.953-2/2022, relativo as Contas de Governo de 2022 do município de Campinápolis, onde em seu voto, o Relator, Conselheiro Guilherme Antonio Maluf, entende que o detalhamento deve ser analisado individualmente no cálculo do Excesso de Arrecadação:

A Defesa argumenta que se considerada a vinculação da descrição/detalhamento da fonte/destinação de recursos de código 311000, não haveria a ocorrência de abertura de créditos adicionais sem a existência de recursos disponíveis.

Analisando os argumentos apresentados pela defesa, verifica-se, de fato, uma arrecadação de R\$ 1.734.723,00 na fonte/destinação de recursos de codificação n.º 1600.311000, valor suficiente para cobrir a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação na fonte n.º 600, no total de R\$ 1.605.575,00.

Posto isso, embora o total arrecadado consolidado em toda a fonte n.º 600 não demonstre recurso suficiente para a abertura de créditos adicionais, individualmente, a fonte/destinação de recursos de codificação n.º 1600.311000, que é um detalhamento da fonte n.º 600, apresenta saldo satisfatório para os créditos abertos, razão pela qual dou por sanado o achado nesse tocante.

Dessa forma, tendo apresentado argumentos que validam o pedido ROGAMOS, de forma respeitosa, que o apontamento seja sanado em todas as suas fontes de recursos, pois fica explicado o motivo pelo qual os créditos foram abertos e que nenhum destes, comprometeu de forma orçamentária ou financeira o município.





74. Com base nos argumentos apresentados, a **equipe técnica** informou que, na **Fonte 601**: o ANEXO 01, mencionado pela defesa, não consta no rol de documentos enviados por ela às fls. 59 a 330; o Decreto nº 64/2023 também não consta nos autos, não consta no site do município, nem foi enviado no Sistema APLIC nas opções de consulta – informes mensais -Leis e Decretos – Lei 656/2022; não comprovou onde foi contabilizado o valor recebido de R\$ 105.000,00, pois na opção de consulta do APLIC – Receita Orçamentária, não foi possível identificar a contabilização desse valor, ao passo que no Anexo 10 – Comparativo da receita orçamentária, enviado nas contas de governo, consta na rubrica 1.7.2.3.50.0.1.12 - Receita Emenda Parlamentar Estadual nº 13/2023, o valor de R\$ 130.000,00, não constando nada sobre a Emenda Parlamentar 202340610008 – Professora Rosa Neide; não foi comprovado que o total empenhado de R\$ 69.774,70 tem relação com o créditos aberto e com o repasse de R\$ 105.000,00; e, não foi enviado documentos sobre o convênio no valor de R\$ 105.000,00.

75. Explica, então, que a correlação que a defesa apresenta entre a ausência de excesso de arrecadação e o saldo orçamentário ao término do exercício demonstrado no Quadro 6.3 – Execução Orçamentária por fonte X Superávit (exercício corrente) – inclusive RPPS, não procede, por se tratar de análises distintas, uma vez que no saldo apresentado no Quadro 6.3 já estão inclusos, na execução orçamentária, as despesas empenhadas com créditos e recursos do superávit financeiro do exercício anterior.

76. Assim, devido à ausência de informações, entendeu que o item não foi regularizado.

77. Sobre a **Fonte 621**, aduz que, comparando a imagem trazida pela defesa e os valores registrado nos detalhamentos nesta fonte, na opção de consulta do Sistema APLIC (peças de planejamento – créditos adicionais – créditos adicionais por excesso de arrecadação detalhados), constatou-se que, de fato, existem detalhamentos na fonte 621 que compensaram entre si os valores. Por esta razão, entendeu que o valor de R\$ 43.859,36 dos créditos suplementares abertos deixou de existir.

78. Sobre a **Fonte 669**, observou que: o ANEXO 02 mencionado pela defesa não consta no rol de documentos enviados por ela às fls. 59 a 330; o Decreto nº 73/2023, não consta nos autos, porém consta no site do município.

79. Assim, relata que, em razão de não ter havido repasse nem empenho de despesas nesta fonte, achado deixa de existir, seguindo a orientação do Boletim de Jurisprudência – TCE/MT, fevereiro 2014 a junho/2020, página 106, item 1.





80. Sobre a **Fonte 700**, observou que: o ANEXO 03 mencionado pela defesa não consta no rol de documentos enviados por ela às fls. 59 a 330; o Decreto nº 23/2023, consta no site do município; o Gestor não comprovou efetivamente a ausência de empenho por conta do valor de R\$ 309.238,50, nem se o valor permaneceu na conta bancária até o encerramento no ano de 2023.

81. Ainda, ponderou que outro fato a ser observado é que o valor de R\$ 309.238,50, informado pela defesa, é inferior ao montante dos créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis de excesso de arrecadação de R\$ 320.000,00, além de que o Decreto nº 23/2023 abriu créditos orçamentários na unidade Secretaria de Agricultura e a defesa encaminhou relatório da receita na fonte 700 como sendo receita de convênio Veículo Assistência Social.

82. Logo, dissera que a correlação que defesa apresenta entre a ausência de excesso de arrecadação e o saldo orçamentário ao término do exercício demonstrado no Quadro 6.3 – Execução Orçamentária por fonte X Superávit (exercício corrente) – inclusive RPPS, não procede, por se tratar de análises distintas, já que no saldo apresentado no Quadro 6.3 já estão inclusos, na execução orçamentária, as despesas empenhadas com créditos e recursos do superávit financeiro do exercício anterior.

83. Logo, devido à ausência e inconsistências de informações, concluiu que o item não foi regularizado.

84. Por fim, no que tange à **Fonte 701**, observou que: o ANEXO 04 mencionado pela defesa não consta no rol de documentos enviados por ela às fls. 59 a 330; e, o Decreto nº 33/2023 autorizado pela Lei nº 674/2023, consta no Sistema APLIC.

85. Assim, informa que se abriu créditos pelo Decreto nº 33/2023 no montante de R\$ 686.954,7 e, em razão de não ter havido repasse em 2023 nesta fonte por conta do convênio 1615/2021, conforme extratos bancários ainda com saldo em 30/06/2022, este achado deixa de existir, seguindo a orientação do Boletim de Jurisprudência – TCE/MT, fevereiro 2014 a junho/2020, página 106, item 1.

86. Ainda, revela que o Decreto nº 45/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 656/2022, não consta nos autos, porém, consta no site do município. Já o ANEXO 05, mencionado pela defesa, não consta no rol de documentos por ela enviados às fls. 59 a 330.

87. Portanto, concluiu que se abriu créditos pelo Decreto nº 45/2023, no montante de R\$ 98.353,45, sendo que os recursos foram creditados no dia 05/07/2023, na conta bancária 7380-6 Banco do Brasil Agência 3834-2





88. Entendeu, então, que a defesa confirma que realizou abertura de créditos no valor de R\$ 785.308,20, de acordo com os convênios acima citados, valor esse superior ao montante disponível de excesso de arrecadação de R\$ 40.364,48.

89. Logo, expôs que, como não houve o recebimento do valor de R\$ 686.954,75, o montante de créditos abertos sem fonte de recursos passou a ser de R\$ 57.988,97.

90. Ao final, descreve que o achado fica mantido, porém, com nova redação, passando o montante de créditos abertos para R\$ 482.988,87, nas seguintes fontes:

Fonte 601 – Transferência Fundo a Fundo recursos do SUS- Federal.
R\$ 105.000,00

Fonte 700 – Outras Transferências de Convênios ou Inst. Congêneres da União – R\$ 320.000,00;

Fonte 701 – Outras Transferências de Convênios ou Inst. Congêneres do Estado – R\$ 57.988,97

91. Pois bem.

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

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

Art. 167. São vedados:

[...]

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

[...]

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

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

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





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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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





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

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

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

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

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

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

83. A diferença positiva entre as receitas arrecadadas e as despesas realizadas, constatada durante o exercício, constitui fator atenuante da irregularidade caracterizada pela abertura de crédito adicional sem a concretização do excesso de arrecadação na respectiva fonte de recursos, desde que não configure desequilíbrio fiscal das contas públicas⁶.

84. Outrossim, no que se refere à abertura e controle na execução de créditos adicionais decorrentes da formalização de convênios no decorrer do exercício, a Corte de Contas possui o seguinte entendimento⁷:

Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Excesso de arrecadação estimado. Frustração na receita. Abertura de créditos e controle do saldo pelas emissões dos empenhos. 1. A assinatura de convênios no decorrer do exercício gera um “excesso de

⁶ Contas Anuais de Governo do Estado. Relator: Conselheiro Antonio Joaquim. Parecer Prévio nº 4/2015-TP. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. processo nº 8.176-0/2014.

⁷ Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto João Batista Camargo. Parecer Prévio nº 50/2019-TP. Julgado em 28/11/2019. Publicado no DOC/TCE-MT em 29/01/2020. Processo nº 16.725-8/2018.





arrecadação estimado” que pode ser utilizado como fonte para abertura de créditos adicionais, e, caso o repasse de recursos não se concretize, haverá a frustração na receita reestimada após firmado o convênio, que, contudo, não pode ser imputada ao gestor, pois nesse caso o repasse não se concretizou por motivos alheios à sua vontade, e, para todos os efeitos, os créditos adicionais foram abertos por excesso de arrecadação estimado dentro da tendência observada no exercício.

2. Os créditos decorrentes da assinatura de convênios no decorrer do exercício, sem que tenham sido previstos quando da elaboração do orçamento, devem ser abertos na totalidade dos valores autorizados pela lei, devendo o gestor controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no art. 59 da Lei nº 4.320/64 e na Resolução de Consulta nº 43/2008 do TCE/MT.

85. Quanto ao presente apontamento, é possível identificar que a defesa logrou êxito em demonstrar que não houve irregularidade nos créditos abertos nas Fontes 621 (R\$ 43.859,36), 669 (R\$ 135.518,43), e parcialmente na Fonte 701 (de R\$ 744.943,72 para R\$ 57.988,97), consoante análise minuciosa da equipe técnica.

86. Por outro lado, nas Fontes 601 (R\$ 105.000,00) e 700 (R\$ 320.000,00), a SECEX ponderou que o gestor não apresentou nenhum documento que corroborasse suas alegações, o que motivou a permanência dos achados, linha de raciocínio essa que o Parquet de Contas coaduna.

87. Logo, observa-se que ainda permaneceu a abertura de R\$ 482.988,97 (quatrocentos e oitenta e dois mil, novecentos e oitenta e oito reais e noventa e sete centavos) de créditos adicionais com indicação de recursos inexistentes oriundos de excesso de arrecadação, nas Fontes 601, 700 e 701, assim divididos:

Fonte 601 – Transferência Fundo a Fundo recursos do SUS- Federal.
R\$ 105.000,00;

Fonte 700 – Outras Transferências de Convênios ou Inst. Congêneres da União – R\$ 320.000,00;

Fonte 701 – Outras Transferências de Convênios ou Inst. Congêneres do Estado – R\$ 57.988,97.

87. Diante do exposto, o **Ministério Público de Contas opina pela manutenção da irregularidade**, uma vez que ainda restou uma parcela de créditos adicionais financiados por Excesso de Arrecadação sem a devida comprovação.

5) 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).





5.2) Houve abertura de créditos adicionais por conta de superávit financeiro no total de R\$ 2.342.405,76, sem recursos disponíveis, especificamente nas fontes 500, 540, 575 e 700 conforme demonstrado no quadro 2.3 do anexo 2 deste relatório. - Tópico - 3. 1. 3. 1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

92. Enfim, no **relatório preliminar**, os auditores identificaram a abertura de R\$ 2.342.405,76 (dois milhões, trezentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e cinco reais e setenta e seis centavos) de créditos adicionais com indicação de fonte de recursos inexistentes oriundas de superávit financeiro, nas seguintes Fontes 500, 540, 575 e 700.

93. Diante disso, a **defesa** assim esclareceu:

Razão da Manifestação de Defesa: Razão da Manifestação Prévia de Defesa:
Permissa vênia, muito embora o achado de auditoria possa transparecer que o Manifestante procedeu com a Abertura de Créditos Adicionais Suplementares sem a presença dos recursos em quantia suficiente, deve ser feita análise mais acurada do achado.

Sobre a fonte de financiamento Superávit Financeiro, o art. 43, § 1º, I da Lei nº 4.320/1964, dispõe que, *in verbis*:

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

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

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

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

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

Adicionalmente, o art. 42, da Lei nº. 4.320/1964, exige que os créditos adicionais sejam autorizados por lei e abertos por decreto executivo, sendo que a autorização para abertura de créditos suplementares pode constar na própria lei orçamentária, por força do § 8º do artigo 165 da CF/88.

O controle e a evidenciação de recursos por fontes é premissa inafastável a ser considerada para utilização desta fonte de recursos. Assim, até para que reste assegurado *equilíbrio financeiro* do órgão/entidade por ocasião da abertura de créditos adicionais, em respeito ao *princípio da gestão fiscal responsável*, deve-se realizar a análise de forma individualizada, uma vez que os recursos vinculados a uma finalidade específica devem ser destinados ao seu objetivo previsto.

De forma resumida, a disponibilidade para abertura de créditos adicionais por Superávit Financeiro Apurado em Exercício anterior deve ser realizada por decretos individualizados, autorizados por lei, podendo esta ser a própria LOA, e dependem de disponibilidade financeira e não comprometida por empenhos no exercício anterior ao de execução por fontes de recursos.

De acordo com os autos, 04 (quatro) Fontes de Recursos tiveram abertura de créditos por Superávit Financeiro realizadas sem recursos disponíveis, sendo estas a fonte 500, 540, 575 e 700.

Para melhor interpretação dos fatos, iremos tratar cada fonte de forma individualizada:





▢ **Fonte 500:**

De acordo com o quadro da disponibilidade financeira existente (Quadro 5.2 Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar) no relatório técnico das contas de governo de 2022 do município de Barão de Melgaço, onde estes demonstram o superávit que poderia ser utilizado em 2023 para financiamento de aberturas de crédito por superávit financeiro, o valor existente é de (-) R\$ 307.348,59:

Quadro 5.2 - Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar - Poder Executivo - Exceto RPPS (inclusive Intra)

Identificação dos Recursos	Disponibilidade de Caixa Bruta - Contas 11111, 11121, 11131, 11133, 11134 e 11135 (A)	RP Liquidados e Não Pagos - De Exercícios Anteriores (B)	RP Liquidados e Não Pagos - Do Exercício (C)	RP Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (D)	Demais Obrigações Financeiras 2188 e 2286 (E)	Insuficiência Financeira no Consórcio (F)	(N)Disponibilidade Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados (G) = A - B - C - D - E - F	RP a pagar Empenhados e não Liquidados do Exercício (H)	Disponibilidade de Caixa Líquida (Após a inscrição em Restos a Pagar Não Processados do Exercício) (I) = G - H
RECURSOS ORDINÁRIOS									
500 - Recursos não Vinculados de Impostos	R\$ 3.354.550,79	R\$ 1.263.132,43	R\$ 225.439,91	R\$ 1.773.813,99	R\$ 281.689,79	R\$ 0,00	-R\$ 209.525,34	R\$ 97.823,25	-R\$ 307.348,59

Ou seja, como demonstrado, não havia disponibilidade de caixa líquida que fornecia saldo para abertura de créditos decorrentes de superávit financeiro. Ocorre que quando foi realizado o encerramento do exercício de 2022 o município possuía empenhos que comprometiam o saldo da fonte 500, e a disponibilidade de Caixa Bruta do município era de R\$ 3.354.550,79.

Esses empenhos foram cancelados em 2023, no valor de R\$ 2.974.969,24:

Fonte de Recurso	Inscrito	Cancelado	Liquidado	Saldo a Liquidar	Pago	Saldo a Pagar
1.500.0000000	R\$ 773.549,88	R\$ 458.187,81	R\$ 95.021,25	R\$ 0,00	R\$ 227.735,12	R\$ 87.826,95
1.500.1001000	R\$ 2.517.861,32	R\$ 2.499.726,74	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.076,52	R\$ 17.038,08
1.500.1002000	R\$ 82.079,50	R\$ 17.054,69	R\$ 2.800,00	R\$ 0,00	R\$ 53.892,69	R\$ 11.132,12

Neste linear, a Resolução de Consulta nº 8/2016, normatiza que o cancelamento de restos a pagar não processados contribui para a formação do superávit financeiro, auferido 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.

Assim sendo, o montante de Restos a Pagar Não Processados Cancelados no montante de R\$ 2.974.969,24 é superior ao montante aberto de Créditos por Superávit Financeiro no valor de R\$ 1.160.958,67 constante em Quadro 3.3 Superávit Financeiro Exercício anterior X Créditos Adicionais Financiados por Superávit do relatório técnico preliminar:

FONTE (a)	DESCRIÇÃO DA FONTE DE RECURSO (b)	SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO - EXERCÍCIO ANTERIOR (c)	CRÉDITOS ADICIONAIS POR SUPERÁVIT FINANCEIRO (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS ABERTOS SEM RECURSOS DISPONÍVEIS (R\$) =SE(C<0;D;SE(C)=0;0;(D-C))
Superávit/Déficit Financeiro X Créditos Adicionais por Superávit				
500	Recursos não Vinculados de Impostos	-R\$ 305.864,89	R\$ 1.160.958,67	R\$ 1.160.958,67

Em casos análogos a estes, o TCE tem entendido pelo afastamento do achado, assim como procedeu no **Voto do Relator Sérgio Ricardo de Almeida, no Processo nº 8.872-2/2022, relativo as Contas de Governo de 2022 da Prefeitura de Lucas do Rio Verde, in verbis:**

(...)

120. De início, cabe destacar que os recursos disponibilizados por meio da apuração de superávit financeiro, para fins de lastrear a autorização e abertura de créditos adicionais, devem ser calculados a partir das informações constantes do Balanço Patrimonial do exercício anterior (§1º do art. 43 da Lei nº 4.320/64) e considerar cada fonte de recursos individualmente, sendo legalmente vedada a utilização de valores superiores àqueles apurados.





121. É preciso considerar, ainda, que os recursos oriundos de fontes vinculadas somente podem ser utilizados para a autorização/ abertura de créditos adicionais relacionados à sua respectiva destinação.

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

123. No caso dos autos, coaduno com a Equipe Técnica e com o Ministério Público de Contas em afastar a presente irregularidade, tendo em vista que a abertura de créditos adicionais apontada (fonte 501), supostamente sem recursos disponíveis¹¹, revestiu-se de legalidade, na medida em que havia saldo de superávit dessa fonte, devido ao valor do cancelamento de restos a pagar não processados do exercício de 2021.

124. Nesse sentido, insta colacionar o entendimento firmado por esta Corte de Contas quanto a possibilidade do valor atinente ao cancelamento de restos a pagar contribuir para a formação do superávit financeiro, apurado por fonte de recursos, vejamos: RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 8/2016 – TP PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPO NOVO DO PARECIS. CONSULTA. 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.

125. Dessa forma, em atenção à documentação apresentada pela defesa e conforme minuciosa análise realizada pela Unidade Técnica, anuída pelo MPC, verificasse que o valor a ser considerado de restos a pagar cancelados para compor o superávit financeiro de 2022 deve ser de R\$ 171.709,04.

126. Assim sendo, o referido montante é suficiente para subsidiar a abertura de créditos adicionais em exame (fonte 501), no valor total de R\$ 126.286,57, razão pela qual não há que se falar em insuficiência de saldo de superávit dessa fonte.

127. Desse modo, considero sanada a presente irregularidade, visto que o Gestor comprovou a existência de recurso disponível para a abertura de créditos adicionais da referida fonte.

Logo, restando comprovado que havia disponibilidade financeira em caixa no exercício anterior, e que os empenhos que comprometiam o saldo da fonte 500 em 2022 foram cancelados durante o exercício de 2023, seguindo o que normatiza a Resolução de Consulta nº 8/2016, **ROGAMOS** pelo afastamento do presente apontamento relativo a fonte 500.

☐ **Fonte 540:**

De acordo com o quadro da disponibilidade financeira existente (Quadro 5.2 Disponibilidade de Caixa e Restos a Pagar) no relatório técnico das contas de governo de 2022 do município de Barão de Melgaço, onde estes demonstram o superávit que poderia ser utilizado em 2023 para financiamento de aberturas de crédito por superávit financeiro, o valor existente é de R\$ 20.077,53:

Identificação dos Recursos	Disponibilidade de Caixa Bruta - Contas 11111, 11121, 11131, 11133, 11134 e 11135 (A)	RP Liquidados e Não Pagos - De Exercícios Anteriores (B)	RP Liquidados e Não Pagos - Do Exercício (C)	RP Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (D)	Demais Obrigações Financeiras 2188 e 2288 (E)	Insuficiência Financeira no Consórcio (F)	(In)Disponibilidade Caixa Líquida antes da inscrição dos RP não processados (G) = A - B - C - D - E - F	RP a pagar Empenhados e não Liquidados do Exercício (H)	Disponibilidade de Caixa Líquida (Após a Inscrição em Restos a Pagar Não Processados do Exercício (I)) = G - H
----------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------	----------------------------------------------	-------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------	-------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------





540 - Transferências do FUNDEB Impostos e Transferências de Impostos	R\$ 303.520,08	R\$ 12.350,49	R\$ 127.899,05	R\$ 0,00	R\$ 143.193,01	R\$ 0,00	R\$ 20.077,53	R\$ 0,00	R\$ 20.077,53
----------------------------------------------------------------------	----------------	---------------	----------------	----------	----------------	----------	---------------	----------	---------------

Inicialmente fica evidente que o município realizou abertura de créditos no montante de R\$ 71.198,45, estando esse superior em R\$ 51.120,92 ao montante disponível, conforme descrito em relatório técnico preliminar Quadro 3.3 Superávit Financeiro Exercício anterior X Créditos Adicionais Financiados por Superávit do relatório técnico preliminar:

FONTE (a)	DESCRIÇÃO DA FONTE DE RECURSO (b)	SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO - EXERCÍCIO ANTERIOR (c)	CRÉDITOS ADICIONAIS POR SUPERÁVIT FINANCEIRO (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS ABERTOS SEM RECURSOS DISPONÍVEIS (R\$) =SE(C<0;D;SE(C=D;0;(D-C)))
-----------	-----------------------------------	-------------------------------------------------------	--------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------

540	Transferências do FUNDEB Impostos e Transferências de Impostos		R\$ 20.077,53	R\$ 71.198,45	R\$ 51.120,92
-----	----------------------------------------------------------------	--	---------------	---------------	---------------

Mas destacamos que deste montante aberto, **apenas R\$ 19.526,76 foram empenhados**, ou seja, embora o município tenha realizado a abertura superior a sua disponibilidade, o gestor não realizou despesas superiores a disponibilidade:

Fonte de Recurso - Grupo	Despesa Fixada	Créditos Adicionais	Dotação Atualizada	% Variação LOA	Empenhado	% Executado	Saldo Disponível
540 - Transferências do FUNDEB Impostos e Trans...	R\$ 0,00	R\$ 71.198,45	R\$ 71.198,45		R\$ 19.526,76	27,43%	R\$ 51.671,69
Total	R\$ 0,00	R\$ 71.198,45	R\$ 71.198,45		R\$ 19.526,76	27,43%	R\$ 51.671,69

A abertura de crédito em questão não gerou nenhum déficit financeiro, ficando o saldo orçamentário aberto a maior disponível ao final do exercício. Assim sendo, entendendo que o gestor visualizou a abertura de crédito a maior do que sua disponibilidade, realizou o controle da despesa e não efetuou despesas superior a disponibilidade existente, rogamos pelo afastamento do apontamento da fonte 540 uma vez que nenhum dano ao erário foi gerado.

□ Fonte 575:

Quando no fechamento do balanço de 2022, a conta bancária 672003-0, que é proveniente de repasses de convenios, ficou de forma indevida com seu saldo bancário registrado na fonte de recursos 500, conforme pode ser verificado na imagem abaixo:

DEMONSTRATIVO DE SALDOS DE CONTAS BANCÁRIAS/CAIXA

No dia 31 de dezembro de 2022 foi realizada a conferência dos saldos bancários e de caixa, sendo totalizada para o próximo mês a quantia de R\$ 735.914,02 SETECENTOS E TRINTA E CINCO MIL NOVECENTOS E CATORZE REAIS E DOIS CENTAVOS conforme demonstrados na relação abaixo discriminada.

Data do Demonstrativo: 31/12/2022

C. Redu.	Núm. da Conta	Descrição	Tipo	Vinculada	Saldo
211	672003-0	CEF - 672003-0 BARAO DE MELGACO PREF	Aplicação financeira	Não	R\$ 735.914,02
	1.500.0000000	Recursos não Vinculados de Impostos			R\$ 671.788,48
	1.569.0000000	Outras Transferências de Recursos do FNDE			R\$ 60.954,15
	1.701.0000000	Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres dos Estados			R\$ 3.171,39

Contas Movimento: R\$ 0,00	Aplicação Financeira R\$ 735.914,02	Caixa: R\$ 0,00
Contas Vinculadas: R\$ 0,00	Contas Arrecadação: R\$ 0,00	Total Banco: R\$ 735.914,02
Total: R\$ 735.914,02		

Quando verificado tal situação o município procedeu com a abertura de crédito no seu verdadeiro teor, respeitando assim a fonte de recursos correta (575), e deixando de abrir o saldo na fonte 500.

Ou seja, a conta bancária possuía disponibilidade financeira em 31/12/2022, e caso o saldo dela estivesse na sua fonte de recursos correta, no caso a fonte 575, a abertura de créditos sem disponibilidade não teria ocorrido.

Embora a fonte 500 não apresentasse saldo disponível de superávit financeiro, conforme dito anteriormente, as aberturas de crédito se basearam na Reso lução de Consulta 8/2016, onde através de cancelamento de restos a pagar não processados, o município procedeu com a abertura de créditos no valor R\$ 1.160.958,67, bastante inferior ao montante cancelado de R\$ 2.974.969,24. O montante de R\$ R\$ 671.788,48 registrado na conta





bancária 672003-0 na fonte 500 não seria suficiente para que os cancelamentos de restos a pagar não processados não fossem suficientes para as aberturas de crédito na fonte 500 e 575.

Assim sendo, solicitamos que a fonte 575 também seja SANADA quanto da abertura de crédito por superávit financeiro sem disponibilidade existente, pois além de tudo o dito, ao término do exercício de 2023, não ficou configurado déficit financeiro na fonte, tendo o gestor controlado a disponibilidade da fonte de recursos.

□ **Fonte 700:**

Assim como ocorreu na fonte 500, o recurso utilizado para abertura de crédito utilizando como fonte de financiamento o Superávit Financeiro apurado em exercício anterior ocorreu por intermédio de Cancelamentos de Restos a Pagar Não Processados em 2023 seguindo as orientações da Resolução de Consulta 8/2016.

Para melhor entendimento, em 2023, o município cancelou de Restos a Pagar Não Processados oriundos da fonte 700 o montante de R\$ 430.686,67, decorrente dos empenhos 3473/2020 no valor de R\$ 429.000,00 e 2876/2021 no valor de R\$ 1.686,67.

Foi utilizando como base de financiamento os cancelamentos de restos a pagar não processados, que o município procedeu com a realização da abertura de crédito decorrente de superávit financeiro de R\$ 400.000,00. Inferior ao montante cancelado.

Assim sendo, assim como rogado pelo saneamento do apontamento em questão, solicitamos que a fonte 700 também seja sanada, pois em casos análogos, o entendimento do TCE tem sido pelo saneamento do apontamento, assim como citado anteriormente no voto das Contas de Governo do município de Lucas do Rio Verde no processo 8.872-2/2022.

Tendo assim sido apresentado os fatos que comprovam que não houveram abertura de crédito que causaram danos ao erário, e que o município, embora o tenha aberto créditos sem disponibilidade em Balanço do Exercício anterior, abriu utilizando como base a resolução de consulta 8/2016, onde o cancelamentos dos restos a pagar financiaram a abertura dos créditos, ROGA-SE pelo afastamento das 04 (quatro) fontes de recursos.

94. A **equipe de auditores**, por sua vez, revela que, na **Fonte 500**, a defesa buscou apoio ao que determina a Resolução de Consulta nº 8/2016, de que o cancelamento de restos a pagar não processados contribui para a formação do superávit financeiro, auferido por fonte de recursos, podendo os valores correspondentes serem utilizados para abertura de créditos suplementares ou especiais logo após o cancelamento.

95. Contudo, a SECEX aponta que a imagem trazida pela defesa, sobre os valores cancelados, no montante de R\$ 2.974.969,24, não traz informações que pudessem comprovar sua veracidade, pois não informou os empenhos cancelados; não informou os credores; o que inviabilizou a busca feita no Sistema APLIC, conforme imagem no Apêndice C do Relatório Conclusivo.

96. Todavia, revela que, na consulta feita no Sistema APLIC (informes mensais - Restos a Pagar - Restos a Pagar Não Processados), consta o montante cancelado de





R\$ 2.497.539,93 no período de 2015 a 2022, afirmando ser pouco expressivo os valores de 2022.

97. Sobre a **Fonte 540**, expõe que a defesa reconheceu que a administração municipal abriu créditos no montante de R\$ 71.198,45, estando esse superior em R\$ 51.120,92 ao montante disponível, ou seja, sem disponibilidade financeira.

98. Explica, ainda, quanto a afirmação de defesa de que, do montante de créditos abertos, apenas R\$ 19.526,76 foram empenhados, que não procede essa justificativa, pois o valor dos créditos abertos sem disponibilidade na fonte 540, foi de R\$ 51.120,92, sendo que a própria defesa reconheceu o fato, além de que o valor empenhado de R\$ 19.526,76 não integraria o montante de R\$ 51.120,92.

99. Sobre a **Fonte 575**, a equipe técnica aduziu que, o registro indevido do saldo da conta bancária 672003-0 na fonte 500, por ocasião do fechamento do balanço de 2022, poderia ter sido corrigido no início do ano de 2023, ou logo que verificado tal situação, antes da abertura de créditos adicionais.

100. Contudo, esclarece que a defesa não comprovou nem informou qual convênio originou esse repasse e, portanto, a situação da fonte 500 não foi regularizada conforme análise.

101. Ao final, sobre a **Fonte 700**, manifesta que a defesa se utilizou de Cancelamentos de Restos a Pagar Não Processados em 2023, da Fonte 700, no montante de R\$ 430.686,67, decorrente dos empenhos 3473/2020, no valor de R\$ 429.000,00, e 3876/2021, no valor de R\$ 1.686,67, totalizando R\$ 430.686,67.

102. No entanto, explana que o inciso I do §1º do art. 43 da Lei 4320/64, define que a fonte superávit financeiro para abertura de créditos adicionais é o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, que neste caso é 2022.

103. Logo, clarifica que os cancelamentos trazidos pela defesa é de 2021 e 2020, ou seja, estão em desacordo com a definição contida no inciso I do §1º do art. 43 da Lei 4320/64 e com o item 120 do voto do Relator Sérgio Ricardo de Almeida, no Processo nº 8.872-2/2022, relativo as Contas de Governo de 2022 da Prefeitura de Lucas do Rio Verde, transcrito pela própria defesa.

104. Em sendo assim, concluiu a análise, mantendo o achado, em razão de não terem sido regularizados os fatos detectados (indisponibilidade financeira) nas fontes dos créditos abertos por superávit financeiro.





105. Após a leitura dos argumentos de defesa e análise técnica, o **Ministério Público de Contas** converge com a unidade de instrução e **opina pela manutenção do presente achado.**

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

107. Os recursos disponibilizados por meio da apuração de superávit financeiro, para fins de lastrear a autorização e abertura de créditos adicionais, devem ser calculados a partir das informações constantes do Balanço Patrimonial do exercício anterior (§1º do art. 43 da Lei nº 4.320/64) e considerar cada fonte de recursos individualmente, sendo legalmente vedada a utilização de valores superiores àqueles apurados.

108. É preciso considerar, ainda, que os recursos oriundos de fontes vinculadas somente podem ser utilizados para a autorização/abertura de créditos adicionais relacionados à sua respectiva destinação.

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

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

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

111. No caso dos autos, a equipe técnica apurou que a defesa não conseguiu comprovar a regularidade dos créditos adicionais abertos nas Fontes 500, 540, 575 e 700, o que contraria o art. 167, II e V, da Constituição Federal, e art. 43, da Lei nº 4.320/1964.

112. Como bem assentou a equipe de auditores, a defesa não logrou êxito em demonstrar cabalmente a existência de disponibilidade financeira nas fontes de recursos





citadas, revelando a irregularidade na abertura dos respectivos créditos adicionais por conta de superávit financeiro.

113. Diante do exposto, o **Ministério Público de Contas** entende que a **irregularidade deve ser mantida** em razão da constatação de abertura irregular de créditos adicionais por superavit financeiro à conta de recursos inexistentes nas Fontes 500, 540, 575 e 700, no montante total de R\$ 2.342.405,76 (dois milhões, trezentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e cinco reais e setenta e seis centavos).

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

2.1.2. Da posição financeira, orçamentária e patrimonial

115. As peças orçamentárias do Município são as seguintes:

Plano Plurianual (2022/2025) - PPA	Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO	Lei Orçamentária Anual - LOA
Lei Municipal nº 593/2021	Lei Municipal nº 655/2022	Lei Municipal nº 656/2022

116. A Lei Orçamentária Anual (LOA) estimou a receita e fixou a despesa em R\$ 48.700.000,00 (quarenta e oito milhões e setecentos mil reais), dos quais R\$ 33.394.944,73 (trinta e três milhões, trezentos e noventa e quatro mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e setenta e três centavos) foram destacados ao orçamento fiscal; e R\$ 15.305.055,27 (quinze milhões, trezentos e cinco mil e cinquenta e cinco reais e vinte e sete centavos) foram destacados ao orçamento da seguridade social, conforme determina o art. 165, §5º, da CF. Não houve orçamento de investimentos.

117. No decorrer da execução orçamentária, entretanto, em razão da abertura de créditos adicionais e anulações de dotações, o Orçamento Final passou a ser de R\$ 58.573.877,35 (cinquenta e oito milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e setenta e sete reais e trinta e cinco centavos).

118. O laudo preliminar de auditoria informou, ainda, que não houve autorização para abertura de créditos adicionais ilimitados, em observância ao art. 167, VII, da Constituição Federal.





119. Ademais, observou-se que os créditos adicionais suplementares e especiais foram abertos com prévia autorização legislativa e por decreto do Poder Executivo, em observância ao art. 167, V, da Constituição Federal e art. 42 da Lei nº 4.30/64.

120. Além disso, o relatório preliminar informou que houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de excesso de arrecadação e superávit financeiro, em violação ao art. 167, II e V, da Constituição Federal e ao art. 43, §1º, da Lei nº 4.320/64, o que gerou a irregularidade FB03, já analisada e mantida.

121. Por fim, em relação às peças orçamentárias, não consta na LOA autorização para transposição, remanejamento e transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, em atendimento ao princípio da exclusividade (art. 165, §8º, CF/1988).

2.1.2.1. Da execução orçamentária

122. Com relação à execução orçamentária, o Ministério Público de Contas destaca as seguintes informações obtidas pela unidade instrutiva:

Quociente de execução da receita (exceto intraorçamentária) (QER) – 0,7955	
Receita prevista: R\$ 49.191.892,57	Receita arrecadada: R\$ 39.130.112,59

Quociente de execução de despesa (QED) – 0,7360	
Despesa autorizada: R\$ 55.642.131,27	Despesa realizada: R\$ 40.950.680,04

Quociente do Resultado da Execução Orçamentária (QREO) – 1,001	
Receita Orçamentária Arrecadada Consolidada Ajustada: R\$ 36.724.390,86	Despesa Orçamentária Empenhada Consolidada Ajustada: R\$ 42.275.402,68
Despesa Consolidada – Créditos Adicionais: R\$ 5.556.465,02	

123. Os resultados indicam que a receita arrecadada foi **menor** que a receita prevista, ocorrendo **déficit de arrecadação**. Além disso, a despesa realizada foi **menor** do que a autorizada, acarretando **economia orçamentária**.





124. De acordo com o relatório técnico, levando-se em consideração os valores ajustados para as receitas e despesas, tem-se que a receita arrecadada foi **maior** que a despesa realizada, o que demonstra a existência de **superávit orçamentário de execução**.

2.1.2.2. Dos restos a pagar

125. Com relação à inscrição em restos a pagar, verifica-se que, no exercício sob análise, houve inscrição de R\$ 281.129,66 (duzentos e oitenta e um mil, cento e vinte e nove reais e sessenta e seis centavos), enquanto a despesa consolidada empenhada totalizou R\$ 43.859.262,23 (quarenta e três milhões, oitocentos e cinquenta e nove mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte e três centavos).

126. Destas informações, infere-se que para cada R\$1,00 de despesa empenhada, foram inscritos aproximadamente R\$ 0,0064 em restos a pagar.

127. Em relação ao quociente de disponibilidade financeira (QDF), consta que para cada R\$1,00 (um real) de restos a pagar inscritos, há R\$ 6,0394 de disponibilidade financeira, indicando a existência de recursos financeiros suficientes para pagamento de restos a pagar processados e não processados, o que demonstra equilíbrio financeiro, em consonância ao que estabelece o §1º do art. 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1.2.3. Dívida Pública

128. O art. 3º, II, da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, estabelece, no caso dos Municípios, que a Dívida Consolidada Líquida (DCL) não poderá exceder a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida (RCL). Apurou-se que o Quociente do Limite de Endividamento (QLE) foi **zero** no exercício sob análise, portanto dentro do limite legal.

129. Outrossim, verificou-se que o montante global das operações realizadas no exercício financeiro **respeitou o limite máximo de 16%** da receita corrente líquida, em observância ao que dispõe o art. 7º, I, da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, o que pode ser observado da análise do Quociente da Dívida Pública Contratada (QDPC), que indicou que **não houve** contratação de dívida no exercício.

130. Por fim, quanto ao respeito ao limite máximo de 11,5% para despesas realizadas no exercício com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar estabelecido pelo art. 7º, II, da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal,





verifica-se que o Quociente de Dispêndio da Dívida Pública (QDDP) foi de **0,0054**, indicando que os dispêndios da dívida pública efetuados estão dentro dos limites estabelecidos.

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

2.1.2.4. Limites constitucionais e legais

132. Cabe analisar a observância, pelo gestor, de alguns aspectos importantes durante o exercício, relativos à execução de atos de governo.

133. Os percentuais mínimos legais exigidos pela norma constitucional estão consignados na tabela abaixo, conforme informações extraídas dos autos do feito epigrafado, senão vejamos:

Aplicação em Educação e Saúde		
Exigências Constitucionais	Valor Mínimo a ser aplicado	Valor Efetivamente Aplicado
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	25,00% (art. 212, CF/88)	38,61%
Saúde	15,00% (artigos 158 e 159, CF/88)	22,00%
Aplicação mínima com recursos do FUNDEB		
FUNDEB (Lei 11.494/2007) Profissionais do Magistério da Educação Básica	70% (art. 212-A, XI, CF/88)	103,09%
Despesas com Pessoal art. 18 a 22 LRF – RCL		
Gasto do Executivo	54% (máximo) (art. 20, III, “b”, LRF)	62,44%⁸
Gasto do Poder Legislativo	6,00% (art. 20, III, “a”, LRF)	2,26%
Gasto total do Município	60% (art. 19, III, LRF)	67,65%

134. Depreende-se que o governante municipal cumpriu o requisito constitucional na aplicação de recursos mínimos para a Saúde e Educação, bem como

⁸ O valor constante no relatório técnico preliminar e que foi mantido no relatório técnico de defesa é 62,78% da RCL, sendo que o valor de 62,44% decorreu da análise do MPC.





respeitou o percentual mínimo de aplicação de recursos do FUNDEB na valorização dos profissionais do magistério da educação básica.

135. Na espécie, rememore-se que o valor consignado pela **unidade instrutiva para os Gastos do Executivo com Pessoal é de 62,78%** da RCL, sendo que o valor de **62,44%** decorre da análise do Ministério Público de Contas, que retirou dos gastos de pessoal as despesas referentes aos cargos extintos e aos agentes comunitários de saúde, conforme tratado na irregularidade AA04.

2.1.3. Realização dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual

136. Para o estudo da previsão e execução dos programas de governo, sob a ótica da execução orçamentária, a equipe técnica deste Tribunal de Contas elaborou o Quadro 5.3 de seu relatório preliminar.

137. A previsão orçamentária **atualizada** da LOA para os programas foi de R\$ 58.573.877,35 (cinquenta e oito milhões, quinhentos e setenta e três mil, oitocentos e setenta e sete reais e trinta e cinco centavos), sendo que o montante efetivamente executado soma R\$ 43.859.262,23 (quarenta e três milhões, oitocentos e cinquenta e nove mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte e três centavos), o que corresponde a **74,87%** da previsão orçamentária.

2.1.4. Observância do Princípio da Transparência

138. No que concerne à observância do princípio da transparência, ressalta-se que o relatório preliminar de auditoria consignou que houve realização de audiências públicas durante o processo de elaboração e discussão das peças orçamentárias, bem como elas foram divulgadas em meios oficiais, em observância ao art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

139. Além disso, apurou-se que foi realizada a audiência pública para elaboração e discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

140. Ainda, apurou-se que a Lei Orçamentária para o exercício de 2023, destacou em seu texto os recursos dos orçamentos fiscal e seguridade social, conforme determina o art. 165, §5º, da Constituição Federal.

141. Verificou-se, também, que os anexos obrigatórios que integram a Lei de Diretrizes Orçamentárias, referentes ao exercício de 2023, foram publicados em meio





oficial e divulgados na Portal da Transparência da Prefeitura, em conformidade com o art. 37 da CF/88 e art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000.

142. Ademais, a equipe de autoria pontuou que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo foram colocadas à disposição dos cidadãos na Câmara Municipal e no órgão técnico responsável por sua elaboração, conforme determina o art. 49 da Lei de Responsabilidade.

143. Por fim, o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre foi avaliado em audiência pública na Câmara Municipal, conforme o art. 9º, §4º, da LRF.

2.1.5. Índice de Gestão Fiscal

144. Com relação ao Índice de Gestão Fiscal dos Municípios – IGFM⁹, seu objetivo é estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que mensuram a qualidade da gestão pública.

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

2.2. Contas Anuais de Governo – Previdência

146. O relatório técnico preliminar unificou a abordagem dos temas gerais das contas de governo e do Regime Próprio de Previdência dos Servidores do Município (RPPS).

147. Especificamente sobre o RPPS, a unidade instrutiva informou que os servidores efetivos do município estão vinculados ao regime próprio de previdência social (RPPS) e os demais ao regime geral (INSS).

148. A unidade instrutiva identificou, também, que as contribuições previdenciárias dos segurados e patronais devidas ao RPPS estão adimplidas.

149. Da mesma sorte, em consulta ao CADPREV, constatou-se que os parcelamentos com o RPPS estão em dia, consoante analisado na irregularidade DB09, sanada.

⁹ - Criado pela Resolução Normativa nº 29/2014 TCE/MT.





150. Por fim, demonstrou-se que a municipalidade possui o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) emitido pelo MPAS ao RPPS, art. 7º, Lei nº 9.717/98 e Portaria MPS nº 204/08.

3. MANIFESTAÇÃO MINISTERIAL

3.1. Análise Global

151. Diante da natureza dos apontamentos levantados nestas contas anuais de governo, o **Ministério Público de Contas** entende que elas merecem a emissão de **parecer prévio CONTRÁRIO à aprovação**.

152. Conforme relatado nos autos, verificou-se que o Município de Barão de Melgaço realizou gastos com pessoal em 62,44% da RCL, em violação direta ao art. 20, III, da LRF. Esse percentual levou em consideração os gastos com RSM Serviços Médicos, no valor de R\$ 3.230.426,25 (três milhões, duzentos e trinta mil, quatrocentos e vinte e seis reais e vinte e cinco centavos).

153. No entanto, o Ministério Público de Contas retirou do cômputo da respectiva DTP os gastos com os cargos comprovadamente extintos, assim como aqueles realizados com os agentes comunitários de saúde, em função do princípio *in dubio pro reo*, conforme detalhadamente exposto acima.

154. Em sendo assim, uma vez que a Prefeitura desrespeitou claramente o art. 20, III, da LRF, o que é um fato gravíssimo, e não havendo atenuantes, no presente caso, a serem considerados, não resta alternativa senão opinar pela emissão de Parecer Prévio CONTRÁRIO à aprovação das contas de governo, referentes ao exercício de 2023.

155. No mais, é forçoso reconhecer que, a despeito das irregularidades graves que não foram saneadas, o agente político, de maneira geral, foi diligente ao aplicar os recursos nas áreas sociais.

156. Com relação ao cumprimento das recomendações sugeridas nos exercícios anteriores, a equipe técnica consigna que nas Contas de Governo atinentes ao exercício de 2022 (Processo nº 8.999-0/2022), que as recomendações apenas a recomendação I foi atendida, sendo as demais reincidentes, motivo pelo qual merecem ser renovadas.

157. Com relação ao cumprimento de recomendações sugeridas nas contas de 2021 (Processo nº 41.279-1/2021), é possível observar que o gestor foi diligente nas





recomendações “a”, “c”, “e” e “f”, sendo reincidente nas demais recomendações, o que clama pela renovação de todas as recomendações.

158. Pelas razões acima alinhavadas, como nestes autos a competência do Tribunal de Contas é restrita à emissão de Parecer Prévio, cabendo o julgamento de tais contas ao Poder Legislativo Municipal, a **manifestação deste *Parquet* de Contas** encerra-se com a sugestão para emissão de **parecer CONTRÁRIO à aprovação das presentes contas de governo.**

3.2. Conclusão

159. Por todo o exposto, levando-se em consideração o que consta nos autos, o **Ministério Público de Contas**, instituição permanente e essencial às funções de fiscalização e controle externo do Estado de Mato Grosso (art. 51, da Constituição Estadual), no uso de suas atribuições institucionais, **opina:**

a) pela emissão de **parecer prévio CONTRÁRIO à aprovação das Contas Anuais de Governo da Prefeitura Municipal de Barão de Melgaço**, referentes ao exercício de 2023, sob a administração do **Sr. Josimar Marques Barbosa**, com fundamento nos arts. 26 e 31 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), 185 do Regimento Interno TCE/MT (Resolução Normativa nº 16/2021), e art. 4º da Resolução TCE/MT nº 01/2019;

b) pela **manutenção** das irregularidades AA04 (1.1), DB99 (3.1), FB03 (5.1 e 5.2), e **saneamento** das irregularidades DB09 (2.1) e FB02 (4.1);

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

c.1) **observe** os limites de despesas com pessoal constantes da Lei Complementar nº 101/2000, sobretudo aqueles constantes no art. 19, III e no art. 20, III, b, da LRF;

c.2) **proceda** as medidas efetivas visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

c.3) as despesas inscritas em restos a pagar processados ou não processados **sejam precedidas** da verificação quanto à existência de disponibilidade financeira;





c.4) **observe** o dispositivo constitucional exposto no art. 167 da Constituição Federal c/c o art. 43 da Lei nº 4.320/1964, evitando a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes.

É o parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 04 de outubro de 2024.

(assinatura digital)¹⁰

WILLIAM DE ALMEIDA BRITO JÚNIOR
Procurador-geral de Contas Adjunto

¹⁰. 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.

