



PROCESSOS NºS	: 53.812-4/2023 (PRINCIPAL), 46.102-4/2023, 182.239-0/2024, 45.703-5/2022 E 62.643-0/2023 (APENSOS)
PRINCIPAL	: PREFEITURA MUNICIPAL DE BARÃO DE MELGAÇO
RESPONSÁVEL	: MARGARETH GONÇALVES DA SILVA – PREFEITA
ADVOGADO	: EDMILSON VASCONCELOS DE MORAES – OAB MT Nº 8.548 RANIELE SOUZA MACIEL – OAB/MT Nº 23.424
ASSUNTO	: CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL – EXERCÍCIO DE 2023
RELATOR	: CONSELHEIRO CAMPOS NETO

RAZÕES DO VOTO

53. Primeiramente, cabe enfatizar que os artigos 210 da Constituição Estadual, 1º, inciso I, 26 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 – Lei Orgânica do TCE/MT (LC nº 269/2007), 5º, I, da Lei Complementar Estadual nº 752/2022 (Código de Processo de Controle Externo do Estado de Mato Grosso) e 1º, I, da Resolução Normativa nº 16/2021 (Regimento Interno do TCE/MT – RITCE/MT), estabelecem a competência deste Tribunal de Contas para emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos Municipais.

54. Nesse âmbito, também cumpre dizer que as contas anuais de governo municipal, conforme conceitua o artigo 2º da Resolução Normativa nº 1/2019-TP - TCE/MT, *“representam o exercício das funções políticas dos governantes, consubstanciando-se no conjunto de informações que abrangem, de forma consolidada: o planejamento, a organização, a direção, a execução e o controle dos orçamentos de todos os poderes, órgãos, fundos e entidades da administração indireta integrantes de cada ente federado”*.

55. Feitas essas considerações prévias e após apreciar o posicionamento técnico da 1ª Secex, a defesa apresentada, as alegações finais¹ e os pareceres do Ministério Público de Contas², passo ao exame das **contas anuais de governo do exercício de 2023**, da Prefeitura Municipal de **Barão de Melgaço**, sob a responsabilidade da Prefeita Municipal, Sra. **Margareth Gonçalves da Silva**.

¹ A gestora, nas suas alegações finais, apresentou fundamentos para rebater, exclusivamente, as irregularidades que não foram sanadas.

² Emitidos antes e posteriormente às alegações finais. Portanto, ao comentar sobre a manifestação do Ministério Público de Contas acerca das irregularidades, esta relatoria irá considerar os dois pronunciamentos





1. DAS IRREGULARIDADES

56. Conforme já consignado no relatório deste voto, a 1ª Secretária de Controle Externo discriminou em **seu Relatório Técnico Preliminar a ocorrência de 5 (cinco) irregularidades com 6 (seis) subitens**. Após exame da defesa apresentada pela gestora, a equipe de auditoria concluiu pela **permanência de 3 (três) irregularidades**, com 4 (quatro) subitens, **sendo 1 (uma) gravíssima e 2 (duas) graves**.

57. O Ministério Público de Contas convergiu com o entendimento da equipe de auditoria a respeito das irregularidades que deveriam ser mantidas e excluídas. Nessa linha, vale acrescentar que, acerca do mérito, **opinou pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas**.

1.1. Das irregularidades sanadas pela 1ª Secex e pelo Ministério Público de Contas

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

2.1) Inadimplência no pagamento dos Acordos de Parcelamento nº 33/2009, nº 23/2010, nº 20/2011 e nº 57 /2012. **SANADA**

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. **SANADA**

58. No **Relatório Técnico Preliminar**, em relação ao **subitem 2.1**, a equipe de auditoria descreveu que, em consulta ao Sistema CADPREV, constatou a existência de pendências da Prefeitura Municipal com o pagamento de acordos de parcelamento³ firmados com o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

³ **Acordo nº 33/2009** - parcelas nº 46, 47, 48, 49 e 50; **Acordo nº 23/2010** - parcelas nº 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 e 38; **Acordo nº 20/2011** - parcelas nº 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26 e 151; e, **Acordo nº 57/2012** - parcelas nº 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13.





59. Com referência ao **subitem 4.1**, afirmou que foram abertos créditos suplementares sem prévia autorização legislativa no montante de R\$ 3.642.464,75, resultante da diferença apontada entre os créditos abertos R\$ 20.687.464,75 e o valor autorizado na LOA/2023 de R\$ 17.045.000,00.

60. Em sua **defesa**, quanto ao **subitem 2.1**, a gestora realçou que a mesma irregularidade já havia sido apontada nas contas anuais de governo do exercício de 2022, oportunidade em que, após as explicações, foi considerada sanada.

61. De qualquer maneira, justificou que, em razão da alteração na forma de comprovação dos pagamentos entre os exercícios de 2013 e 2014, passaram a ocorrer discrepâncias nas informações registradas no Sistema CADPREV⁴. Dessa feita, explicou que isso aconteceu porque as informações passaram a ser enviadas mediante Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR).

62. Nesse contexto, expôs que o DIPR figura como critério determinante para renovação do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), sendo que o Município de Barão de Melgaço se encontra regular com a referida certidão pela inexistência de débitos pendentes.

63. Sobre o **subitem 4.1**, a gestora asseverou que a LOA/2023, a princípio, autorizou expressamente, no inciso I do seu art. 5º, a abertura de créditos adicionais até o limite de 35% da despesa fixada na peça orçamentária por conta de excesso de arrecadação e anulação parcial ou total da despesa. Assim, pontuou que estava autorizada a abrir créditos suplementares no total de R\$ 17.045.000,00 com base nesse inciso, sendo que foram abertos R\$ 13.657.979,97.

64. Prosseguindo, esclareceu que o inciso II do citado art. 5º da LOA/2023 autorizou abertura de crédito adicional suplementar por conta de superávit financeiro, tendo como limite o total apurado no Balanço Patrimonial de 2022. Desse modo, destacou que tinha autorização para abertura de créditos suplementares no montante de R\$

⁴ Algumas parcelas quitadas ainda constam como abertas no Sistema do CADPREV.





24.969.280,52, sendo que foram abertos R\$ 7.029.484,78 por conta de superávit financeiro.

65. À vista disso, anunciou que houve um equívoco por parte da unidade técnica, pois considerou os valores de créditos suplementares apenas no limite contido no inciso I do art. 5º da LOA/2023.

66. Por meio do **Relatório Técnico de Defesa**, a equipe de auditoria, em **relação ao subitem 2.1**, admitiu o equívoco, na medida em que confirmou que a pendência está relacionada à atualização das informações no Sistema CADPREV sobre a regularidade das parcelas, o que independe do município.

67. No que tange ao **subitem 4.1**, verificou que, de fato, os créditos suplementares abertos tendo como fonte de anulação e excesso de arrecadação, por conta da autorização contida no inciso I do art. 5º da LOA/2023, alcançaram o montante de R\$ 13.657.979,97, inferior ao valor equivalente a 35% da despesa fixada.

68. Além disso, constatou que os créditos suplementares abertos tendo como fonte superávit financeiro, autorizados no inciso II do mesmo dispositivo legal, totalizaram R\$ 7.029.484,78, inferior ao montante do superávit do exercício de 2022. Com efeito, **manifestou-se pelo saneamento dos subitens 2.1 e 4.1**.

69. O **Ministério Público de Contas** seguiu integralmente a equipe de auditoria e opinou pelo afastamento das referidas irregularidades.

1.1.1 Posicionamento do Relator

70. Acompanho a conclusão da unidade técnica e do órgão ministerial no sentido de **excluir as irregularidades descritas nos subitens 2.1 e 4.1**.

71. Firmo essa conclusão, em razão da gestora ter apresentado informações e documentos aptos a comprovarem que o município não possui as pendências previdenciárias extraídas do Sistema CADPREV, tratando-se, na realidade, de





ausência de atualização desses dados pela troca do modo e envio das informações. Além do que, restou assente que não houve a abertura de créditos suplementares em montante superior ao autorizado previamente nos incisos I e II do art. 5º da LOA/2023 do Município de Barão de Melgaço.

1.2. Das irregularidades consideradas mantidas pela 1ª Secex e pelo Ministério Público de Contas.

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\$ 21.458.556,21, correspondente a 62,78% da RCL Ajustada, acima do limite máximo de 54% estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF.
REDAÇÃO ALTERADA

72. No **Relatório Técnico Preliminar**, a equipe de auditoria averiguou que a realização de despesas com pessoal e encargos do Poder Executivo correspondeu a R\$ 22.349.015,74, equivalente a **65,38%** da Receita Corrente Líquida Ajustada (R\$ 34.178.799,80), de modo a configurar a extrapolação do limite máximo legal de 54%, previsto no do artigo 20, inciso III, "b", da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

73. Em sede de **defesa**, a gestora argumentou a necessidade de excluir do cálculo da despesa total com pessoal (DTP) os gastos com os elementos 3.3.90.36 (Outros Serviços de Pessoa Física)⁵ e 3.3.90.39 (Outros Serviços de Pessoa Jurídica)⁶.

74. Dessa maneira, assinalou que, nos termos do art. 18, § 1º, da LRF, as terceirizações lícitas não devem compor o cálculo da despesa total com pessoal. Nesse rumo, destacou que esta Corte de Contas pacificou o entendimento mediante as Resoluções de Consulta nºs 29/2013 e 14/2013, que definem os pressupostos para considerar a terceirização regular e para não inclusão dos valores da contratação no cálculo de gasto com pessoal, bem como realçou o entendimento do TST, conforme Súmula nº 331, quanto à legalidade da terceirização de serviços ligados à atividade-meio do tomador.

⁵ Anexo do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 475371/2024.

⁶ Anexo do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 473670/2024.





75. Além do mais, salientou que a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, ao publicar o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, estabeleceu critérios cumulativos para a exclusão dos gastos com contratos de terceirização do cômputo da despesa com pessoal.

76. Ultrapassada essa explanação, elucidou que, do total de R\$ 5.061.361,20 incluídos pela equipe de auditoria como despesas com pessoal, R\$ 599.809,77 referem-se a pagamento de cargos extintos pela Lei Municipal nº 623/2022. De igual modo, sustentou a necessidade de excluir o valor de R\$ 280.253,76, empenhado no elemento 3.3.90.39, em favor das empresas L.R. Da Silva Bernardi – ME, Facilita Gestão Pública Brasil Eireli ME, Alexandra De Araújo Teixeira e Allancrish Meneses Souza, posto que todas elas prestaram serviços voltados ao auxílio e instrumentalização da Administração Municipal, o que estaria em conformidade com entendimentos firmados por este Tribunal.

77. Em continuidade, postulou a retirada dos valores correspondentes aos empenhos à empresa RSM – Serviços Médicos Ltda., no valor de R\$ 3.230.426,25, visto que foram incluídos sob a simples afirmação de se tratar de serviços terceirizados. Para amparar o seu pleito, mencionou o julgamento do processo nº 17.666-4/2017 por esta Corte de Contas e sublinhou que, nas referidas contas anuais, o valor de serviços médicos foi excluído do cômputo da DTP, em virtude de não ter sido apontado em outros exercícios.

78. Outrossim, realçou o entendimento deste Tribunal de Contas por meio da Resolução de Consulta nº 16/2013, que prevê requisitos cumulativos para não inclusão dos gastos com complementação dos serviços de saúde no cálculo das despesas com pessoal. Assim, entendeu que a contratação se deu de forma lícita, não se tratando de substituição de mão de obra.

79. Adiante, aduziu que os valores referentes aos pagamentos dos Agentes Comunitários de Saúde (ACS) devem ser excluídos do cálculo, nos termos do art. 198, §§ 7º e 11, da CF/88, acrescentados pela EC nº 120/2022, os quais totalizam R\$ 888.812,44.





80. Por último, valendo-se dos fundamentos supra exteriorizados, alegou que o valor da Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo, corresponde a R\$ 17.349.713,52, equivalente ao percentual de 50,76% da RCL, o que revelaria a necessidade de afastar a irregularidade.

81. Por meio do **Relatório Técnico de Defesa**, a equipe de auditoria acolheu, inicialmente, a exclusão do valor de R\$ 599.809,77 referente à contratação de serviços relacionados a cargos extintos pela Lei Municipal nº 623/2022. Ademais, concordou com a retirada do valor de R\$ 280.253,76 atinentes aos cargos de apoio administrativo e assessoria, pois, no primeiro caso, foram extintos e, no segundo caso, não constam nos quadros do município.

82. No que tange à contratação de serviços médicos no valor de R\$ 3.230.426,25 com a empresa RSM Serviços Médicos Ltda., asseverou que não constam nas notas fiscais enviadas ao Sistema Aplic e nem no contrato, que os serviços são complementares. Para tanto, sustentou que a gestora não comprovou que os serviços não correspondem às atribuições inerentes a categorias funcionais, com cargos vagos, e que não há relação direta de emprego entre Administração e o prestador de serviço, conforme preceitua a Resolução de Consulta nº 16/2013.

83. Além disso, grifou que os serviços médicos prestados pela referida empresa constituem atividade-fim e são inerentes às categorias funcionais abrangidas no Plano de Cargos, Carreira e Salário (PCCS) da Prefeitura Municipal. Desse modo, afirmou que, em relação à dotação 33.90.39, apenas seria deduzido o valor de R\$ 280.253,76 que diz respeito a cargos extintos, conforme abordado anteriormente.

84. A respeito dos valores gastos com agentes comunitários de saúde, salientou que, por meio do Quadro 11.4, anexo ao Relatório Técnico Preliminar⁷, é possível observar que existe item específico para dedução das despesas com recursos da Fonte 604 (Transferências provenientes do Governo Federal destinadas ao vencimento dos agentes

⁷ Doc. digital nº 478716/2024, fls. 150 e 151.





comunitários de saúde e dos agentes de combate a endemias). No entanto, acentuou que o valor na mencionada fonte está zerado, o que indica que, ou os pagamentos das despesas foram feitos por outra fonte, ou não foi informado corretamente no Sistema Aplic.

85. Nesse campo, assinalou que apenas as folhas de pagamento anexadas na defesa não são suficientes para exclusão dos valores destinados aos ACS, pois torna-se imprescindível comprovar qual dotação foram empenhadas as despesas com a remuneração desses agentes. Sob essa ótica, acrescentou que, na dotação 31.90.11 – Pessoal Civil e 31.90.04 – Contratação temporária, não foi possível identificar os valores informados nas folhas de pagamento.

86. Já na relação de despesas empenhadas na dotação 33.90.36 - Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física, informou que consta gastos com Agente Comunitário de Saúde da credora Elizangela Dias, no total de R\$ 10.396,00, os quais seriam excluídos.

87. Posto isso e considerando o acolhimento parcial das justificativas da gestora, a equipe de auditoria apresentou novo cálculo da DTP, a qual passou a corresponder a **62,78% da RCL ajustada**:

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

88. Em suas **alegações finais**, a gestora reiterou os argumentos defensivos e acrescentou que o município não possui nenhum médico efetivo, sendo esse o motivo para a terceirização desses serviços que, no caso concreto, ocorreu mediante o contrato celebrado com a empresa RSM – Serviços Médicos Ltda. Nessa senda, sustentou que somente configuraria substituição de mão de obra caso o município tivesse servidores necessários para as atividades, o que não é o caso.

89. O **Ministério Público de Contas** se alinhou ao entendimento técnico quanto à exclusão do cômputo do limite dos gastos com pessoal dos valores de R\$





599.809,77 e R\$ 280.253,76, referentes, respectivamente, aos cargos extintos de apoio administrativo e serviços de assessoria.

90. Estritamente sobre os Agentes Comunitários de Saúde, apesar de considerar válidas as ponderações da equipe de auditoria, entendeu que os documentos apresentados na defesa abrem margem para dúvidas quanto aos pagamentos. Assim, com base no princípio do *in dubio pro reo*, considerou ser necessária a exclusão do valor de R\$ 888.812,44 do cálculo da DTP.

91. Com referência aos serviços médicos contratados junto à empresa RSM Serviços Médicos Ltda., o órgão ministerial acompanhou a unidade técnica, pontuando que a gestora não trouxe qualquer comprovação que os serviços foram realizados em complementação à ação estatal, motivo pelo qual deveriam ser computados nas despesas com pessoal.

92. Logo, entendeu que, mesmo com as deduções acolhidas em sua análise, os gastos com pessoal continuam em patamar acima do limite legal⁸, razão pela qual opinou pela **manutenção da irregularidade, com recomendação. Por derradeiro, em sua análise global sobre as contas, consignou que a presente irregularidade é gravíssima e que não há atenuantes no caso concreto, razão pela qual a sua constatação deve conduzir à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas em apreço.**

1.2.1. Posicionamento do Relator

93. Como exposto anteriormente, a equipe de auditoria, em seu **Relatório Técnico Preliminar**, narrou que o Poder Executivo de Barão de Melgaço despendeu R\$ 22.349.015,74 em despesas com pessoal, as quais equivalem à **65,38%** da Receita Corrente Líquida Ajustada (R\$ 34.178.799,80), alcançando percentual superior ao limite máximo legal de 54%, previsto no do artigo 20, inciso III, “b”, da Lei Complementar nº 101/2000.

⁸ De acordo com o Ministério Público de Contas o percentual da despesa total com pessoal ficou em 62,44%.





94. Nesse sentido, convém enfatizar que, no cálculo inicial da unidade instrutiva, foram acrescentadas despesas no valor de **R\$ 5.061.361,20**, referentes ao somatório de despesas realizadas nos elementos 36 (Outros Serviços de Pessoa Física), no total de R\$ 1.503.276,19, e 39 (Outros Serviços de Pessoa Jurídica), no montante de R\$ 3.558.085,01, pois entendeu-se que correspondiam às atividades finalísticas e/ou acessórias, inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do município.

95. Em contrapartida, a gestora sustentou, em síntese, a necessidade de exclusão desses valores do câmputo, sob a justificativa de que estão relacionados à terceirização de cargos extintos por lei ou meramente acessórios, à remuneração de agentes comunitários de saúde, bem como à contratação de serviços médicos complementares à atuação estatal, o que conduziria o percentual de gastos com pessoal para 50,76%.

96. Sucede que, conforme já consignado, **a equipe de auditoria acolheu somente parte dessas justificativas**, de modo a reduzir a DTP do Poder Executivo Municipal para R\$ 21.458.556,21, o que corresponde a um índice da RCL de **62,78%**, **ainda superior ao limite legal.**

97. O **Ministério Público de Contas** foi além e excluiu do montante da DTP os gastos voltados para os Agentes Comunitários de Saúde (R\$ 888.812,44), procedimento esse que reduziu o percentual para 62,44% da RCL. Nada obstante, percebe-se que para o Procurador de Contas a irregularidade também permaneceu, na medida em que o limite legal da despesa total com pessoal ainda ficou acima do limite legal imposto pela LRF (54%).

98. **Pois bem.** Como se sabe, o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal conceitua os gastos considerados na somatória da despesa total com pessoal, bem como prevê, em seu § 1º, que os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como





"Outras Despesas de Pessoal". Sobre a temática, este Tribunal de Contas editou a Resolução de Consulta nº 29/2013:

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 câmputo 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; 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 art. 18, § 1º, da LRF.** (Resolução De Consulta 29/2013 - PLENÁRIO. Julgado em 13/12/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 17/12/2013. Processo 97136/2013). (Grifou-se)

99. Segundo os requisitos delineados na tese prejudgada, para se caracterizar lícita a terceirização, de modo a não ser computada no limite de despesa com pessoal, as atividades devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal efetivo, bem como não deve restar caracterizada relação direta de emprego entre o prestador de serviço e a Administração.

100. A par dessa explanação e dada máxima vênica aos entendimentos técnico e ministerial, entendo **não ser possível excluir** do câmputo da DTP o valor de R\$ 599.809,77, correspondente a despesas com contratação de pessoas físicas (elemento de despesa 36) para prestação de serviços correspondentes a cargos que foram extintos pela Lei Municipal nº 623/2022.

101. A valer, **a Resolução de Consulta nº 29/2013 tem aplicação à prestação de serviços terceirizados, o que pressupõe a contratação de uma empresa intermediária (pessoa jurídica),** especializada na prestação de serviços, a qual, por sua vez, por meio de sua estrutura e/ou profissionais, realiza as atividades demandadas pela





Administração. Nesse contexto, convém transcrever a lição de Maurício Godinho Delgado⁹ :

A terceirização provoca uma **relação trilateral** em face da contratação de força de trabalho no mercado capitalista: **o obreiro, prestador de serviços**, que realiza suas atividades materiais e intelectuais junto à empresa tomadora de serviços; **a empresa terceirizante**, que contrata este obreiro, firmando com ele os vínculos jurídicos trabalhistas pertinentes; **a empresa tomadora de serviços**, que recebe a prestação de labor, mas não assume a posição clássica de empregadora desse trabalhador envolvido. (Grifou-se)

102. Assim, a formação dessa relação trilateral, em que o tomador de serviços (entidade contratante dos serviços) mantém vínculo jurídico de natureza contratual/comercial apenas com uma empresa especializada na prestação dos serviços desejados, impede que haja o reconhecimento de relação jurídica de emprego entre a pessoa física que efetivamente presta os serviços (obreiro) e o contratante das atividades.

103. A terceirização no âmbito da Administração Pública não é diferente, pois o ente público, a fim de repassar a realização de atividades acessórias às suas atribuições legais, estabelece, mediante licitação ou outro procedimento previsto em lei, relação jurídica contratual com **pessoa jurídica** prestadora de serviços, de modo que não se configura vínculo empregatício entre a entidade/órgão tomador e a mão de obra utilizada na prestação de tais serviços.

104. Todavia, na hipótese dos autos, em exame aos empenhos e notas fiscais relacionadas ao elemento de despesa 36 (Outros Serviços de Pessoa Física), constata-se que se trata, na verdade, da manutenção de **vínculo jurídico direto com pessoas físicas** para prestação dos serviços relacionados aos cargos extintos por meio da Lei Municipal nº 623/2022, tais como motorista, auxiliar administrativo, gari, coletor de detritos, piloto, operador de ETA e agente de segurança, mediante emissão de notas fiscais avulsas e, aparentemente, sem um procedimento anterior que fundamente a contratação.

⁹ In: Curso de direito do trabalho. 14. ed. São Paulo: Editora LTr, 2015, p. 473.





105. Portanto, estando ausente a figura de uma empresa intermediadora (pessoa jurídica) e considerando os indícios de que as contratações diretas de pessoas físicas servem ao atendimento da necessidade de mão de obra para o exercício de atividades rotineiras e permanentes do ente público, prestadas com aparente subordinação, habitualidade e pessoalidade, **entendo que não é possível enquadrá-las na concepção de serviços terceirizados, sendo inaplicável o disposto na Resolução de Consulta nº 29/2013.**

106. Dessarte, **vinculando-me à natureza das questões apreciadas em sede de contas de governo e, portanto, sem adentrar no mérito quanto à regularidade dessas contratações realizadas pela Administração Pública Municipal, entendo ser devida a manutenção do valor total de R\$ 1.503.276,19¹⁰, relacionado aos empenhos no elemento 36 (Outros Serviços de Pessoas Físicas)¹¹, no cômputo de gastos com pessoal do município.**

107. A título de informação, convém salientar que tais contratações diretas de pessoas físicas para prestação de serviços relacionados a cargos extintos pela Prefeitura Municipal de Barão de Melgaço já é objeto de análise na Representação de Natureza Externa nº 182.319-1/2024, que tramita nesta relatoria, oportunidade na qual, após o cumprimento do devido processo legal, será apreciada a legalidade de tais gastos.

108. Em relação às despesas empenhadas no elemento 39 (Outros Serviços de Pessoas Jurídicas)¹², em primeiro lugar, sublinho que acompanho o entendimento da unidade técnica pela exclusão do valor de R\$ 280.253,76, pois abrangem contratações de empresas para prestação de serviços relacionados a cargo de apoio administrativo, extinto pela Lei Municipal nº 623/2022, e assessorias especializadas que não constam correspondência no PCCS do ente (Lei Municipal nº 388/2011).

¹⁰ O que inclui o valor de R\$ 599.809,77, correspondente a despesas com contratação de pessoas físicas (elemento de despesa 36) para prestação de serviços correspondentes a cargos que foram extintos pela Lei Municipal nº 623/2022.

¹¹ Anexo do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 475371/2024.

¹² Anexo do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 473670/2024.





109. No que concerne aos valores gastos com a **contratação de serviços médicos** junto à empresa RSM – Serviços Médicos Ltda., **no total de R\$ 3.230.426,25**, cumpre ressaltar o que dispõe a Resolução de Consulta nº 16/2013 deste Tribunal de Contas:

A Saúde. Complementação de serviços de saúde. Requisitos. Despesa com pessoal. Inclusão no limite. Requisitos. 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. 2) 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) depende 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 particular pela Administração Pública, em afronta aos ditames constitucionais.** (Resolução De Consulta 16/2013 - PLENÁRIO. Julgado em 13/08/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 13/08/2013. Processo 109835/2013). (Grifou-se)

110. À vista da tese prejudgada acima, nota-se que, embora sejam da área finalística, os serviços de saúde contratados junto a agentes privados, quando prestados em caráter complementar à atuação estatal, podem ser excluídos do cálculo das despesas com pessoal, desde que cumpridos os pressupostos mencionados acima, quais sejam: - não corresponder às atribuições de categorias funcionais, nas quais constem cargos vagos, que se destinem ao fim específico objeto da complementação; - inexistir relação direta de emprego entre o prestador e a Administração; e, - não ocorrer transferência completa dos serviços de saúde à iniciativa privada.





111. Frente a essas razões e valendo-me do princípio da **verdade material**, insculpido no art. 2º, inciso XI, do Código de Processo de Controle Externo do Estado de Mato Grosso (CPCE/MT), faz-se indispensável o exame acerca da natureza das despesas com serviços de saúde contratados pela Administração Pública, isto é, se tais serviços se fizeram necessários a título de complementação à atuação do ente municipal, ante a impossibilidade do quadro próprio do ente público atender toda a demanda, ou se para fins de substituição, mediante o regime de execução indireta, de servidores públicos a serem admitidos na forma do art. 37, II, da CF/88.

112. Em consulta ao Portal Transparência da Prefeitura de Barão de Melgaço¹³, nota-se que o Contrato nº 12/2023, firmado com a empresa RSM Serviços Médicos Ltda., elenca o fornecimento das atividades dos seguintes profissionais da área da saúde ao município:

- Médico clínico geral
- Dentista
- Enfermeiro
- Técnico de enfermagem
- Médico ortopedista
- Médico pediatra
- Médico ginecologista
- Psicólogo
- Fonoaudiólogo
- Médico cirurgião geral
- Auxiliar de higiene bucal
- Fisioterapeuta
- Farmacêutico/bioquímico

113. Em contrapartida, em análise aos anexos da Lei Municipal nº 388/2011¹⁴ que prevê os cargos e vagas existentes no quadro de pessoal do município, constata-se correspondência de algumas das atividades profissionais acima expostas com categorias funcionais contidas na legislação.

¹³ Disponível em: <https://transparencia.agilicloud.com.br/prefbaraomelgaco-mt/licitacoes/contrato>. Acesso em: 08/11/2024.

¹⁴ Apêndice K do Relatório Técnico Preliminar.





114. No entanto, cumpre enfatizar que, por meio da já mencionada Lei Municipal nº 623/2022, o município promoveu a extinção de alguns cargos existentes em seu quadro efetivo, cenário este que pode ser resumido no seguinte quadro:

Cargo previstos na Lei nº 388/2011 que correspondem a atividades contratadas	Total vagas	de	Extinto pela Lei nº 623/2022
Técnico em enfermagem	18		Não
Auxiliar de Consultório Dentário	01		Sim
Psicólogo	02		Sim
Farmacêutico/bioquímico	01		Sim
Dentista	02		Sim
Enfermeiro	04		Sim
Fisioterapeuta	02		Sim
Médico	03		Não

115. Portanto, verifica-se que, durante o exercício de 2023, somente os serviços **de médico sem especialidade (clínico geral) e técnico de enfermagem** prestados pela RSM Serviços Médicos Ltda. possuíam correspondência com categorias funcionais abrangidas no quadro de pessoal do município. Nessa esfera, assinala-se que a própria gestora admitiu em sua defesa que não possui nenhum médico efetivo em exercício, apesar de possuir vagas criadas por lei. Em consulta ao Sistema Aplic, constata-se que também não há técnicos de enfermagem nomeados aos cargos efetivos do município.

116. Por consequência, entendo que as despesas com tais serviços, contratados junto a agentes privados, **não se deu a título de complementação**, mas em substituição a servidores do quadro efetivo, razão pela qual **tais gastos devem ser computados no limite de despesas com pessoal.**

117. Entretanto, em relação às especialidades médicas¹⁵ e as demais atividades da área de saúde¹⁶, considerando que estas não possuem correspondência na legislação do Município de Barão de Melgaço, entendo **ser possível a exclusão dos valores gastos com a contratação** da empresa RSM Serviços Médicos Ltda para prestação dos serviços, visto que não se pode presumir a substituição de servidores se o ente não possui cargos específicos para provimento efetivo. Em sentido similar, destaca-se

¹⁵ Ortopedista, Pediatra, Ginecologista e Cirurgião Geral.

¹⁶ Dentista, Enfermeiro, Psicólogo, Fonoaudiólogo, Auxiliar de Higiene Bucal, Fisioterapeuta e Farmacêutico/Bioquímico.





a conclusão contida no voto condutor do recente parecer prévio emitido sobre as Contas Anuais de Governo do exercício de 2023 da Prefeitura de Canabrava do Norte (Processo nº 53.730-6/2023):

161. De igual modo, considerando a possibilidade de determinada função ser da área finalística, mas, não constar do PCCS, não deverá ser computada de modo automático nos gastos com pessoal, pois, nesses casos, **presume-se não ocorrer a substituição de servidor público**. No presente caso, essa é a situação verificada para os cargos de coordenador de creche e especialidades médicas. (Grifou-se)

118. Dito isso, em exame aos empenhos e notas fiscais dos serviços disponibilizados no Sistema Aplic, em conjunto com as informações contidas nos relatórios de atividade da empresa RSM Serviços Médicos Ltda., apresentados pela gestora em sede de alegações finais¹⁷, extrai-se os dados acerca dos pagamentos correspondentes a médicos sem especialidade (clínico geral) e técnicos de enfermagem. Nessa linha, é próprio concluir que, deduzidos os valores pagos aos profissionais supracitados, a diferença encontrada em cada pagamento corresponde às demais atividades da área de saúde, cujos valores, conforme exposto anteriormente, **devem ser excluídos do câmputo da DTP**:

Empenho	Valor (R\$)	Médico clínico geral (R\$)	Téc. de Enfermagem (R\$)	Demais profissionais (R\$) – Valor a ser excluído da DTP
000081/2023	164.630,11	-	-	-
000082/2023	157.793,42	-	-	-
000083/2023	65.957,96	-	-	-
000482/2023	73.253,46	16.390,00	19.202,54	37.660,92
000483/2023	5.899,95	0,00	0,00	5.899,95
000484/2023	110.871,50	110.871,50	0,00	0,00
000485/2023	175.117,85	78.000,00	63.553,65	33.564,20
000803/2023	149.864,00	149.864,00	0,00	0,00
000804/2023	39.619,00	12.501,00	27.118,00	0,00
000805/2023	171.412,00	0,00	41.600,00	129.812,00
001239/2023	88.795,00	21.275,00	20.800,00	46.720,00
001575/2023	189.808,00	173.958,00	34.210,00	85.350,00
001577/2023	103.710,00			

¹⁷ Doc. digital nº 532224/2024, fls. 62 a 275.





001581/2023	42.075,00	21.275,00	20.800,00	46.720,00
001582/2023	14.980,00			
001583/2023	31.740,00			
001959/2023	261.307,00	150.505,00	29.442,00	81.360,00
001960/2023	88.795,00	21.275,00	20.800,00	46.720,00
002892/2023	211.487,00	107.655,00	26.462,00	77.370,00
002901/2023	110.391,00	21.275,00	37.294,00	51.822,00
003024/2023	641.049,00	361.117,00	81.174,00	198.758,00
003507/2023	100.000,00	21.275,00	37.294,00	51.822,00
003508/2023	10.391,00			
003650/2023	221.479,00	42.550,00	74.886,00	104.043,00
TOTAIS:	3.230.426,25	1.309.786,50	534.636,19	997.622,07

119. Perante o quadro acima, é preciso explicar que as notas fiscais relativas aos empenhos 81, 82 e 83/2023 não detalham os valores pagos a cada categoria profissional fornecida pela contratada, mas apenas fazem referência genérica aos serviços prestados ao município em dezembro de 2022. Para piorar, a defesa não apresentou relatório das atividades da empresa no citado m s, o que impede extrair eventuais valores a serem deduzidos do c mputo da DTP, motivo pelo qual considero ser devida a manutenção integral das despesas no cálculo em exame.

120. Quanto aos demais empenhos, considerando as razões anteriormente expostas, **entendo que existem elementos suficientes para justificar a dedução de R\$ 997.622,07**, correspondente aos gastos com serviços de médicos especialistas e outros profissionais da área da saúde, cujas atribuições não estão inseridas em categorias funcionais compreendidas no quadro de pessoal do município.

121. Em outras palavras, dos R\$ 3.230.426,25 pagos à empresa RSM Serviços Médicos Ltda., devem ser mantidos no cálculo da DTP o total de **R\$ 2.232.804,18**, pois correspondentes a serviços de saúde inseridos nas atribuições inerentes a categorias funcionais abrangidas no PCCS municipal, cujo caráter de complementaridade não restou demonstrado pela defesa, tampouco pode ser extraído das informações de lotação do pessoal efetivo do município.





122. Enfim, no que se refere aos **agentes comunitários de saúde**, é imperioso sublinhar que o § 11 do art. 198 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 120/2022, estabelece 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**”.

123. Nesse sentido, a gestora sustentou a necessidade de se excluir a totalidade da folha de pagamento desses agentes, conforme documentos anexos à defesa¹⁸, no valor de R\$ 888.812,44. Tal entendimento foi seguido pelo Ministério Público de Contas, considerando o princípio do *in dubio pro reo*.

124. Em sentido oposto, a equipe de auditoria assinalou que, em seu quadro do demonstrativo do cálculo da DTP consta a rubrica correspondente à dedução do valor das despesas realizadas por meio da **Fonte de Recursos 604** (Transferências provenientes do Governo Federal destinadas ao vencimento dos agentes comunitários de saúde dos agentes de combate a endemias). Porém, frisou que o valor está zerado e, por isso, não foi subtraído qualquer valor do cálculo. Frente a essa constatação, declarou que ou os pagamentos das despesas foram feitos por outra fonte, ou não foi informado corretamente no Sistema Aplic.

125. Dessa forma, considerou ser possível somente a retirada do valor de R\$ 10.396,00, correspondente às despesas empenhadas na dotação 3.3.90.36 (Outros Serviços de Pessoa Física), em favor da Sra. Elizangela Dias Gonçalves, para o exercício da função de agente comunitário de saúde.

126. Em que pesem os posicionamentos acima expostos, compreendo que é diversa a solução cabível ao caso concreto. A leitura do texto constitucional conduz à conclusão de que **somente os valores dos vencimentos dos referidos agentes, pagos**

¹⁸ Doc. digital nº 489807/2024, fls. 78 a 126.





com os recursos repassados pela União, é que devem ser excluídos do cômputo das despesas com pessoal.

127. Em consulta ao Sistema Aplic¹⁹, constata-se que o total arrecadado na Fonte 604 pelo Município de Barão de Melgaço, no exercício de 2023, correspondeu a **R\$ 739.356,00**, o que significa que o município recebeu este montante da União para pagamento do vencimento desses agentes. No entanto, como bem pontuado pela unidade técnica, não constam despesas realizadas por conta da referida fonte de recursos, o que levou à ausência de dedução de qualquer valor no quadro demonstrativo das despesas com pessoal anexo ao Relatório Técnico Preliminar²⁰.

128. Contudo, ao consultar a seção das despesas por função/subfunção²¹ do Sistema Aplic, constata-se que, por razão desconhecida, a Administração Municipal empenhou as despesas do elemento 11 (Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil) relacionados ao projeto/atividade “Manutenção do Programa de Agentes Comunitários de Saúde” na Fonte 500 (Recursos não vinculados de impostos), em vez de utilizar a própria Fonte 604:

F...	Des...	S...	C	N	M	E...	E. Fo...	Dotação ...	Dotação ...	Empenh...	Liquidad...	Pago até ...	IRP n...	IRP proce...
10	Saúde	301	3	1	90	11	1 500	148.436,00	741.008,54	740.677,04	740.677,04	740.677,04	0,00	0,00
10	Saúde	301	3	1	90	11	1 604	451.564,00	3.771,71	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

129. Desse modo, apesar do procedimento correto²² ser o empenho na Fonte 604 da parte da remuneração dos agentes comunitários de saúde financiada pela União, entendo que o erro de natureza formal no registro desses gastos não deve sobrepor ao mandamento contido no art. 198, § 11, da CF/88, sobretudo porque os elementos indicam que os recursos repassados foram efetivamente utilizados para cobrir os vencimentos destes servidores. Portanto, considero devida a **dedução do valor de R\$**

¹⁹ Informes mensais > Contabilidade > Execução orçamentária por fonte X superávit financeiro.

²⁰ Doc. digital nº 478716/2024, fl. 148.

²¹ Informes mensais > Despesas > Despesa por função/subfunção.

²² **Nota Técnica SEI nº 3481/2023/MF**: "24. Em relação ao registro da execução da despesa orçamentária, informa-se que não há alteração quanto ao registro por natureza de despesa, devendo-se, quanto às parcelas custeadas com os recursos transferidos pela União, utilizar a FR 604 ou 605, conforme o caso." - Disponível em: https://cnm.org.br/storage/noticias/2023/Links/SEI_39317470_Nota_Tecnica_3481%20ECs%20120%20e%20127%20%281%29.pdf . Acesso em: 18/11/2024.





739.356,00 da DTP, o qual corresponde ao total repassado pela União ao Município de Barão de Melgaço, conforme arrecadação da Fonte 604.

130. Assim, valorando toda a exposição anterior, a despesa total com pessoal do Poder Executivo de Barão de Melgaço passa a corresponder ao seguinte montante:

Despesa com Pessoal – Quadro 11.3. Rel. Preliminar	R\$ 22.349.015,74
(-) Cargos extintos e assessoria – elemento 39	R\$ 280.253,76
(-) Serviços de saúde – elemento 39	R\$ 997.622,07
(-) Agentes Comunitários de Saúde	R\$ 739.356,00
Total das Despesas com pessoal	R\$ 20.331.783,91
Percentual sobre a RCL	59,48 %

131. Como se vê, **mesmo com as deduções acolhidas neste voto, a despesa total com pessoal do Poder Executivo Municipal ainda corresponde a percentual superior ao limite máximo legal de 54%**, previsto no do artigo 20, inciso III, “b”, da LRF. **Essa irregularidade, como se sabe, tem natureza gravíssima e, por consequência, enseja a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas , caso não estejam presentes elementos que justifiquem, excepcionalmente, a extrapolação do limite de gastos com pessoal.**

132. Com esse raciocínio e, com fundamento nas normas insculpidas nos artigos 20 e 22 da LINDB, bem como nas circunstâncias sopesadas em outros processos de contas de governo apreciados por este Tribunal que teve irregularidade idêntica a ora abordada, sobretudo para resguardar a coerência, segurança jurídica, isonomia e proporcionalidade, compreendo que, para avaliar a gravidade da irregularidade posta, é essencial avaliar os fatores descritos abaixo:

133. **Ao exercer o contraditório, a gestora mencionou o entendimento contido no processo nº 17.666-4/2017**, em que os gastos com serviços médicos foram desconsiderados porque não houve inclusão dessas despesas no cálculo da DTP do exercício anterior.





134. É fundamental esclarecer que o citado entendimento também foi empregado recentemente por esta relatoria ao examinar irregularidade idêntica nas contas anuais de governo de 2023 da Prefeitura de Barra do Garças (processo nº 53.817-5/2023). Isso porque percebi que nas contas do exercício anterior, a equipe de auditoria não tinha inserido tais serviços na despesa com pessoal e, por consequência, expus que esse procedimento deve ter levado o gestor responsável a crer na desnecessidade da contabilização de tais gastos. Logo, exteriorizei o seguinte entendimento:

(...) considerando o princípio da segurança jurídica, do qual deriva a proteção da legítima confiança, e, a fim de evitar comportamento contraditório desta Corte de Contas, entendo que a extrapolação do limite de despesa com pessoal no exercício de 2023 não deve conduzir à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das presentes contas.

135. Sucede que, no caso concreto, de forma diversa a situação acima exposta, a inclusão de despesas com contratação de serviços terceirizados, em substituição a servidores públicos efetivos, e de pessoas físicas no cálculo da DTP do Poder Executivo de Barão de Melgaço **tem sido recorrente nos últimos exercícios**, como se constata nas contas anuais de governo de 2021 e 2022 (processos nºs 41.279-1/2021²³ e 8.999-0/2022²⁴), **em que a mesma gestora consta como responsável**, apesar de tal fato não ter acarretado na extrapolação do limite legal naquelas ocasiões, conforme índices apurados nas citadas contas anuais:

2021	2022	2023
48,73%	46,96%	59,48 %

136. Feita essa elucidação, não subsistem dúvidas de que, nesta situação específica, não seria legítimo arguir que a gestora, por conduta advinda deste Tribunal, acreditava na desnecessidade da contabilização de tais gastos. **Não custa repetir: nos dois exercícios anteriores, a equipe de auditoria, ao apreciar as contas de governo de Barão de Melgaço, sob a responsabilidade da mesma gestora, incluiu os gastos contestados pela defesa.**

²³ Apêndice B e C do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 188402/2022, fls. 142 a 148 – processo nº 41.279-1/2021.

²⁴ Apêndice B do Relatório Técnico Preliminar – doc. digital nº 220371/2023, fls. 143/144 – processo nº 8.999-0/2022.





137. **Para agravar**, em exame ao hist3rico recente das contas anuais da Prefeitura de Bar3o de Melgaço, verifica-se que, **a partir de 2021, primeiro ano de mandato da gestora, o munic3pio passou a apurar cont3nuos acr3scimos em suas despesas com pessoal**, conforme exposto no quadro a seguir:

Exerc3cio	DTP	Diferença em relao ao exerc3cio anterior
2019	R\$ 11.420.993,80	-
2020	R\$ 11.856.179,13	+3,81%
2021	R\$ 13.841.484,77	+16,74%
2022	R\$ 16.043.631,15	+15,91%
2023	R\$ 20.331.783,91	+26,73%

138. Tamb3m se faz necess3rio anotar que consta no Sistema Aplic a expedio de diversos **termos de alerta** por este Tribunal de Contas durante o exerc3cio de 2023 e 2024, diante da constatao da extrapolao do limite prudencial das despesas com pessoal nos Relat3rios de Gest3o Fiscal – RGF de 2023 divulgados pela Prefeitura Municipal.

139. Vale dizer que, em exame aos RGFs de 2023 e 2024, dispon3veis no Portal²⁵ da Prefeitura de Bar3o de Melgaço, constata-se uma tend3ncia de diminuio do **3ndice** de gastos com pessoal no ano de 2024, **entretanto, imp3e-se frisar que essa reduo n3o tem ligao com a adoo de medidas pela gestora para controle dessas despesas, pois o que se observa 3 um incremento da DTP em relao aos montantes divulgados nos relat3rios publicados em 2023**. Na realidade, a causa para a reduo do percentual foi um acr3scimo significativo em 2024 da Receita Corrente L3quida (RCL) do munic3pio, como se pode extrair do seguinte quadro:

RGF	1º Quad. 2023	2º Quad. 2023	3º Quad. 2023	1º Quad. 2024	2º Quad. 2024
RCL	35.427.923,54	32.009.620,36	34.280.775,70	37.149.954,16	40.025.886,58
DTP	14.915.098,62	16.348.365,14	17.287.654,54	17.820.322,57	17.773.867,05

²⁵ Dispon3vel em: <https://www.baraodemelgaco.mt.gov.br/sic-lei-de-responsabilidade-fiscal/sic-rgf-2> . Acesso em: 18/11/2024.





Índice	42,10	51,07	50,43	47,97	44,41
--------	-------	-------	-------	-------	-------

140. Ainda nesse âmbito, **também se afigura relevante registrar que a Administração Pública Municipal, ao publicar os referidos relatórios, não considera os relevantes gastos com contratações de terceiros que têm sido recorrentemente incluídos na apreciação das contas anuais de governo da Chefe do Poder Executivo. Nessa esteira, em exame ao Sistema Aplic, constata-se que tais despesas continuam sendo realizadas pelo município em 2024.**

141. Com efeito, a título ilustrativo, os valores empenhados até o final de setembro de 2024 em favor da empresa RSM Serviços Médicos Ltda. já praticamente correspondem²⁶ ao total pago em todo o exercício de 2023 à mesma contratada. Ademais, em relação às despesas efetuadas em favor de pessoas físicas, por meio do elemento 36, constata-se que o total de empenhos até o final de setembro de 2024 já ultrapassa²⁷ o total pago no exercício de 2023.

142. Noutro giro, cumpre pontuar que, em julgado recente²⁸, o Plenário deste Tribunal de Contas flexibilizou a gravidade desta irregularidade com base na atuação diligente do gestor, que buscou auxílio do controle externo durante o próprio exercício, bem como publicou decreto de contingenciamento de despesas, promovendo exonerações e redução salarial relativa aos cargos comissionados. **Sem embargo, nenhuma dessas medidas foram observadas nas contas ora em exame. A gestora não informou medidas eventualmente adotadas para controle dos gastos com pessoal.**

143. Pelos precedentes argumentos, percebe-se que esta relatoria, com base na busca da verdade real, reduziu o percentual da despesa total com pessoal do Poder Executivo de Barão de Melgaço para 59,48%, todavia, ainda ficou bem superior ao limite máximo permitido pela LRF (54%).

²⁶ Total pago em 2023: R\$ 3.230.426,25 / Total empenhado até 31/09/2024: R\$ 3.207.264,86.

²⁷ Total pago em 2023: R\$ 2.139.292,05 / Total empenhado até 31/09/2024: R\$ 2.320.761,33.

²⁸ Contas Anuais de Governo do exercício de 2023 de Jauru – processo nº 53.815-9/2023.





144. Além disso, nesta situação específica não se identificaram as atenuantes consideradas pelo Plenário para abrandar a gravidade dessa irregularidade. Não foi possível detectar situação excepcional que impediu, dificultou ou impediu a gestora de cumprir esse relevante dispositivo legal (art. 20, inc. III, “b”, da LRF), que dada a sua relevância, advém de imposição feita por norma constitucional (art. 169²⁹).

145. Estabelecida essa conclusão, para que não prevaleçam incertezas sobre os prejuízos que essa irregularidade causa, reputo salutar reproduzir trecho do voto proferido recentemente em Plenário sobre o descumprimento da DTP pelo Chefe do Poder Executivo Municipal de Nova Nazaré, sendo que, na ocasião, o Relator também declarou a ausência de circunstâncias capazes de reduzir a sua gravidade. Vejam³⁰:

151. São inegáveis os efeitos nocivos da irregularidade em questão para as contas públicas, posto que segundo o § 3º do art. 23 da LRF, se não alcançada a redução do extrapolemamento do limite máximo limite máximo previsto na LRF para gastos com pessoal do Poder Executivo municipal, no prazo estabelecido no caput do art. 23 da LRF, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22 da LRF, e **enquanto perdurar o excesso, o Ente não poderá receber transferências voluntárias; obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.** (grifo nosso)

146. **Como se não bastasse, não custa relembrar que a irregularidade em questão, embora não seja assunto apreciado nas contas de governo, pode, a depender da situação, acarretar a prática do crime previsto no art. 359-G, do Código Penal³¹ e caracterizar, nos termos da Lei nº 10.028/2000³², infração administrativa, com punição de multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe deu causa.**

²⁹ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

³⁰ Processo nº 53796-9/2023 – Contas de Governo da Prefeitura de Nova Nazaré exercício de 2023.

³¹ Art. 359-G. Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura: (Incluído pela Lei nº 10.028, de 2000)

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. (Incluído pela Lei nº 10.028, de 2000)

³² Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:

(...)

IV– deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.





147. Desse modo, considerando a inobservância do dever constitucional de cumprimento do limite de gastos com pessoal, bem como a inexistência de circunstâncias atenuantes, **compreendo que a manutenção da presente irregularidade impede a emissão de parecer favorável à aprovação das contas.**

148. Diante de todo o exposto, acolho o parecer ministerial e **mantenho a irregularidade 1.1**, de natureza gravíssima, sendo necessário **recomendar** ao Poder Legislativo Municipal que **determine** à Chefe do Poder Executivo que:

- adote as medidas dos arts. 22 e 23 da LRF, de modo a reconduzir os gastos com pessoal ao limite legal, respeitando-se, ainda, o limite prudencial;
- contabilize no cálculo do limite de despesas com pessoal os valores gastos com contratações que não se enquadrarem nos requisitos das Resoluções de Consulta TCE-MT nºs 16/2013 e 29/2013, bem como as despesas com contratação direta de pessoas físicas voltadas ao atendimento da necessidade de mão de obra e exercício de atividades rotineiras e permanentes do ente público;
- registre corretamente na Fonte de Recursos 604, a execução das despesas orçamentárias com os vencimentos dos agentes comunitários de saúde e agentes de combate a endemias, pagos com os repasses efetuados pela União; e,
- análise constantemente as informações dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentárias e dos Relatórios de Gestão Fiscal de cada exercício financeiro, de modo a acompanhar a projeção das despesas e das receitas, principalmente para, sempre que for necessário, adotar as medidas necessárias para equacionar a despesa total com pessoal e assegurar que sejam respeitados os limites prudencial e máximo impostos ao Poder Executivo Municipal.





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.

149. No **Relatório Técnico Preliminar**, a equipe de auditoria relatou que a meta de resultado primário fixada, em valores correntes, no Anexo de Metas Fiscais da LDO para o exercício de 2023 foi de -R\$ 681.000,00. Contudo, apontou que o resultado alcançado foi de **-R\$ 3.924.987,01**, ou seja, abaixo da meta estipulada na LDO. Nesse campo, anotou que este Tribunal emitiu vários Termos de Alerta, durante o ano de 2023, para que a gestora adotasse as devidas providências para melhoria das metas no final do exercício, conforme Apêndice “I”.

150. Em sua **defesa**, a gestora afirmou que o demonstrativo elaborado pelo Poder Executivo Municipal mediante o Sistema SICONFI da STN, quando da elaboração do RREO 6º Bimestre de 2023, publicado junto ao jornal oficial dos municípios, apresentou um resultado deficitário primário, apurado sob o critério “acima da linha”, de R\$ 2.887.130,47³³. Sem embargo, ressaltou que, no mesmo demonstrativo, o resultado primário apurado por meio da metodologia “abaixo da linha” é superavitário na ordem de R\$ 2.931.360,13, portanto, muito acima da meta estabelecida no anexo da LDO/2023.

151. Salientou que a diferença entre os dois resultados pode ser parcialmente explicada pelo método de apuração, o que se tem chamado de “ajuste metodológico”, que é realizado para que as metodologias se tornem compatíveis. Outrossim, alegou que, além do ajuste metodológico, remanesce ainda a chamada “discrepância estatística”, que se trata de uma linha de ajuste para compatibilização dos resultados, que totalizou um valor positivo de R\$ 5.818.490,60.

152. Arguiu ainda que existe o ajuste de “saldos de exercícios anteriores”, em que se registra os valores decorrentes de saldos de exercícios anteriores provenientes

³³ Como se nota, o resultado não coincide com o valor apurado pela equipe de auditoria de **-R\$ 3.924.987,01**.





de “Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores – RPPS” e “Superávit Financeiro Utilizado para Abertura e Reabertura de Créditos Adicionais”. Sustentou que o aludido procedimento se destina a possibilitar a análise do resultado apurado “acima da linha”, confrontando-o com a previsão orçamentária dos referidos saldos de exercícios anteriores. Assim, afirmou que o “Saldo de Exercícios Anteriores” perfaz o montante de R\$ 5.904,186,08. Enfim, ante o ajuste metodológico, a discrepância apurada pelos critérios “abaixo e acima da linha” e o suposto resultado primário superavitário decorrente de Superávit Financeiro utilizado para Aberturas de Créditos Adicionais, pleiteou a reconsideração do subitem 3.1.

153. No **Relatório Técnico de Defesa**, a equipe de auditoria **manifestou-se pela permanência do subitem 3.1**, pois declarou que adotou a metodologia utilizada por este Tribunal nas contas de governo (acima da linha) e o resultado retratou o descumprimento da meta prevista. Nesse aspecto, frisou que o demonstrativo apresentado pela gestora, orientado pelo SICONFI/STN, no critério “acima da linha”, embora tenha expressado valor diferente, também apresentou resultado primário deficitário (-R\$ 2.887.130,47).

154. Em suas **alegações finais**, a gestora reiterou os argumentos apresentados em sede de defesa.

155. O **Ministério Público de Contas** acompanhou o posicionamento da equipe de auditoria e opinou pela manutenção da irregularidade, com expedição de recomendação.

1.2.2. Posicionamento do Relator

156. Convém expor que as metas fiscais desempenham importante papel durante a execução orçamentária, na medida em que representam uma ponte entre essa fase, a etapa de planejamento e a elaboração do orçamento, sendo essencial a constante avaliação e acompanhamento do **cumprimento das metas estabelecidas**, além de apresentação periódica dos resultados ao Poder Legislativo e à sociedade.





157. Ultrapassada essa observação preliminar, em sintonia com a equipe de auditoria e o Ministério Público de Contas, **entendo que o subitem 3.1 deve ser mantido**, pois ficou estabelecido nos autos que a conclusão exposta pela unidade técnica se pautou na metodologia utilizada por este tribunal.

158. Conquanto, torna-se crível sopesar como atenuante o fato de a Dívida Consolidada Líquida (DCL) do ente estar dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal e que, ao final do exercício, foi apresentado superávit orçamentário e financeiro para o cumprimento dos compromissos de curto de prazo.

159. Dessa maneira, considero proporcional expedir **recomendação** ao Poder Legislativo do Município para que **determine** ao Chefe do Poder Executivo que aprimore as técnicas de previsões de valores para as metas fiscais, capacitando os seus profissionais e realizando um adequado estudo e planejamento, de modo que os anexos fiscais que compõem a LDO, reflitam a realidade fiscal e a capacidade financeira do município e cumpram as normas relativas à LRF.

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\$ 482.988,97 sem recursos disponíveis, especificamente nas fontes 601, 700 e 701 conforme demonstrado no quadro 2.4 do anexo 2 deste relatório. – **REDAÇÃO ALTERADA**

160. No **Relatório Técnico Preliminar**, a equipe de auditoria descreveu que houve a 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.

161. Em sua **defesa**, a gestora destacou o que dispõe o art. 43, §§ 1º e 3º, da Lei nº 4.320/1964 e aduziu que 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.

162. Dessa forma, afirmou que, no caso de todas as fontes de recursos apontadas, à exceção da Fonte 621, os créditos adicionais foram abertos considerando a tendência de arrecadação decorrente de convênios firmados, sendo que o não recebimento de repasses, até o término do exercício de 2023, foi a causa da apuração de ausência de disponibilidade.

163. Nesse sentido, invocou o entendimento contido na Resolução de Consulta nº 43/2008 deste Tribunal e passou a exposição das justificativas em relação a cada fonte de recursos, como bem sintetizado pela equipe de auditoria e transcrito a seguir

34.

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

Sobre esta fonte, informa a defesa que se do Decreto nº 64, de 01/09/2023, autorizado pela Lei municipal nº 656/2022 (LOA), referente a Emenda Parlamentar 202340610008 – Professora Rosa Neide (ANEXO 01): Convênio de R\$ 105.000,00, conforme extrato bancário fl. 37, o município procedeu com a abertura do crédito, pois não havia previsão inicial na LOA de recebimento de tal recurso.

Afirma que embora o montante arrecadado de R\$ 549.326,14 não seja superior ao valor inicialmente previsto na LOA de R\$ 1.150.172,00, foram empenhados apenas R\$ 69.774,70. Restando saldo orçamentário de R\$ 479.551,44 ao término do exercício e traz a imagem do Quadro 6.3 – Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro, fl. 38 doc. defesa.

Fonte 621 - Transferência Fundo a Fundo recursos do SUS - Estadual. R\$ 43.859,36:

Afirma a defesa que não houve abertura de créditos adicionais por Excesso de Arrecadação superior ao valor da Receita Realizada menos a Receita Prevista, por se tratar de uma fonte de que recebe recursos e utilizam de detalhamento, que deve ser considerado no cálculo.

Por se tratar de um recurso oriundo de detalhamento, os créditos abertos foram registrados como tal. Para comprovar traz a imagem do código de detalhamento da fonte 621, fl. 47, doc. defesa.

³⁴ Relatório Técnico de Defesa - Doc. digital nº 522621/2024, fls. 16 a 18.





Argumenta que ao considerarmos o detalhamento das fontes de recursos, podemos identificar as disponibilidades existentes para abertura de créditos, conforme imagem à fl. 48 doc. defesa. Essa imagem ilustra a previsão de arrecadação da fonte de recursos 621 e seus detalhamentos, bem como o valor efetivamente arrecadado até o final do exercício de 2023.

(...)

Informa a defesa que analisando a imagem, 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, que 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, a defesa solicita 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.

Por derradeiro a defesa, menciona que em casos análogos este Tribunal de Contas tem saneado este apontamento, como ocorreu no processo 8.953-2/2022, relativo as contas de governo de 2022 do município de Campinápolis, e transcreve trecho da decisão à fl. 49 do doc. defesa.

Fonte 669 - Outros Recursos vinculados à Assistência Social – R\$ 135.518,43;

Diz tratar-se do Decreto nº 73, de 06/10/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 684/2023, no valor de R\$ 139.419,70, oriundo do termo de convênio – Portaria nº 2.143, de 22/06/2023 (Anexo 02) do qual foram abertos créditos para recebimento do recurso, mas não foi executado. Informa que nesta fonte nenhum empenho foi realizado durante o exercício de 2023, uma vez que não houve a arrecadação prevista conforme Quadro 6.3 – Execução Orçamentária por Fonte X Superávit Financeiro, fl.38 doc. defesa.

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

Diz tratar-se do Decreto nº 23, de 10/03/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 662/2023, no valor de R\$ 320.000,00, oriundo do termo de convênio nº 929985 firmado junto a Superintendência do





Desenvolvimento do Centro Oeste - SUDECO (Anexo 03) do qual foram abertos créditos para recebimento do recurso, tendo recebido até o término do exercício a quantia de R\$ 309.238,50, conforme relatório das Receitas Orçamentárias com registro das transferências em 31/07/2023, fl. 39 do doc. defesa.

Informa que embora o montante arrecadado nesta fonte de R\$ 731.125,49 não seja superior ao valor inicialmente previsto em LOA de R\$ 1.910.100,00, exalta 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, conforme imagem do quadro 6.3 a fl. 39 do doc. defesa.

Fonte 701 – Outras Transferências de Convênios ou Ins. Congêneres dos Estados – R\$ 744.943,72.

Diz tratar-se dos seguintes Decretos:

1.1) Decreto nº 33, de 04/05/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 674/2023, no valor de R\$ 686.954,75, oriundo do termo de convênio nº 1615/2021 firmado junto a Secretaria do Estado de Infraestrutura e Logística no valor de R\$ 1.509.975,77 (Anexo 04) do qual foram abertos créditos para recebimento do recurso no valor de R\$ 686.954,75, não tendo recebido até o término do exercício de 2023, frustrando o excesso de arrecadação. Para comprovar que não houve créditos em 2023 encaminha extrato bancário da conta bancária do Banco do Brasil nº 7168-4 PAV ASF Diversas ruas do ano de 2022 - fl. 40 do doc. defesa.

1.2) Decreto nº 45, de 27/06/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 656/2022, no valor de R\$ 98.353,45, oriundo do termo de convênio nº 0987/2023 firmado junto a Secretaria do Estado de Cultura, Esporte e Lazer-SECEL no valor de R\$ 108.180,00 (Anexo 05) do qual foram abertos créditos para recebimento do recurso no valor de R\$ 98.345,45, tendo recebido em 05/07/2023, conforme faz prova o extrato à fl. 41 do doc. de defesa.

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.

O defendente menciona a fonte, 700, sendo correto a fonte 701 (f. 41). Informa que 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. Reconhece que a abertura de créditos foi sido superior ao montante disponível de excesso de arrecadação, e como o município não recebeu os recursos esperados do convênio 1615/2021/SINFRA ele 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, a fl. 41 doc. de defesa, no entanto a imagem anexada pela defesa é da fonte 700.

Afirma que as suplementações realizadas por Excesso de Arrecadação tiveram como base a Resolução de Consulta 43/2008 e Resolução de Consulta 26/2015, e 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, às fls. 42 a 47 do doc. de defesa.

164. No **Relatório Técnico de Defesa**, a equipe de auditoria abordou as alegações defensivas em relação a cada fonte de recurso. Nessa linha, em relação à **Fonte 601**, pontuou que: - o anexo mencionado pela gestora não consta no rol de documentos enviados; - o Decreto nº 64/2023 não consta nos autos, no *site* do município, nem foi enviado no Sistema Aplic; - não restou comprovado onde foi contabilizado o valor recebido de R\$ 105.000,00, não sendo possível extrair do Sistema Aplic 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, entretanto, não há 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 crédito 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.

165. Nessa esteira, asseverou que não procede a correlação 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, por se tratar de análises distintas. Isso porque no saldo apresentado já estão inclusos, na execução orçamentária, as despesas empenhadas com créditos e recursos do superávit financeiro do exercício anterior. Portanto, devido à ausência de informações, entendeu que o item não foi regularizado.

166. No que atine à **Fonte 621**, assinalou que, comparando a imagem trazida na defesa e as informações registradas no Sistema Aplic, constatou que, de fato, existem detalhamentos na fonte em questão que compensaram entre si os valores. Por esta razão, entendeu pelo saneamento desse ponto do achado.





167. Em relação à **Fonte 669**, observou que o anexo mencionado pela defesa, bem assim o Decreto nº 73/2023 não constam no rol de documentos enviados. Porém, verificou que o ato normativo consta no *site* do município e, considerando não ter havido repasse nem empenho de despesas nesta fonte, entendeu pelo saneamento do achado em relação a essa fonte.

168. No que concerne à **Fonte 700**, observou que: - o anexo mencionado pela defesa não consta no rol de documentos enviados; - o Decreto nº 23/2023 consta no *site* do município; e, - a gestora 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.

169. Ainda, ponderou que o valor de R\$ 309.238,50, informado pela defesa, é inferior ao montante de R\$ 320.000,00 dos créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis de excesso de arrecadação. Também expôs 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”.

170. Logo, concluiu que não procede a correlação apresentada pela gestora, 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, por se tratar de análises distintas, já que no saldo apresentado no referido quadro já estão inclusos, na execução orçamentária, as despesas empenhadas com créditos e recursos do superávit financeiro do exercício anterior. Portanto, devido à ausência de comprovações e inconsistência de informações, concluiu que o item não foi regularizado.

171. No que tange à **Fonte 701**, observou que o anexo mencionado pela defesa não consta no rol de documentos enviados, mas que o Decreto nº 33/2023, fundamentado na Lei nº 674/2023, está disponibilizado no Sistema Aplic. Assim, informou que foram abertos créditos pelo referido decreto 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, é devido o saneamento dessa parte do apontamento.

172. Ainda, revelou que o Decreto nº 45/2023, autorizado pela Lei Municipal nº 656/2022, não consta nos autos, porém, consta no *site* do município. Nesse sentido, destacou que foram abertos créditos pelo referido decreto no montante de R\$ 98.353,45, sendo que os recursos foram creditados no dia 05/07/2023 em conta bancária, conforme documento anexo à defesa.

173. Entendeu, então, que a gestora confirmou a abertura de créditos no valor de R\$ 785.308,20, em valor superior ao montante disponível de excesso de arrecadação de R\$ 40.364,48. 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.

174. Ao final, posicionou-se pela **manutenção da irregularidade 5.1**, porém, com nova redação, passando para R\$ 482.988,87 o montante de créditos abertos sem recursos disponíveis nas seguintes Fontes: **601** (R\$ 105.000,00); **700** (R\$ 320.000,00); e, **701** (R\$ 57.988,97).

175. Em suas **alegações finais**, a gestora reiterou as alegações apresentadas anteriormente em sua defesa.

176. O **Ministério Público de Contas** corroborou o pronunciamento técnico e expediu recomendação.

1.2.3. Posicionamento do Relator

177. Na definição do art. 40 da Lei nº 4.320/1964, os créditos adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. Melhor dizendo, é por meio da abertura destes créditos que se permite suplementar ou acrescentar novas despesas durante a execução do orçamento.





178. A Constituição Federal contém vedação expressa quanto à abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes, nos termos do seu art. 167, inciso V. Em sentido similar, os artigos 42 e 43 da Lei nº 4.320/1964 estabelecem que os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo, bem assim dependem da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

179. Sob esse prisma e com fundamento no art. 43, § 3º, da Lei nº 4.320/1964, infere-se que o(a) gestor(a) deve realizar um acompanhamento mensal rigoroso com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos 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.

180. A Resolução de Consulta nº 26/2015-TP deste Tribunal bem aborda a questão da abertura de créditos adicionais, com base na constatação de excesso de arrecadação:

(...)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) (...) (CONSULTAS. Relator: Resolução De Consulta 26/2015 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 16/12/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/12/2015. Processo 165417/2015). (Grifou-se)

181. Como se nota, a abertura de créditos adicionais com base no excesso de arrecadação deve ser precedida de uma análise prudente e cautelosa do(a) gestor(a), principalmente na avaliação da tendência de arrecadação do exercício, na medida em que esta, apesar de favorável em dado momento, pode se alterar por fatores estranhos à Administração Pública, conduzindo as contas ao desequilíbrio.

182. Ademais, a jurisprudência deste Tribunal firmou-se no sentido de que a apuração do excesso de arrecadação deve ser realizada por fonte de recursos, de forma a atender o objeto de sua vinculação:

Planejamento. Créditos Adicionais. Excesso de Arrecadação. **1) A apuração do excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais deve ser realizada por fonte de recursos, de forma a atender ao objeto de sua vinculação, conforme determina o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2) É vedada a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, sendo que, para se evitar essa prática, a gestão deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o intuito de avaliar se os excessos de arrecadação estimados estão adequados com a previsão ao longo do exercício e se as fontes de recursos, nas quais foram apurados os excessos, já utilizados para abertura de créditos adicionais, permanecem apresentando resultados superavitários. 3) Caso se verifique que o excesso de arrecadação projetado para o exercício e já utilizado para abertura de crédito adicional não se concretizará, a gestão 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. 4) 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 públicas. (CONTAS ANUAIS DE GOVERNO ESTADUAL. Parecer 4/2015 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. Processo 81760/2014). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2015, n  16, jun/2015). (Grifou-se)

183. Dentro desse contexto normativo e jurisprudencial e, com supedâneo na minuciosa análise da defesa pela equipe de auditoria, ratificada pelo Procurador de Contas, concordo com a conclusão no sentido de que a gestora 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).

184. Quanto   Fonte **601** (R\$ 105.000,00), entendo que a irregularidade deve ser mantida, uma vez que a gestora não trouxe os documentos necessários para demonstrar a celebração do suposto convênio e sequer   possível consultar o ato normativo que abriu o crédito adicional em questão.

185. Em relação   Fonte **700** (R\$ 320.000,00), apesar da comprovação de que a abertura do crédito adicional foi devidamente autorizada pela Lei n  662/2023³⁵, que faz expressa menção ao Convênio 929985/2022 – SUDECO, e realizada pelo Decreto n  23/2023³⁶, constata-se que a gestora admite o repasse no montante de R\$ 309.238,50, sendo que a frustração no valor de R\$ 10.761,50, não explica o déficit de arrecadação constatado na fonte de recursos no valor de -R\$ 1.178.974,51 (Quadro 3.4 anexo ao Relatório Técnico Preliminar).

186. No que tange à Fonte **701**, visualiza-se que o excesso de arrecadação evidenciado ao final do exercício correspondeu a R\$ 40.364,48, enquanto os créditos adicionais abertos com esse fundamento somaram R\$ 785.308,20. Portanto, a frustração de repasse de R\$ 686.954,75 no bojo do convênio firmado com a SINFRA, devidamente

³⁵ Disponível em: <https://www.baraodemelgaco.mt.gov.br/sic-legislacao/sic-leis-ordin%C3%A1rias/2363-lei-municipal-n%C2%BA-662-2023-abertura-de-cr%C3%A9dito-adicional-suplementar-no-or%C3%A7amento-vigente/viewdocument/2363> . Acesos em: 13/11/2024.

³⁶ Disponível em: <https://www.baraodemelgaco.mt.gov.br/sic-legislacao/sic-decretos/2494-decreto-n%C2%BA-023-2023-abertura-credito-suplementar-2/viewdocument/2494> . Acesso em: 13/11/2024.





comprovada pela gestora, não sana integralmente a irregularidade. Desse modo, permanece a irregularidade de abertura de crédito adicional por conta de excesso de arrecadação sem recursos existentes no valor de R\$ 57.988,97.

187. Por conseguinte, **mantenho a irregularidade 5.1**, tendo em vista que a instrução dos autos demonstra que a gestora não conseguiu sanar a integralidade da insuficiência de recurso suscitada para a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação.

188. Passo ao exame do **segundo subitem** da presente irregularidade e, ao final, consignarei as conclusões em relação a ambos os apontamentos.

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.

189. Conforme consta do **Relatório Técnico Preliminar**, a equipe de auditoria verificou a abertura de créditos adicionais sem a cobertura de recursos disponíveis, via superávit financeiro, no total de R\$ 2.342.405,76, especificamente nas Fontes **500** (R\$ 1.160.958,67), **540** (R\$ 51.120,92), **575** (R\$ 730.326,15) e **700** (R\$ 400.000,00).

190. Em sua **defesa**, a gestora apresentou as justificativas em relação a cada fonte de recursos, conforme registrado pela equipe de auditoria³⁷, nos termos transcritos a seguir:

Fonte 500 - Recursos não Vinculados de Impostos - R\$ 1.160.958,67;

Informa a defesa que de acordo com o quadro da disponibilidade financeira existente (Quadro 5.2 Disponibilidade de Caixa e Restos a

³⁷ Relatório Técnico de Defesa - Doc. digital nº 522621/2024, fls. 21 a 24.





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. A imagem do Quadro 5.2 consta à fl. 51 do doc. defesa.

Como demonstrado no Quadro 5.2, em 2022, não havia disponibilidade de caixa líquida que fornecia saldo para abertura de créditos decorrentes de superávit financeiro. No 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. A imagem do cancelamento dos restos a pagar consta à fl. 51 do doc. defesa.

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 de R\$ 2.974.969,24 é superior ao 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 das contas de 2023.

Em seguida o Gestor transcreve o entendimento deste Tribunal, 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, fls. 52 e 53 doc. defesa.

Pelo exposto, entende o gestor que foi comprovado a existência de 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.

Fonte 540 - Transferências do FUNDEB Impostos e Transferências de Impostos R\$ 51.120,92;

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. A imagem do Quadro 5.2 /2022 consta à fl. 53 doc. defesa.





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. A imagem do Quadro 3.3/2023 consta à fl. 53 doc. defesa.

Destaca que deste montante aberto, apenas R\$ 19.526,76 foram empenhados, ou seja, embora o município tenha realizado a abertura superior   sua disponibilidade, o gestor não realizou despesas superiores à disponibilidade. A imagem trazida pela defesa sobre a movimentac o na fonte 540, consta à fl. 54 doc. defesa.

Afirma a defesa que a abertura de crédito em questão não gerou nenhum déficit financeiro, ficando o saldo orçamentário aberto a maior disponível ao final do exercício, realizou o controle da despesa e não efetuou despesas superior à disponibilidade existente.

Fonte 575 - Outras Transferências de Convênios e Instrumentos Congêneres vinculados à Educao. R\$ 730.326,15.

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

Quando verificado tal situao 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, 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 Resoluo 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\$ 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.

Solicita que a fonte 575 também seja SANADA quanto da abertura de crédito por superávit financeiro sem disponibilidade existente, pois  l m 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 - Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres da União – R\$ 400.000,00;





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 08/2016.

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 3876/2021 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.

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.

Os fatos apresentados comprovam que não houve 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 os cancelamentos dos restos a pagar financiaram a abertura dos créditos.

191. No **Relatório Técnico de Defesa**, a equipe analisou as alegações sobre cada fonte de recurso. Nesse sentido, em relação à **Fonte 500**, salientou que a gestora buscou apoio no entendimento fixado na Resolução de Consulta nº 8/2016, no sentido 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.

192. Contudo, apontou que a imagem colacionada na 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 e os credores, o que inviabilizou a consulta no Sistema Aplic. Assim, destacou que, no referido sistema, consta o montante cancelado de R\$ 2.497.539,93 no período de 2015 a 2022, sendo pouco expressivo o valor cancelado de restos a pagar de 2022.





193. No que concerne à **Fonte 540**, realçou que a própria defesa reconheceu que a administração municipal abriu créditos no montante de R\$ 71.198,45, estando esse superior ao montante de superávit financeiro disponível, ou seja, sem disponibilidade financeira.

194. Asseverou, ainda, que não procede a justificativa de que apenas R\$ 19.526,76 foram empenhados, pois o valor dos créditos abertos sem disponibilidade na Fonte 540 foi de R\$ 51.120,92, sendo que a própria gestora reconheceu o fato, além de que o valor empenhado não integraria o montante em questão.

195. Acerca da **Fonte 575**, a equipe de auditoria 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. Contudo, entendeu que a defesa não comprovou nem informou qual convênio originou esse repasse, além de que a situação da Fonte 500 não foi regularizada conforme análise anterior.

196. Ao final, sobre a **Fonte 700**, assinalou que a gestora se utilizou de cancelamentos de restos a pagar não processados em 2023 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. No entanto, ressaltou que o inciso I do 1º do art. 43 da Lei 4320/64 define que a fonte superávit financeiro para abertura de créditos adicionais  o superávit financeiro apurado em Balanço Patrimonial do exercício anterior, que neste caso  2022.

197. Logo, sustentou que os cancelamentos trazidos pela defesa  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 voto condutor do parecer emitido no processo nº 8.872-2/2022, relativo as Contas de Governo de 2022 da Prefeitura de Lucas do Rio Verde, transcrito pela defesa.  vista disso, concluiu pela **manutenção da irregularidade**.





198. Em sede de **alegações finais**, a gestora reiterou os argumentos de defesa e acrescentou que este Tribunal de Contas, no julgamento das contas de governo de São José do Rio Claro, exercício 2023 (processo 53.749-7/2023), divergiu da unidade técnica para fixar que o cancelamento de restos a pagar não processados serve para abertura de créditos adicionais no mesmo exercício.

199. Ademais, em relação à Fonte 575, aduziu que a disponibilidade de recursos para a abertura de créditos se baseia no fechamento do Balanço do exercício anterior, e a correção do lançamento financeiro na conta bancária em 2023 não afetaria a disponibilidade de recursos para a abertura de créditos no referido exercício. Por fim, registrou que, para realização dos pagamentos em 2023, as transferências para a fonte correta foram devidamente efetuadas.

200. Em relação à Fonte 700, enfatizou que, na apuração do superávit financeiro do exercício anterior, considera-se a disponibilidade de caixa bruta, descontando-se consignações a pagar e empenhos a pagar, independentemente do ano em que foram inscritos, podendo incluir empenhos de 1900 até 2022, e não apenas os de 2022.

201. Assim, pontuou que a Resolução de Consulta 8/2016 estabelece que, caso algum desses restos a pagar seja cancelado no exercício de 2023, ele poderá ser utilizado como fonte de financiamento para abertura de crédito adicional por superávit financeiro no mesmo exercício, sendo exatamente o que ocorreu no caso concreto.

202. O **Ministério Público de Contas** ratificou a manifestação da equipe de auditoria e sugeriu expedição de recomendação.

1.2.4. Posicionamento do Relator

203. Inicialmente, convém fixar 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 e considerar cada fonte de recursos individualmente, nos





termos da Resolução Normativa nº 43/2013.

204. Dito isso, constata-se que a gestora justificou a abertura dos créditos adicionais com base no cancelamento de restos a pagar não processados ocorridos durante o exercício de 2023 nas **Fontes 500 e 700**, observando o que dispõe a Resolução de Consulta nº 8/2016. Por outro lado, a unidade técnica entende, em suma, que somente o cancelamento de restos a pagar inscritos ao final exercício anterior, no caso 2022, é que teriam o condão de lastrear a abertura de créditos adicionais por superávit financeiro.

205. Em que pese a manifestação técnica, entendo que **assiste razão à defesa**, pois não está expressa qualquer restrição na tese prejudgada supracitada quanto ao ano de inscrição dos restos a pagar não processados que foram cancelados no exercício, para que o saldo seja convertido em superávit financeiro apto a lastrear a abertura de créditos adicionais. Nesse sentido, cumpre transcrever o enunciado da Resolução de Consulta nº 8/2016:

Contabilidade. Orçamento público. Cancelamento de Restos a Pagar não Processados. Superávit financeiro. **O cancelamento de Restos a Pagar não Processados contribui para a formação do superávit financeiro, apurado por fonte de recursos, podendo os valores correspondentes serem utilizados para abertura de créditos suplementares ou especiais logo após o cancelamento, desde que o saldo superavitário apurado esteja vinculado à disponibilidade financeira.** (CONSULTAS. Resolução De Consulta 8/2016 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 12/04/2016. Publicado no DOC/TCE-MT em 20/04/2016. Processo 262323/2015). (Grifou-se)

206. Deveras, convém acentuar que o saldo de restos a pagar não processados inscritos, independentemente do exercício a que se refiram, é considerado passivo financeiro e, por conseguinte, afeta a apuração de superávit financeiro da fonte de recurso no Balanço Patrimonial. Assim, o cancelamento destes empenhos não liquidados de exercícios anteriores, inscritos em restos a pagar, tem aptidão de reverter um resultado deficitário ou ampliar o superávit financeiro já existente, a depender do montante das disponibilidades contidas na respectiva fonte.





207. Para que não subsistam dúvidas quanto a essa afirmação, é imperioso anotar que nas contas anuais de governo apreciadas nos processos nºs 53.768-3/2023 (Cláudia), 53.711-0/2023 (Sinop) e 53.749-7/2023 (São José do Rio Claro), restaram afastados apontamentos similares, sob a constatação de que o superávit financeiro utilizado para abertura de créditos adicionais adveio do cancelamento de restos a pagar não processados, não sendo considerados exclusivamente aqueles oriundos de empenhos do exercício imediatamente anterior ao analisado.

208. Nessa mesma linha, destaca-se, ainda, a análise da unidade técnica no processo nº 53.843-4/2023 (contas anuais de governo de Santa Rita do Trivelato de 2023):

Após analisar as informações enviadas para o sistema Aplic 2023 Prefeitura > Informes: Mensais > Restos a Pagar > Execução dos Restos a Pagar > filtrar os não processados, **verificou-se que houve cancelamentos de restos a pagar não processados inscritos em exercícios anteriores e cancelados em 2023**, os quais, de acordo com o disposto na Resolução de Consulta nº 8/2016-TP, contribuem para a formação do superávit financeiro do exercício e podem ser utilizados para a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais. (Grifou-se)

209. Estabelecidas essas premissas, antes de examinar se os cancelamentos de restos a pagar não processados foram suficientes para lastrear o montante de créditos adicionais abertos, também se faz necessário analisar a justificativa da gestora quanto à **Fonte 575**. Isso porque, ela afirmou que, no final do exercício de 2022, houve um equívoco no registro de parte do saldo da conta bancária 672003-0 na Fonte 500, quando o correto seria a Fonte 575, conforme a seguinte imagem:





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 NOVECIENTOS 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
	1.500.000000	Recursos não Vinculados de Impostos			R\$ 671.788,48
	1.569.000000	Outras Transferências de Recursos do FNDE			R\$ 60.954,15
	1.701.000000	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

210. Em análise a imagem apresentada na defesa, denota-se plausibilidade na alegação de que a conta bancária era destinada a repasses de convênios, ante a existência de disponibilidades relacionadas às Fontes 569 e 701 que são de natureza vinculada.

211. Assim, com base no princípio da busca verdade material, consagrado como norma fundamental no art. 2º, XI, do CPCE (LC nº 752/2022), acolho o alegado equívoco no registro do valor de R\$ 671.788,48 como disponibilidade na Fonte 500 ao final do exercício de 2022, o qual deve, portanto, ser subtraído das disponibilidades desta fonte e adicionado nas que correspondem à Fonte 575.

212. Dito isso, considerando as informações contidas nas contas anuais de governo de 2022 (processo nº 8.999-0/2022), observo que tais disponibilidades **não são suficientes** para ampliar o superávit financeiro apurado na Fonte 575, de modo a acobertar a integralidade dos créditos adicionais abertos no valor de R\$ 790.504,52, conforme se demonstra abaixo:

Fonte 575	
Ativo financeiro (a)	R\$ 60.178,37
Passivo financeiro (b)	R\$ 0,00





Superávit/Déficit (c = a - b)	R\$ 60.178,37
Disponibilidade Conta Bancária 672003-0 (d)	R\$ 671.788,48
Novo Superávit Financeiro (e = c + d)	R\$ 731.966,85
Créditos adicionais abertos (f)	R\$ 790.504,52
Créditos abertos sem recursos disponíveis (e – f)	R\$ 58.537,67

213. Pelo demonstrativo acima, infere-se que **persiste a irregularidade** na abertura de **R\$ 58.537,67** de créditos adicionais por conta de superávit financeiro sem a existência de recursos suficientes na **Fonte 575**.

214. Quanto   **Fonte 500**, constata-se que, com o ajuste relacionado à conta bancária acima mencionada, bem como sendo deduzido o valor correspondente a cancelamentos de restos a pagar não processados em 2023 na referida fonte, conforme extraído do Sistema Aplic³⁸, apura-se o seguinte superávit financeiro:

Fonte 500	
Ativo financeiro (a)	R\$ 3.354.550,78
Passivo financeiro (b)	R\$ 3.660.415,47
Superávit/Déficit (c = a - b)	-R\$ 305.864,69
Disponibilidades Conta Bancária 672003-0 (d)	R\$ 671.788,48
Cancelamento de restos a pagar não processados (e)	R\$ 1.773.815,99
Novo Superávit Financeiro (f = c – d + e)	R\$ 796.162,82
Créditos adicionais abertos (g)	R\$ 1.160.958,67
Créditos abertos sem recursos disponíveis (f – g)	R\$ 364.795,85

215. Assim, têm **persiste a irregularidade** na abertura de **R\$ 364.795,85** de créditos adicionais por conta de superávit financeiro sem a existência de recursos suficientes na **Fonte 500**.

216. No que tange à **Fonte 700**, a situação encontrada, com base nos dados apurados das contas anuais de 2022 e considerando o montante de restos a pagar

³⁸ Informes mensais > Restos a Pagar > Execução dos restos a pagar > Filtro “não processados” e fonte “500”.





não processados cancelados em 2023 conforme informações extraídas do Aplic, é a seguinte:

Fonte 700	
Ativo financeiro (a)	R\$ 299.398,28
Passivo financeiro (b)	R\$ 514.927,47
Superávit/Déficit (c = a - b)	-R\$ 215.529,19
Cancelamento de restos a pagar não processados (d)	R\$ 430.686,67
Novo Superávit Financeiro (e = c + d)	R\$ 215.157,48
Créditos adicionais abertos (f)	R\$ 400.000,00
Créditos abertos sem recursos disponíveis (e – f)	R\$ 184.842,52

217. Como se vê, também **remanesce a irregularidade** de abertura de **R\$ 184.842,52** de créditos adicionais por conta de superávit financeiro sem a existência de recursos suficientes na Fonte **700**.

218. Encerrando, atinente à **Fonte 540**, verifico que a própria gestora reconhece a abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 71.198,45, em valor superior ao montante de superávit financeiro disponível no Balanço Patrimonial do exercício anterior que foi de R\$ 20.077,53, de modo que é incontroverso nos autos que **R\$ 51.120,92** foram abertos sem recursos disponíveis. Nesse liame, a alegação de que não foram empenhados o valor total dos créditos abertos não serve ao saneamento da irregularidade.

219. Frente ao exposto, **mantenho a irregularidade 5.2**, diante da abertura de créditos adicionais por conta de superávit financeiro **sem recursos disponíveis no total de R\$ 659.296,96 nas Fontes 500, 540, 575 e 700**.

220. Por conseguinte, tendo em vista a manutenção dos **subitens 5.1 e 5.2**, entendo pertinente **recomendar** ao Poder Legislativo Municipal que **determine** ao Chefe do Poder Executivo que observe, em sua plenitude, os artigos 167, incisos II e V, da CF/88 e 43, § § 2º e 3º, da Lei nº 4.320/1964, abstendo-se de promover a abertura de créditos





adicionais por superávit financeiro e excesso de arrecadação se não houver recursos suficientes, sempre considerando as fontes de recurso individualmente.

221. Ainda sobre a irregularidade (que engloba dois subitens), não é demais reconhecer que a falha na abertura dos créditos adicionais não trouxe prejuízo material à execução orçamentária, em razão da constatação de economia orçamentária, resultado orçamentário superavitário e superávit financeiro global, para o cumprimento dos compromissos de curto de prazo.

2. DAS RECOMENDAÇÕES INDICADAS PELA EQUIPE DE AUDITORIA QUE NÃO FORAM DECORRENTES DE IRREGULARIDADE

222. A 1ª Secex, em seu Relatório Técnico Preliminar, **com o intuito de aperfeiçoar a gestão**, sugeriu recomendações ao atual Chefe do Poder Executivo, referentes à necessidade de: **a)** adoção de medidas que propiciem o ajuste fiscal utilizando as vedações contidas nos incisos 167-A da CF/88, para que a relação entre despesas correntes e receitas correntes não ultrapasse o limite legal; e, **b)** implementação de medidas visando ao atendimento de 100% dos requisitos de transparência, em observância aos preceitos constitucionais e legais, tendo em vista que a Prefeitura de Barão de Melgaço, em 2023, ficou em nível “básico”, atingindo o percentual de 45,45% dos quesitos obrigatórios. Dessa maneira, por considerá-las relevantes, **irei reiterá-las ao final deste voto.**

223. Estritamente sobre a **Política Pública de Prevenção à Violência Contra as Mulheres**, a equipe de auditoria declarou que não foi possível verificar o cumprimento das disposições alusivas à Lei nº 14.164/2021, pois, embora tenha solicitado à gestora informações sobre as ações praticadas, **não foi obtida resposta**. Frente a essa situação, sugeriu a expedição de recomendação à Administração Municipal.

224. Pois bem. É fato notório que a educação tem um papel fundamental no combate e prevenção à violência contra a mulher, motivo pelo qual se extrai que uma das finalidades da citada lei é exigir da Administração Pública ações que proporcionem às crianças, adolescentes, pais e educadores debates e reflexões sobre o assunto, sobretudo





para torná-los capazes de contribuir efetivamente com a erradicação desse tipo de ato inaceitável. Portanto, **tenho que é cabível a expedição de recomendação, de modo a assegurar o pleno cumprimento da Lei nº 14.164/2021.**

3. PANORAMA GERAL DAS CONTAS

225. Diante dos fundamentos explicitados neste voto, depreende-se que **permaneceram 3 (três) irregularidades, com 4 (quatro) subitens, sendo 1 (uma) gravíssima e 2 (duas) graves.**

226. Especificamente sobre a **irregularidade gravíssima (subitem 1.1 – AA04)**, que retrata a inobservância do limite máximo de despesas com pessoal do Poder Executivo³⁹, é importante lembrar que, após apuração feita de ofício por esta relatoria, com o intuito principal de não praticar nenhuma injustiça, ficou consolidado que tais gastos alcançaram o patamar de 59,48% da Receita Corrente Líquida Ajustada de 2023.

227. Soma-se isso o fato de que foram exteriorizados robustos fundamentos aptos a atestarem que as circunstâncias que acobertam o ato ilegal não são suscetíveis de abrandar a sua gravidade.

228. **Feita essa retrospectiva, reafirmo a minha conclusão, que vai ao encontro do Ministério Público de Contas, no sentido de que essa irregularidade gravíssima, neste caso concreto, por si só, implica na reprovação das contas.**

229. Ato contínuo, torna-se imprescindível expor outras constatações feitas pela equipe de auditoria, ligadas aos limites constitucionais, legais e demais aspectos fiscais.

230. Desse modo, acentuo que na **Manutenção e Desenvolvimento do Ensino**, o município destinou o correspondente a **38,61%** do total da receita resultante dos impostos, compreendida a proveniente das transferências estadual e federal, percentual

³⁹ O art. 20, III, “b”, da Lei de Responsabilidade Fiscal, impõe o limite máximo de 54%.





esse superior aos 25% previstos no art. 212 da CF/88.

231. Já na **remuneração do magistério da Educação Básica em efetivo exercício**, constatou-se a aplicação do correspondente a **103,09%**⁴⁰ dos recursos recebidos por conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, cumprindo o percentual mínimo de 70% disposto nos artigos 212-A, inciso XI (redação conferida pela Emenda Constitucional nº 108/2020) e 26 da Lei nº 14.113/2020.

232. No que concerne às **ações e serviços públicos de saúde**, foram aplicados **22,00%** do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 156 e dos recursos que tratam o artigo 158 e a alínea “b” do inciso I, e § 3º do artigo 159, todos da CF/88, cumprindo o artigo 7º da Lei Complementar nº 141/2012, que estabelece o mínimo de 15%.

233. O **repasso ao Poder Legislativo** cumpriu o limite estabelecido no artigo 29-A, I, da CF/88.

234. A respeito do desempenho fiscal do ente, os dados contábeis indicaram que houve **economia orçamentária, superávit de execução orçamentária**, considerando os créditos adicionais abertos mediante uso da fonte superávit financeiro apurado no exercício anterior⁴¹, assim como **disponibilidade financeira para a quitação das obrigações de curto prazo**.

235. No que tange à **Previdência**, constatou-se adimplência das contribuições previdenciárias dos segurados e patronais devidas ao RPPS e restou configurado que o ente encontra-se regular com o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).

236. Ainda na seara fiscal e com a pretensão exclusiva de colaborar com a gestão, não posso deixar de registrar que, com base nos elementos apresentados pela

⁴⁰ Receita base – R\$ 3.714.120,31 e Valor aplicado – R\$ 3.828.992,08.

⁴¹ Nos termos da Resolução Normativa nº 43/20213 -TP deste Tribunal.





equipe de auditoria, é legítimo dizer que o Município de Barão de Melgaço é altamente dependente das Transferências Correntes, tanto que tais recursos representaram em 2023 a maior fonte de recursos na composição da receita municipal. Nesse âmbito, não é demais acrescentar que a sua receita tributária própria em relação ao total da receita líquida arrecadada, atingiu o percentual de 6,97%.

237. Por essa razão, compreendo ser fundamental **recomendar** ao Poder Legislativo Municipal que **recomende** ao Chefe do Poder Executivo que implemente um plano de ação que garanta a máxima efetividade da arrecadação dos tributos de competência do município, a fim de aumentar as suas receitas próprias e assegurar maior autonomia financeira do ente.

DISPOSITIVO DO VOTO

238. Pelo exposto, **acolho** o Parecer Ministerial nº 4.684/2024 e, com fundamento nos artigos 210, I, da Constituição Estadual, 62, I, da Lei Complementar Estadual nº 752/2022 (Código de Processo de Controle Externo do Estado de Mato Grosso), 1º, I, 10, I, 172, 174 e 185 da Resolução Normativa nº 16/2021 (RITCE/MT), **VOTO** no sentido de:

I) emitir **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das contas anuais de governo da **Prefeitura Municipal de Barão de Melgaço, exercício de 2023**, sob a gestão da **Sra. Margareth Gonçalves da Silva**;

II) **recomendar ao Poder Legislativo Municipal para que, no julgamento das contas anuais de governo:**

1) determine ao Chefe do Poder Executivo Municipal que:





- a)** adote as medidas dos arts. 22 e 23 da LRF, de modo a reconduzir os gastos com pessoal ao limite legal, respeitando-se, ainda, o limite prudencial;
- b)** contabilize no cálculo do limite de despesas com pessoal os valores gastos com contratações que não se enquadrarem nos requisitos das Resoluções de Consulta TCE-MT nºs 16/2013 e 29/2013, bem como as despesas com contratação direta de pessoas físicas voltadas ao atendimento da necessidade de mão de obra e exercício de atividades rotineiras e permanentes do ente público;
- c)** registre corretamente na Fonte de Recursos 604, a execução das despesas orçamentárias com os vencimentos dos agentes comunitários de saúde e agentes de combate a endemias, pagos com os repasses efetuados pela União;
- d)** análise constantemente as informações dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentárias e dos Relatórios de Gestão Fiscal de cada exercício financeiro, de modo a acompanhar a projeção das despesas e das receitas, principalmente para, sempre que for necessário, adotar as medidas necessárias para equacionar a despesa total com pessoal e assegurar que sejam respeitados os limites prudencial e máximo impostos ao Poder Executivo Municipal;
- e)** aprimore as técnicas de previsões de valores para as metas fiscais, capacitando os seus profissionais e realizando um adequado estudo e planejamento, de modo que os anexos fiscais que compõem a LDO, reflitam a realidade fiscal e a capacidade financeira do município e cumpram as normas relativas à LRF;
- f)** observe, em sua plenitude, os artigos 167, incisos II e V, da CF/88 e 43, § § 2º e 3º, da Lei nº 4.320/1964, abstendo-se de promover a





abertura de créditos adicionais por superávit financeiro e excesso de arrecadação se não houver recursos suficientes, sempre considerando as fontes de recurso individualmente;

2) recomende ao Chefe do Poder Executivo Municipal, para fins de aprimoramento de gestão, que:

a) adote medidas que propiciem o ajuste fiscal utilizando as vedações contidas nos incisos 167-A da CF/88, para que a relação entre despesas correntes e receitas correntes não ultrapasse o limite legal;

b) implemente as medidas necessárias para garantir níveis mais elevados de transparência pública, visando ao atendimento de 100% dos requisitos de transparência;

c) pratique as ações necessárias para assegurar o cumprimento do disposto na Lei nº 14.164/2021, de modo a incluir conteúdo sobre a prevenção da violência contra a mulher nos currículos da educação básica e instituir a Semana Escolar de Combate à Violência contra a Mulher; e,

d) implemente um plano de ação que garanta a máxima efetividade da arrecadação dos tributos de competência do município, a fim de aumentar as suas receitas próprias e assegurar maior autonomia financeira do ente.

239. Pronunciamento elaborado com base, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica apenas presumida (art. 172 do RITCE/MT).

240. É como voto.

Cuiabá, MT, 22 de novembro de 2024.





Tribunal de Contas
Mato Grosso

GABINETE DE CONSELHEIRO
Conselheiro Gonçalo Domingos de Campos Neto
Telefone: (65) 3613-7513 | 37535
E-mail: gab.camposneto@tce.mt.gov.br

(assinatura digital)⁴²
Conselheiro **GONÇALO DOMINGOS DE CAMPOS NETO**
Relator

⁴²Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal n 11.419/2006 e Resolução Normativa N 9/2012 do TCE/MT.

