



PROCESSO Nº : 7.538-8/2017
INTERESSADO : PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ESTRELA
RESPONSÁVEL : EUGÊNIO PELACHIM
ADVOGADO : RONY DE ABREU MUNHOZ OAB/MT 11.972
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2017
RELATOR : CONSELHEIRO INTERINO ISAIAS LOPES DA CUNHA

II - RAZÕES DO VOTO

79. Inicialmente, cabe registrar que o agente político cumpriu os percentuais constitucionais na área da educação e saúde.

80. No que diz respeito à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, foi aplicado o correspondente a **30,04%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, cumprindo o disposto no artigo 212, da Constituição Federal.

81. Em relação ao FUNDEB, foram aplicados **98,14%** dos recursos recebidos na valorização e remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, de acordo com os artigos 60, inciso XII do ADCT/CF e 22 da Lei nº 11.494/2007.

82. No que concerne à saúde, foram aplicados **20,01%** do produto da arrecadação dos impostos, conforme determinam os artigos 156, 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º da Constituição Federal, atendendo, portanto, os artigos 198, § 3º da CF e 7º da Lei Complementar nº 141/2012.

83. Feitas essas observações, saliento que inicialmente a Unidade de Instrução apontou a presença de 7 (sete) irregularidades nas contas anuais, desdobradas em 10 (dez) subitens. Após a análise dos argumentos da defesa, a Unidade de Instrução concluiu pelo saneamento dos apontamentos descritos nos subitens 1.2 (**AA04**), 2.1 e 2.2



(DB08), 3.1 (FB02) e 7.1 (NB99), permanecendo com as impropriedades elencadas nos subitens 1.1 (AA04), 4.1 (FB03), 5.1 e 5.2 (FB13) e 6.1 (MB02).

84. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pelo saneamento das irregularidades dos subitens 2.1 e 2.2 (DB08), 3.1 (FB02) e 7.1 (NB99), e acrescentou a exclusão dos subitens 5.1 e 5.2 (FB13), mantendo as demais irregularidades.

85. Não restam dúvidas quanto ao saneamento das irregularidades dos subitens 2.1 e 2.2 (DB08), 3.1 (FB02) e 7.1 (NB99), especialmente porque a defesa obteve êxito em comprovar a realização das audiências públicas para avaliação do cumprimento das metas fiscais e a publicidade das contas anuais. Quanto ao subitem 3.1, o gestor demonstrou que não houve abertura de créditos adicionais suplementares acima do limite autorizado na Lei Orçamentária Anual e quanto ao subitem 7.1, que a transferência realizada pela Câmara Municipal para a Prefeitura refere-se a devolução de saldo de duodécimo e que houve o devido registro do movimento contábil, tanto na Câmara Municipal quanto na Prefeitura.

86. Sendo assim, passo a examinar às demais irregularidades mantidas pela Unidade de Instrução nos autos.

87. No que tange a irregularidade referente aos gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (AA04 – subitens 1.1 e 1.2), mantenho-a pelas motivos abaixo.

88. Consta no Relatório Técnico Preliminar (fls. 34/36 – Doc. nº 118374/2018), que os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram R\$ 8.643.053,67 (oito milhões, seiscentos e quarenta e três mil, cinquenta e três reais e sessenta e sete centavos), correspondente a 60,89% da Receita Corrente Líquida (R\$ 14.194.019,00) e, por consequência, ultrapassaram o limite de 54% estabelecido pelo art. 20, inciso III, “b” da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade fiscal – LRF).



89. Especificamente sobre as despesas com pessoal do Município, observa-se que foram apuradas no montante de R\$ 9.140.606,46 (nove milhões, cento e quarenta mil, seiscentos e seis reais e quarenta e seis centavos), correspondente a 64,39% da Receita Corrente Líquida (R\$ 14.194.019,00), não assegurando o cumprimento do limite máximo de 60% estabelecido no art. 19, inc. III, da LRF.

90. A defesa (Doc. nº 136748/2018) inicialmente alegou que nos últimos 02 (dois) exercícios o montante de gasto com pessoal se manteve estável, tendo havido, somente, nomeações de servidores imprescindíveis para o bom funcionamento da máquina pública, e que montante do gasto não evoluiu de modo a desequilibrar a gestão financeira do ente.

91. Asseverou que o limite de gastos com pessoal somente foi considerado acima do previsto em lei porque esta Corte de Contas vem aplicando nova metodologia de cálculo, no qual os rendimentos da carteira de investimentos do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS não são computados para composição da base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL), conforme dispõe a Resolução de Consulta nº 19/2017.

92. Aduziu que com a retirada de tais receitas da base de cálculo, a receita líquida corrente diminuiu drasticamente, afetando, assim, os percentuais relativos aos gastos com pessoal. Afirmou que não houve gestão irresponsável, mas tão somente redução da base de cálculo em razão de inovação do entendimento deste Tribunal.

93. Acrescentou que houve adoção das medidas contidas no art. 23 da Lei Complementar nº 101/00 c/c art. 169, §§ 3º e 4º da Constituição Federal, pois houve diminuição de um terço do excedente ainda no primeiro quadrimestre seguinte (2018), reduzindo o gasto com pessoal em 57,90% da receita corrente líquida.

94. A Unidade de Instrução (Doc. nº 215223/2018) não acatou as justificativas apresentadas, pois apesar desse entendimento ter sido consolidado por este



Tribunal por meio da Resolução de Consulta nº 19, em agosto de 2017, a matéria nela tratada já constatava dos manuais editados pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN desde o ano de 2016.

95. Por outro lado, a Unidade de Instrução afastou dos autos o subitem 1.2 que diz respeito ao descumprimento do limite máximo de 60% nos gastos com pessoal do Município, por entender estar em duplicidade com o descumprimento do limite máximo de 54%, dos gastos com pessoal do Executivo Municipal.

96. Em sede de alegações finais (Doc. nº 221528/2018) o gestor acrescentou que a Unidade de Instrução incluiu nos gastos com pessoal despesas indenizatórias no valor de R\$ 418.533,08 (quatrocentos e dezoito mil, quinhentos e trinta e três reais e oito centavos), referentes aos plantões médicos os quais esta Corte de Contas vem proferindo recentes julgados com sua exclusão.

97. Ponderou que o entendimento exarado na Resolução de Consulta nº 19/2017, só passou a vigorar em agosto de 2017, razão pela qual não deveria ter sido aplicada para os processos de prestação de contas de governo do exercício de 2017, já que o artigo 50 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas assegura que as decisões em processo de consulta, terá força normativa e constituindo prejudgado de tese a partir de sua publicação.

98. Prosseguiu justificando que tão somente com a inclusão do valor de R\$ 1.243.967,43 (um milhão, duzentos e quarenta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e quarenta e três centavos) referentes ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS na Receita Corrente Líquida (RCL) no exercício de 2017, atingiria o montante de R\$ 15.437.986,43 (quinze milhões, quatrocentos e trinta e sete mil, novecentos e oitenta e seis reais e quarenta e três centavos), cumprindo assim o percentual do limite com despesas de pessoal em 53,27%, conforme o quadro apresentado:



ESTADO DE MATO GROSSO		
PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ESTRELA - MT		
PERÍODO DE APURAÇÃO 01/01/2017 A 31/12/2017		
Código	Descrição da Receita	Valor
	Receita Corrente Líquida Relatório Prévio	14.194.019,00
(+)	Receita Aplicação Financeira Res. 19/2017	1.243.967,43
		-
	Valor da Receita Corrente Líquida	15.437.986,43
Código	Descrição da Despesa	
	Despesa com Pessoal	8.643.053,67
(-)	Plantões Médicos	418.533,08
	Valor Total	8.224.520,59
TOTALIZAÇÃO DOS LIMITES APLICADOS		
VALOR DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA NO PERÍODO		15.437.986,43
LIMITE DE 54% RCL - CONFORME LRF		8.336.512,67
TOTAL DAS DESPESAS COM PESSOAL		8.224.520,59
Valor Gasto no Período em Percentual		53,27
* - Limite de Alerta Prudencial = 51,30%		7.919.687,04
* - Limite Máximo = 54,00%		8.336.512,67

99. O Ministério Público de Contas, opinou pela manutenção da irregularidade, cabendo ao gestor realizar as adequações ao limite de gastos com pessoal previsto na Resolução de Consulta nº 53/2010 e acrescentou que deve permanecer os dois subitens narrados, pois o subitem 1.1 descreve o descumprimento do limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida - RCL com gastos com pessoal do Poder Executivo e o subitem 1.2, destaca o desrespeito ao limite máximo de gastos do Município (60%), que mesmo sendo decorrente do subitem 1.1, não deixa de ser uma irregularidade.

100. O primeiro ponto que deve ser esclarecido refere-se ao fato de que os valores pagos a título de plantões médicos não se enquadram no conceito de verba de natureza indenizatória.

101. Indenização pressupõe um gasto ou despesa realizado a bem do serviço público, e no caso de plantões médicos esse desfalque não existe. Pelo contrário, o médico



recebe a quantia a título de remuneração pelo serviço desempenhado, ou seja, remuneração.

102. Conceitualmente, parcelas indenizatórias são aquelas pagas a título de ressarcimento ao empregado, em virtude de danos sofridos, ou ainda, de despesas realizadas para a prestação do trabalho. Sendo assim, verbas auferidas para possibilitar a execução do serviço possuem natureza indenizatória.

103. Por outro lado, tudo que for pago ao servidor pelo trabalho realizado se configura parcela de natureza remuneratória. É o caso dos plantões médicos. As verbas derivadas dos plantões são pagas em razão do vínculo estabelecido com o Município e tendo em conta a efetiva prestação do serviço, sendo, portanto, remuneração.

104. Neste aspecto, trago à baila o entendimento consignado por mim no voto das Contas Anuais de Governo, de Santo Antônio do Leverger, referente ao exercício de 2016, (Processo nº 25.902-0/2015), Parecer Prévio nº 121/2017, divulgado na edição nº 1286 de 23/01/2018 do Diário Oficial de Contas:

As indenizações podem receber tratamento jurídico distinto, se analisadas sob os aspectos civil e tributário. No aspecto civil, trata-se de ressarcimento de um dano ou de despesas suportadas pelo servidor, como por exemplo as despesas com diárias, ajuda de custos, etc.

Quanto ao aspecto tributário, consubstancia-se na retribuição de caráter indenizatório somente para fins de não incidência de Imposto de Renda e de Contribuições Previdenciárias.

No dia a dia, os médicos executam suas cargas horárias, especialmente nos hospitais e pronto socorros, por meio de plantões. Isto é, não se trata de uma despesa de caráter extraordinário, excepcional ou aleatório, conforme excepcionado pela LRF, mas sim de uma despesa claramente revestida de continuidade e habitualidade, características do gasto público regular e, por consequência, componente da averiguação do limite legal de gastos.

Em verdade, as despesas com plantões médicos tratam-se de uma retribuição pecuniária pela efetiva contraprestação de trabalho, paga em razão de vínculo com o ente público e, portanto, constituem despesas com pessoal.



Diante desse caráter remuneratório, as despesas com plantões médicos ao meu ver devem ser consideradas despesas de pessoal, nos termos do art. 18, da LRF, vez que não se enquadram no rol taxativo das deduções constantes no art. 19, § 1º, do mesmo Diploma Legal e nem constituem ressarcimento de despesas efetuadas ou suportadas por agente público.

Partindo dessa premissa, compreendo que o cálculo da apuração da despesa com pessoal elaborado pela Unidade de Instrução está equivocado, pois acatou argumentos da defesa de que direitos ou vantagens remuneratórias como plantão médico, são verbas consideradas indenizatórias, sem apresentação de fundamentos jurídicos que sustente a tese alegada.

Essa tese começou a ter guarida no âmbito deste Tribunal de Contas a partir do Voto Vista do Conselheiro Humberto Bosaipo prolatado nas Contas Anuais de Governo – Exercício de 2010 (processo nº 7.464-0/2010), da Prefeitura Municipal de Porto Alegre do Norte, o qual resultou na emissão do Parecer Prévio nº 136/2010, publicado do DOE de 16/11/2010.

O Conselheiro Humberto Bosaipo invocou que o artigo 304, da Lei nº 11.907/2009, como principal fundamento para defender a tese de que o plantão médico tem natureza indenizatória, apoiando-se **única e exclusivamente na vedação de incorporação do adicional de plantão hospitalar** à remuneração ou aos proventos da aposentadoria ou pensão e da inclusão na base de cálculo de qualquer benefício, adicional ou vantagens, como se extrai do trecho do seu voto vista: *"Ao vedar-se legalmente a inclusão desta verba para qualquer fins na remuneração do servidor o legislador atestou o caráter indenizatório dos plantões médicos."*

De lá para cá, essa tese foi ganhando corpo, sendo acolhida por vários relatores. Todavia, ressalto que este Tribunal **não tem entendimento técnico sobre o tema**, o qual, inclusive é objeto de consulta formulada pela Prefeitura Municipal de Novo Santo Antônio (processo nº 21056-0/2014), que está na Comissão Permanente de Uniformização de Jurisprudência, mas pertence à relatoria do Conselheiro Domingos Neto, doravante deste relator.

Data vênua máxima, a conclusão de que o plantão médico tem caráter indenizatório é uma ilação, dedução empírica, suposição, decorrente de interpretação isolada de artigo fora do seu contexto normativo e da Lei nº 8.112/90, que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais, pelos seguintes fundamentos:

Primeiro. A Lei nº 11.907/2009, nos seus artigos 298 a 307, institui e disciplina o "Adicional por Plantão Hospitalar – APH", definindo no artigo 300, inciso I, plantão hospitalar como "aquele em que o servidor estiver no **exercício das atividades hospitalares, além da carga horária semanal de trabalho do seu cargo efetivo**, durante 12 (doze) horas ininterruptas ou mais".

Depreende-se desde logo dessa definição, que o plantão decorre do exercício de atividades funcionais e caracteriza-se pelo desempenho de



atividades além da carga horária semanal de trabalho, portanto, tem a mesma natureza da atividade trabalhista.

Segundo. A Lei 8.112/90 define no artigo 41 que *“remuneração é o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei”*. Disciplinando parte deste dispositivo, o artigo 49 deste Diploma legal estabelece, *in verbis*:

"Art. 49. Além do vencimento, poderão ser pagas ao servidor as seguintes vantagens:

I-indenizações;

II-gratificações;

III-adicionais.

§1 As indenizações não se incorporam ao vencimento ou provento para qualquer efeito.

§ 2º As gratificações e os adicionais incorporam-se ao vencimento ou provento, nos casos e condições indicados em lei.

Art. 50. As vantagens pecuniárias não serão computadas, nem acumuladas, para efeito de concessão de quaisquer outros acréscimos pecuniários ulteriores, sob o mesmo título ou idêntico fundamento."

Nesse contexto, o artigo 304, da Lei nº 11.907/2009, tão somente disciplinou o disposto no §2º, do art. 49, e explicitou a regra proibitiva constante no art. 50, do Regime Jurídico dos Servidores Públicos Federais, não atribuindo o caráter indenizatório, pois caso quisesse o Legislador não denominaria o plantão hospitalar como adicional.

Terceiro. A Lei Estadual nº 8.269/2004, que instituiu a Carreira dos Profissionais do Sistema Único de Saúde do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso, disciplinava no artigo 33, inciso III, que além do subsídio, o servidor do SUS poderia receber pelo "regime extraordinário de trabalho ou em escala de plantão". Vejamos:

"Art. 33 Além do subsídio, o servidor do SUS poderá perceber:

I - indenização por necessidade de interiorização;

II - indenização por serviços específicos e complementares;

III - regime extraordinário de trabalho ou em escala de plantão;

IV - indenização por insalubridade.

§ 1º As indenizações estão vinculadas à unidade de concessão, devendo ser imediatamente suspensas quando o servidor dela, por qualquer motivo, se afastar ou for removido.

§ 2º Excetua-se do disposto no § 1º, o inciso IV do art. 33, a hipótese de licença decorrente de acidente de trabalho. (grifei)"

Em seguida, o artigo 42, da referida Lei, considerava escala de plantão:

"a jornada especial de trabalho de 30 (trinta) ou 40 (quarenta) horas semanais executada em áreas específicas das unidades da SES/MT referidas no caput deste artigo, as quais, pela natureza de suas atribuições, **exijam a convocação dos trabalhos de servidores**, com a finalidade de manter o funcionamento de suas atividades, em caráter ininterrupto e diuturno de 24 (vinte e quatro) horas/dia, incluído sábados, domingos e feriados. (grifei)



Assinalo que este dispositivo de lei não destoa da Lei nº 11.907/2009 quanto à natureza jurídica dos plantões como jornada especial de trabalho.

Quarto. Com o advento da Lei Complementar nº 441/2011, que regula a Carreira dos Profissionais do Sistema Único de Saúde do Poder Executivo do Estado de Mato Grosso, dissipou a aparente dúvida que o art. 33, da Lei nº 8.269/2004, lançava sobre a natureza jurídica do plantão ao tratar sobre indenizações e regime extraordinário de trabalho ou em escala de plantão no mesmo artigo.

Desta maneira, na vertente da Lei Federal, o artigo 43, da Lei Complementar nº 441/2011, disciplinou que o regime de plantão é um adicional decorrente de uma jornada de trabalho, *in verbis*:

"Art. 43 Além do subsídio, o servidor da Secretaria de Estado de Saúde - SES poderá perceber as seguintes verbas, sem prejuízo das demais previstas em lei:

I - adicional por Jornada de Trabalho em Regime de Plantão;

II - adicional de insalubridade;

III - adicional por trabalho noturno.

§ 1º As verbas previstas no caput estão vinculadas à unidade de concessão, devendo ser imediatamente suspensas quando o servidor dela se afastar ou for removido.

§ 2º Excetua-se do disposto no § 1º deste artigo o inciso II quando o servidor estiver afastado para gozo de férias ou em licença para tratamento da própria saúde.

Art. 44 Os adicionais previstos no Art. 43 não serão incorporados ao subsídio para quaisquer efeitos. (grifei)"

Com efeito, na esteira da Lei nº 11.907/2009, o adicional por plantão hospital ou adicional por Jornada de Trabalho em Regime de Plantão é uma das vantagens pecuniárias que pode ser concedida ou paga ao servidor público da área da saúde.

Sem esgotar o assunto, Hely Lopes Meirelles leciona que:

Vantagens pecuniárias são acréscimos ao vencimento do servidor, concedidas a título definitivo ou transitório, pela decorrência do tempo de serviço (*ex facto temporis*), ou pelo desempenho de funções especiais (*ex facto officii*), ou em razão das condições anormais em que se realiza o serviço (*propter laborem*), ou, finalmente, em razão de condições pessoais do servidor (*propter personam*). As duas primeiras espécies constituem os adicionais (adicionais de vencimento e adicionais de função), as duas últimas formam a categoria das gratificações (gratificações de serviço e gratificações pessoais). (MEIRELLES, Hely Lopes, *Direito Administrativo Brasileiro*, 35ª ed., Ed. Malheiros Editores, São Paulo, 2009, p. 492 e 493).

Para De Plácido e Silva o vocábulo jurídico "adicional" significa:

"No direito administrativo, os adicionais designam as gratificações cujos objetos são vantagens pecuniárias que se concedem ao servidor em razão do tempo de serviço ou da natureza do serviço específico por ele realizado.

(...)



No âmbito trabalhista, corresponde ao acréscimo pago sobre o salário, a título de remuneração por atividade penosa, insalubre, perigosa ou noturna, em razão de advento de férias ou de ter o servidor público completado um ano de serviço público (*Vocabulário Jurídico*: atualizadores Nagib Slaibi Filho e Priscila Pereira Vasques Gomes. 32ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 61)."

Não obstante, essa questão já foi enfrentada pela ilustre Conselheira Interina **Jaqueline Jacobsen**, no voto prolatado nas Contas Anuais de Governo – Exercício 2016 (processo nº 8.448-4/2016), da Prefeitura Municipal de Jucimeira, cujo Boletim de Jurisprudência (Ano 4, nº 041, outubro de 2017, p. 7) consignou a seguinte tese:

Pessoal. Terceirização de serviços médicos. Substituição de servidores. Plantões. Inclusão no limite de despesas com pessoal.

Os gastos decorrentes da contratação de prestação de serviços médicos terceirizados, com a finalidade de se substituir servidores públicos efetivos ou empregados públicos, mesmo que a forma de execução do contrato se dê por plantões, amoldam-se ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal e, portanto, devem ser computados para efeito de observância ao limite de despesas com pessoal e classificados orçamentariamente como "Outras Despesas de Pessoal" e não como "Outros Serviços de Terceiros".

(TCE/MT, Processo nº 8.448-4/2016, Parecer Prévio nº 39/2017-TP, Contas Anuais de Governo. Rel. Conselheira Substituta Jaqueline Jacobsen, j. em 03/10/2017, DOC/TCE-MT 24/10/2017).

Recentemente, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás firmou entendimento em sede de consulta (Processo nº 0048/16), acolhendo o voto condutor do Acórdão AC-CON nº 0020/2016, da lavra do Revisor Conselheiro Joaquim Alves de Castro Neto, cuja ementa transcreve abaixo:

EMENTA: CONSULTA. ADICIONAL DE HORAS EXTRAS E DE INSALUBRIDADE. GRATIFICAÇÕES. INCIDÊNCIA NO TETO REMUNERATÓRIO. CÔMPUTO NO LIMITE COM GASTOS DE PESSOAL. PLANTÕES MÉDICOS PODERÃO EXTRAPOLAR O TETO DE PENDENDO DAS CIRCUNSTÂNCIAS DO CASO CONCRETO.

Valores pagos a título de plantões médicos prestados com habitualidade, adicional de horas extras e de insalubridade possuem caráter remuneratório;

Adicionais de horas extras, de insalubridade e gratificações incidem no teto remuneratório estabelecido no inciso XI do art. 37 da CF, devendo ser contabilizados como despesas de pessoal para os efeitos estabelecidos no art. 19 da LRF.

Plantões médicos poderão extrapolar o teto remuneratório, diante das circunstâncias do caso concreto, com fundamento nos princípios da dignidade da pessoa humana, direito à saúde e interesse social;

Valores utilizados no pagamento de pessoal efetivo, oriundos de transferência de outros entes da federação, para atendimento de programas específicos da saúde, incidirão no cômputo do limite com gastos de pessoal. (grifei)

Portanto, firmo entendimento de que o **plantão é um adicional, subespécie do gênero remuneração**, assim como as horas extras, adicional noturno e adicional de periculosidade, creditado ou pago ao



servidor público (médico e demais profissionais da saúde) pelo exercício de atividades em regime especial de trabalho de, no mínimo, de 12 horas ininterruptas, além da sua carga horária semanal de trabalho.

105. De todo o exposto, resta evidente que os plantões médicos não caracterizam verba de natureza indenizatória, pois tratam-se de uma retribuição pecuniária pela efetiva prestação de serviços médicos pagas ao servidor em razão do vínculo estabelecido com o Município e, portanto, consistem em remuneração.

106. Não obstante esse meu posicionamento, reconheço que a jurisprudência desta Corte não tem incluído essas despesas no câmputo do limite, independentemente da forma de contratação. Essa questão está sendo discutida no Processo de Consulta nº 21.056-0/2014, o qual está pendente de julgamento neste Tribunal.

107. Por essa razão, apesar de entender que os valores referentes aos plantões médicos devem ser computados no cálculo das despesas com pessoal, infere-se que, a única medida legal e coerente, neste caso concreto, sob pena de tratarmos situações idênticas de forma diferenciada, é não considerar a gravidade dessa questão como motivo para emissão de parecer prévio contrário.

108. No que tange a inclusão dos rendimentos da aplicação financeira do RPPS na base de cálculo da Receita Corrente Líquida, insta salientar que até o exercício de 2016, este Tribunal de Contas adotava a sistemática de incluir os rendimentos da carteira de investimentos do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS no cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL).

109. Com o advento da Resolução de Consulta nº 19/2017, o Tribunal firmou entendimento diverso da pratica adotada, trazendo um significativo impacto na apuração dos limites da despesa total com pessoal, *in verbis*:

INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR MUNICIPAL DE ALTA FLORESTA. CONSULTA. CONTABILIDADE. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL. BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS DA CARTEIRA DE INVESTIMENTO DOS RPPS. NÃO INCLUSÃO.



As receitas orçamentárias referentes aos rendimentos da carteira de investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS não devem ser computadas na base de cálculo utilizada para determinação da Receita Corrente Líquida - RCL dos entes federativos instituidores desses regimes.

110. Observa-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 2º, inciso IV aliena “c”, determina que será deduzido do cômputo da Receita Corrente Líquida a contribuição dos servidores para o custeio do sistema de previdência e as receitas provenientes da compensação financeira entre os Regimes de Previdência.

111. Trata-se de recursos destinados a manutenção do sistema previdenciário, vinculado ao pagamento dos benefícios presentes e futuros, visando, sobretudo, o equilíbrio financeiro e atuarial do órgão previdenciário.

112. Nesse sentido, tanto as valorizações (ganhos) quanto as possíveis desvalorizações (perdas) dos investimentos dos RPPS são valores acessórios incidentes sobre o principal (contribuição dos servidores), ou seja, integram o produto da arrecadação e não subsistem quando descabida a cobrança do respectivo valor principal, razão pela qual deverão receber o mesmo tratamento.

113. Por essa razão, as receitas financeiras referentes aos rendimentos da carteira de investimentos dos RPPS não devem ser computadas na base de cálculo para determinação da Receita Corrente Líquida.

114. Interpretar de maneira diversa implica em aceitar que parcela das contribuições dos servidores sejam incluídas no montante da Receita Corrente Líquida, o que é vedado pelo art. 2º, IV, c, da Lei Complementar nº 101/2000.

115. A despeito do entendimento acima, deve-se considerar que a referida Resolução de Consulta foi publicada em 11/08/2017, ou seja, quando transcorridos mais da metade do exercício sob exame e que até o exercício de 2016 a sistemática adotada por este Tribunal incluía tais receitas na base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL).



116. Desse modo, é evidente que a redução da Receita Corrente Líquida, com a exclusão desses rendimentos da base de cálculo provoca um aumento do percentual das despesas com pessoal para aferição dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, mesmo que o município não tivesse acrescido nada em despesas com pessoal.

117. Portanto, torna-se imprescindível a modulação dos efeitos decorrentes da mudança de entendimento desta Corte de Contas consolidado na referida Resolução de Consulta, nos termos do art. 23, da Lei nº 13.655/18 (LINDB), o qual passará a vigorar plenamente somente a partir do exercício de 2018, consoante Acórdão nº 455/2018 – TP (Processo nº 31.806-0/2017).

118. Nesta esteira, oportuno registrar que a Unidade de Instrução não considerou os rendimentos da aplicação financeira do RPPS que totalizou em 31 de dezembro de 2017, o montante de R\$ 1.243.967,43 (um milhão, duzentos e quarenta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e quarenta e três centavos), de forma que a Receita Corrente Líquida do município totalizaria o importe de R\$ 15.437.986,43 (quinze milhões, quatrocentos e trinta e sete mil, novecentos e oitenta e seis reais e quarenta e três centavos) e não de R\$ 14.194.019,00 (catorze milhões, cento e noventa e quatro mil e dezenove reais), ficando, assim, o percentual com a despesa de pessoal no patamar de 55,98% e não de 60,89%.

119. Do mesmo modo, registro que com a exclusão das despesas com plantões médicos no valor de R\$ 418.533,08 (quatrocentos e dezoito mil, quinhentos e trinta e três reais e oito centavos), os gastos com pessoal passaria de R\$ 8.643.053,67 (oito milhões, seiscentos e quarenta e três mil, cinquenta e três reais e sessenta e sete centavos) para R\$ 8.224.520,59 (oito milhões, duzentos e vinte e quatro mil, quinhentos e vinte reais e cinquenta e nove centavos).



120. Considerando que a extrapolação do limite de despesas com pessoal decorreu da dedução dos rendimentos da carteira de investimento dos RPPS da base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL) acumulada com as despesas com plantões médicos, a caracterização de tal irregularidade, por si só, não enseja na emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas Anuais de Governo da Prefeitura Municipal de Porto Estrela, referentes ao exercício de 2017.

121. Portanto, para fins de apreciação do mérito das presentes contas anuais de governo, incluo os rendimentos da carteira de investimentos do RPPS, elevando o cálculo da RCL para R\$ 15.437.986,43 (quinze milhões, quatrocentos e trinta e sete mil, novecentos e oitenta e seis reais e quarenta e três centavos) e, considerando que a despesa de pessoal totalizou 8.224.520,59 (oito milhões, duzentos e vinte e quatro mil, quinhentos e vinte reais e cinquenta e nove centavos), tem-se que o limite da despesa com pessoal do ente é de 53,27% da RCL.

122. É imperioso ressaltar que apesar dos ajustes realizados acima, o gasto com pessoal do Poder Executivo não ter ultrapassado o limite máximo de 54% da LRF, foi extrapolado o limite prudencial de 95% (51,30%).

123. Diante disso, alerto a atual gestão nos termos do paragrafo único do art. 22 da LRF e da Resolução Normativa nº 4/2011, deste Tribunal, que está proibida de realizar medidas que implique no aumento de despesas dessa natureza, sendo conveniente enfatizar que essas vedações devem vigorar enquanto perdurar o valor que supera o limite prudencial.

124. Assim, mantenho a irregularidade tão somente para recomendar ao Chefe do Poder Executivo que realize a adequação dos gastos com despesas de pessoal do Executivo aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), observando o disposto na Resolução de Consulta nº 19/2017 - TCE/MT, de modo a desconsiderar no cômputo da RCL as receitas referentes aos rendimentos da carteira de investimento do RPPS.



125. Além disso, alerto a gestão da necessidade de promover maior controle das despesas com pessoal, a fim de evitar que o Poder Executivo adentre o limite máximo previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, adotando medidas voltadas à recondução do limite prudente, nos termos do disposto no art. 23 da LRF c/c a Resolução de Consulta nº 53/2010.

126. No que concerne a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação e superávit financeiro sem a existência dos recursos disponíveis, no montante de R\$ 2.666.919,93 (**FB03 – subitem 4.1**), mantenho-a pelas razões a seguir.

127. Consta no Relatório Técnico Preliminar (fls. 15– Doc. nº 118374/2018) que foram abertos créditos adicionais por superávit financeiro sem recursos disponíveis no valor de R\$ 306.984,40 (trezentos e seis mil, novecentos e oitenta e quatro reais e quarenta centavos) e por excesso de arrecadação no valor de R\$ 2.359.935,53 (dois milhões, trezentos e cinquenta e nove mil, novecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e três centavos) nas seguintes fontes:

Fonte	Descrição da Fonte de Recurso	Superávit/déficit financeiro - exercício anterior	Créditos Adicionais por Superávit Financeiro	Diferença (R\$)
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	-R\$ 49.861,84	R\$ 30.000,00	-R\$ 79.861,84
23	Transferências de Convênios - Saúde	-R\$ 218,97	R\$ 215.874,80	-R\$ 216.094,77
29	Transferência de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social – FNAS	-R\$ 69.126,77	R\$ 9.108,60	-R\$ 78.235,37
30	Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB	-R\$ 470.506,63	R\$ 52.000,00	-R\$ 522.506,63
TOTAL			R\$ 306.984,40	

Fonte: Quadro 1.2 fl. 56/57 – Doc. nº 118374/2018

Fonte	Descrição da Fonte de Recurso	Previsão Atualizada da Receita (R\$)	Receita Arrecadada (R\$)	Excesso/Déficit de Arrecadação	Créditos Adicionais Excesso de Arrecadação	Diferença (R\$)
14	Transferência de Recursos	R\$ 858.040,46	R\$ 780.073,76	-R\$ 77.966,70	R\$ 51.441,90	-R\$ 129.408,60



	Sistema Único de Saúde - União					
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	R\$ 905.946,02	R\$ 974.135,82	R\$ 68.189,80	R\$ 129.353,66	-R\$ 61.163,86
19	Transferências do FUNDEB (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	R\$ 603.963,97	R\$ 649.423,81	R\$ 45.459,84	R\$ 62.502,69	-R\$ 17.042,85
22	Transferências de Convênios Educação	R\$ 138.174,24	R\$ 407.698,78	R\$ 269.524,54	R\$ 819.070,10	-R\$ 549.545,56
23	Transferências de Convênios Saúde	R\$ 0,00	R\$ 182.970,00	R\$ 182.970,00	R\$ 521.875,80	-R\$ 338.905,80
24	Transferências de Convênios Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	R\$ 0,00	R\$ 210.000,00	R\$ 210.000,00	R\$ 1.551.835,56	-R\$ 1.341.835,56
TOTAL			-			R\$ 2.359.935,53

Fonte: Quadro 1.3 fls. 58/59 – Doc. nº 118374/2018

128. Em sua defesa o gestor alegou que o quadro apresentado pela Unidade de Instrução está equivocado, pois os créditos por superávit financeiro foram abertos com base nos saldos em fontes de recursos disponíveis, conforme anexo 14, BDT e conciliações/extratos das contas bancárias em 31/12/2016, subtraindo as obrigações de restos a pagar e consignações:

FONTE	SALDO FINANC.	VALOR ABERTO	DIFERENÇA
00	196.502,56	180.102,46	16.400,10
15	155.704,85	30.000,00	125.704,85
23	219.961,21	215.875,80	4.085,41
24	294.865,64	274.155,44	20.710,20
29	55.316,07	9.108,60	46.207,47
30	122.519,81	52.000,00	70.519,81
TOTAL	1.044.870,14	761.242,30	283.627,84



129. Aduziu que os saldos constantes no Sistema Aplic não condizem com os dados financeiros constantes em anexo, sendo importante notar que cada fonte de custeio utilizada para abertura de crédito continha recursos suficientes para tanto. Acrescentou que grande parte dos créditos adicionais foram abertos para custear despesas referentes a determinados programas/convênios cuja parte dos repasses já tinham ingressado nos cofres municipais.

130. Quanto a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, justificou que foi aberto crédito suplementar no valor de R\$ 1.220.828,05 (um milhão, duzentos e vinte mil, oitocentos e vinte e oito reais e cinco centavos) por meio do Decreto nº 028/2017, autorizado pela Lei Municipal nº 0573/2017, sendo informado R\$ 78.325,56 (setenta e oito mil, trezentos e vinte e cinco reais e cinquenta e seis centavos) por anulação e R\$ 1.142.502,49 (um milhão, cento e quarenta e dois mil, quinhentos e dois reais e quarenta e nove centavos) por provável excesso de arrecadação.

131. Alegou que houve uma falha na informação, pois na verdade o Decreto nº 028/2017 deveria ter informado como fonte de excesso de arrecadação para o exercício de 2017 apenas o valor de R\$ 856.443,51 (oitocentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e cinquenta e um centavos), referente aos recursos de convênios que ainda ingressariam nos cofres públicos, uma vez que o restante R\$ 298.123,04 (duzentos e noventa e oito mil, cento e vinte e três reais e quatro centavos) já tinha ingressado em exercício anterior.

132. Portanto, a diferença seria aberta com fonte de superávit financeiro de exercício anterior. Com isso, a Lei Municipal nº 596/2017 corrigiu as fontes de recursos para os mesmos créditos, sendo aberto novo crédito por meio do Decreto nº 125/2017, no valor de R\$ 1.154.566,55 (um milhão, cento e cinquenta e quatro mil, quinhentos e sessenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos), informando, como fonte para abertura provável excesso de arrecadação dos convênios de obras, o valor de R\$ 856.443,51 (oitocentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e cinquenta e um centavos), e,



como superávit financeiro de exercício anterior, o valor de R\$ 298,123,04 (duzentos e noventa e oito mil, cento e vinte e três reais e quatro centavos).

133. Os créditos adicionais suplementares apontado como fonte o excesso de arrecadação no valor de R\$1.086.219,72 (um milhão, oitenta e seis mil, duzentos e dezenove reais e setenta e dois centavos), foi anulado por meio do Decreto nº 125/2017, de modo a se considerar como montante utilizado pela fonte de excesso de arrecadação, o valor de R\$ 856.443,51 (oitocentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e cinquenta e um centavos).

134. Asseverou que em situação semelhante, o valor de R\$ 542.101,18 (quinhentos e quarenta e dois mil, cento e um reais e dezoito centavos), foi aberto por meio do Decreto nº 058/2017, autorizado pela Lei Municipal nº 0571/2017, sendo informado R\$ 78.229,93 (setenta e oito mil, duzentos e vinte e nove reais e noventa e três centavos) por anulação parcial de despesas e R\$ 463.871,25 (quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e setenta e um reais e vinte e cinco centavos) por provável excesso de arrecadação.

135. Todavia, alegou outra falha na determinação da fonte de custeio, pois deveria ter sido informado como fonte de excesso de arrecadação para o corrente exercício de 2017 apenas o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), que ainda estava a ingressar nos cofres referente a recursos de convênios, uma vez que o restante, R\$ 242.101,18 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e um reais e dezoito centavos), já tinha ingressado em exercício anterior.

136. Da mesma forma, a Lei Municipal nº 597/2017 corrigiu as fontes de recursos para os mesmos créditos, sendo aberto novo crédito por meio do Decreto nº 116/2017, no valor de R\$ 542.101,18 (quinhentos e quarenta e dois mil, cento e um real e dezoito centavos), informando devidamente como fonte de provável excesso de arrecadação dos convênios de obras o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) e como superávit



financeiro de exercício anterior o valor de R\$ 242.101,18 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e um reais e dezoito centavos).

137. No mesmo Decreto ainda foi anulado o valor de R\$ 463.871,25 (quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e setenta e um reais e vinte e cinco centavos) referente aos créditos abertos pelo Decreto nº 058/2017.

138. Com isso, informou que o valor de créditos adicionais abertos no exercício com fonte de recurso de excesso de arrecadação foi R\$1.964.172,68 (um milhão, novecentos e sessenta e quatro mil, cento e setenta e dois reais e sessenta e oito centavos) e não R\$ 3.514.263,65 (três milhões, quinhentos e catorze mil, duzentos e sessenta e três reais e sessenta e cinco centavos) como alegado pela Unidade de Instrução. Finalizou aduzindo que caso fosse considerado (R\$ 3.514.263,65), o total de despesa autorizada seria de R\$ 19.573.375,75 (dezenove milhões, quinhentos e setenta e três mil, trezentos e setenta e cinco reais e setenta e cinco centavos), divergente do valor realmente contabilizado conforme Balanço Orçamentário consolidado de 2017.

139. Após analisar a defesa a Unidade de Instrução manteve apontamento, pois entende que pela nova contabilidade aplicada ao setor público, a abertura de créditos adicionais, deve observar as fontes de recursos, ou seja, não poderão ser cancelados os recursos de uma fonte para suplementar outra fonte. Assim, a realização do crédito adicional deverá sempre obedecer a vinculação do recurso disponível.

140. Pontuou ainda que os dados apresentados na planilha pela defesa são divergentes das informações do Sistema Aplic, razão pela qual permanece a abertura de créditos adicionais por superavit financeiro sem existência dos respectivos recursos. Do mesmo modo, manteve a irregularidade referente aos créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação, pois não teve como atestar qual decreto apresentado pela defesa refletia a realidade.



141. Nas alegações finais, a defesa afirmou que a aberturas de créditos adicionais por excesso de arrecadação tiveram recursos suficientes nas fontes, conforme se verifica pelo Balanço Orçamentário e que ainda atendeu ao disposto no art. 43 da Lei 4.320/64, uma vez que os créditos foram abertos para atender finalidade específica.

142. Quanto aos créditos abertos por superavit financeiro do exercício anterior, ressaltou que não há margem para tendência, pois para a utilização dessa fonte de recursos, é imperioso haver a disponibilidade financeira, apurada no Balanço Patrimonial do exercício anterior.

143. Pontuou que ficou evidenciado que foram obedecidos, no procedimento realizado pela Municipalidade, abertura de crédito suplementar conforme a vinculação, a finalidade e a destinação específica de cada programa e/ou convênio, utilizado exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, na forma definida pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

144. O Ministério Público de Contas manteve a irregularidade, tendo em vista que a defesa não comprovou que seguiu o rito necessário para a abertura dos créditos adicionais.

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

146. Cumpre assinalar que a abertura de créditos adicionais, dentre outros, pode se dar mediante superávit financeiro e excesso de arrecadação, como estabelece o art. 43 da Lei nº 4.320/1964, vejamos:

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



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

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

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. O excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais corresponde ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a receita realizada e a prevista



para o respectivo exercício financeiro, considerando, ainda, a tendência do exercício (art. 43, § 3º, Lei nº 4.320/64).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



151. No Parecer Prévio nº 4/2015-TP, o Plenário deste Tribunal também ressaltou a necessidade do gestor realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar os excessos de arrecadação:

14.1) 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 do Estado. Relator: Conselheiro Antonio Joaquim. Parecer Prévio nº 4/2015-TP. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. Processo nº 8.176-0/2014).

152. No tocante à natureza dos recursos, insta salientar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto da sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000.

153. Nessa esteira, o superavit financeiro do exercício anterior, devem ser calculados por fonte ou destinação de recursos, consoante Anexo Único da Resolução Normativa nº 43/2013 do TCE/MT, abaixo transcrito:



O superavit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, **uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação.** (grifei)

154. No caso sob exame, a Unidade de Instrução apontou que foram abertos créditos adicionais, com fundamento no excesso de arrecadação das seguintes fontes:

Fonte	Descrição	Valor
14	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - União	R\$ 51.441,90
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	R\$ 129.353,66
19	Transferências do FUNDEB (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	R\$ 62.502,69
22	Transferências de Convênios Educação	R\$ 819.070,10
23	Transferências de Convênios Saúde	R\$ 521.875,80
24	Transferências de Convênios Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)	R\$ 1.551.835,56
TOTAL	-	R\$ 3.135.079,71

Fonte: Doc. nº 118374/2018

155. Contudo, compulsando os autos verifico que assiste parcial razão a defesa, pois de fato foram editados os Decretos nº 116/2017 e nº 125/2017 que anularam os créditos anteriormente abertos com base no excesso de arrecadação. No entanto, da análise dos referidos decretos, verifico que eles anularam apenas o valor de R\$ 681.647,46 (seiscentos e oitenta e um mil, seiscentos e quarenta e sete reais e quarenta e seis centavos) e não o valor de R\$ 1.550.090,97 (um milhão, quinhentos e cinquenta mil e noventa reais e noventa e sete centavos) alegado pela defesa à folha 14 (Doc. nº 136748/2018) conforme demonstram tabelas abaixo:

Tabela elaborada pela Defesa: Resumo Fonte Reduzidas (Decreto 116 e 125/2017)

DECRETO	FONTE – 22	FONTE – 23	FONTE - 24	TOTAL
116/2017	-	-	R\$ 463.871,25	
125/2017	R\$ 409.535,05	R\$ 368.875,80	-	
125/2017	-	-	R\$ 158.908,46	
125/2017	-	-	R\$ 148.900,41	
TOTAL	R\$ 409.535,05	R\$ 368.875,80	R\$ 771.680,12	R\$ 1.550.090,97

Fonte: Defesa (fl. 14 – Doc. nº 136748/2018)



Tabela elaborada pelo Relator: Resumo Fonte Reduzidas (Decreto 116 e 125/2017)

DECRETO	FONTE – 22	FONTE – 23	FONTE - 24
116/2017	-	-	R\$ 163.871,25
125/2017	-	R\$ 368.875,80	-
125/2017	-	-	-
125/2017	-	-	R\$ 148.900,41
TOTAL	-	R\$ 368.875,80	R\$ 312.771,66

Fonte: fls. 182 e 190 (Doc. nº 136748/2018)

156. Desse modo, constato que foram abertos créditos adicionais, com fundamento no excesso de arrecadação das seguintes fontes e nos seguintes valores:

Fonte	Descrição	Valor
14	Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde - União	R\$ 51.441,90
18	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério em efetivo exercício na Educação Básica)	R\$ 129.353,66
19	Transferências do FUNDEB (aplicação em outras despesas da Educação Básica)	R\$ 62.502,69
22	Transferências de Convênios Educação	R\$ 819.070,10
23	Transferências de Convênios Saúde (521.875,80 – 368.875,80)	R\$ 153.000,00
24	Transferências de Convênios Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social) 1.551.835,56 - (163.871,25+148.900,41)	R\$ 1.239.063,90
TOTAL	-	R\$ 2.454.432,25

Fonte: Doc. nº 118374/2018

157. Todavia, vale ressaltar que a fonte 14 apresentou déficit de arrecadação e as fontes 18, 19, 22, 23 e 24 apresentaram excesso de arrecadação insuficiente para a abertura de créditos adicionais, conforme demonstra a tabela a seguir:

Fonte	Receita Prevista	Receita arrecadada	Excesso/Deficit de Arrecadação
14	R\$ 858.040,46	R\$ 780.073,76	-R\$ 77.966,70
18	R\$ 905.946,02	R\$ 974.135,82	R\$ 68.189,98
19	R\$ 603.963,97	R\$ 649.423,81	R\$ 45.459,84
22	R\$ 138.174,24	R\$ 407.698,78	R\$ 269.524,54
23	R\$ 0,00	R\$ 182.970,00	R\$ 182.970,00
24	R\$ 0,00	R\$ 210.000,00	R\$ 210.000,00



TOTAL		R\$ 776.144,36
-------	--	----------------

Fonte: Doc. nº 118374/2018

158. Desse modo, observa-se que mesmo com as anulações efetuadas mediante os Decretos nº 116/2017 e 125/2017 foram abertos créditos adicionais com base no excesso de arrecadação no valor total de R\$ 1.678.287,89 (um milhão, seiscentos e setenta e oito mil, duzentos e oitenta e sete reais e oitenta e nove centavos) sem fonte de recursos, uma vez que o excesso de arrecadação apurado nas respectivas fontes foi insuficiente para a cobertura integral dos créditos.

159. A existência de recursos disponíveis é condição *sine qua non* para a abertura de créditos adicionais, razão pela qual, os argumentos apresentados pela defesa não justificam a totalidade dos créditos adicionais.

160. No que tange à abertura de créditos adicionais, com fundamento no superávit financeiro do exercício anterior, a Unidade de Instrução apontou o seguinte:

Fonte	Descrição	Valor
15	Transferência de Recursos do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE	R\$ 30.000,00
23	Transferência de Convênios - Saúde	R\$ 215.874,80
29	Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social - FNAS	R\$ 9.108,60
30	Recursos provenientes do Fundo de Transporte e Habitação – FETHAB	R\$ 52.000,00
TOTAL	-	R\$ 306.984,40

Fonte: Doc. nº 118374/2018

161. De acordo com a Unidade de Instrução as referidas fontes (15, 23, 29 e 30) apresentaram déficit financeiro no exercício anterior para a abertura de créditos adicionais no valor total de R\$ 306.984,40 (trezentos e seis mil, novecentos e oitenta e quatro reais e quarenta centavos), conforme demonstra a tabela abaixo:

Fonte	Superávit/Déficit Financeiro do exercício de 2016	Crédito Adicional aberto em 2017 sem fonte de recurso
-------	---	---



15	-R\$ 49.861,84	R\$ 30.000,00
23	-R\$ 218,97	R\$ 215.874,80
29	-R\$ 69.126,77	R\$ 9.108,60
30	-R\$ 470.506,63	R\$ 52.000,00
TOTAL	-	R\$ 306.984,40

Fonte: Doc. nº 118374/2018

162. Da análise detida dos autos, verifico que mais uma vez assiste razão, parcialmente a defesa ao afirmar que as fontes de recurso 15, 23, 29 e 30 possuíam disponibilidade financeira suficiente para abertura de créditos suplementares por superavit financeiro, com exceção da fonte 23, vez que foi aberto créditos no valor de R\$ 215.875,80 (duzentos e quinze mil, oitocentos e setenta e cinco reais e oitenta centavos), no entanto, o saldo financeiro da fonte era de R\$ 185.528,37 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos), conforme demonstram tabelas abaixo:

Tabela elaborada pela defesa

Fonte	Saldo Financeiro	Valor Aberto	Diferença
00	196.502,56	180.102,46	16.400,10
15	155.704,85	30.000,00	125.704,85
23	219.961,21	215.875,80	4.085,41
24	294.865,64	274.155,44	20.710,20
29	55.316,07	9.108,60	46.207,47
30	122.519,81	52.000,00	70.519,81
TOTAL	1.044.870,14	761.242,30	283.627,84

Fonte: fl. 11 – Doc. 136748/2018 - defesa

Tabela elaborada pelo Relator

Fonte	Crédito Adicional Aberto	Superávit Financeiro – 2016	Local onde se encontra as informações do Superávit financeiro – 2016
15	R\$ 30.000,00	R\$ 155.704,85	Conciliação bancária e extrato (fls. 118 e 120 – doc. 136748/2018)
23	R\$ 215.875,80	R\$ 185.528,37	Conciliação bancária e extrato (fls. 134/135, 137 e 139, 140 e 142 – doc. 136748/2018)
29	R\$ 9.108,60	R\$ 55.316,07	Conciliação bancária e extrato (fls. 112 e 114 – doc. 136748/2018)
30	R\$ 52.000,00	R\$ 122.519,81	Conciliação bancária e extrato (fls. 121 e



			122 – doc. 136748/2018)
TOTAL	R\$ 306.984,40	R\$ 519.069,10	-

Fonte: * fls. 10/11 – Doc. 136748/2018

163. Considerando que a fonte 23 apresentou superávit financeiro do exercício anterior no valor de R\$ 185.528,37 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos) e que foram abertos créditos adicionais com base nessa fonte de recurso no valor de R\$ 1.678.287,89 (um milhão, seiscentos e setenta e oito mil, duzentos e oitenta e sete reais e oitenta e nove centavos), houve abertura de créditos no valor de R\$ 30.347,43 (trinta mil, trezentos e quarenta e sete reais e quarenta e três centavos) sem fonte de recursos, pois o saldo da fonte foi insuficiente para cobrir a totalidade dos créditos abertos.

164. Desse modo, a irregularidade permanece somente com relação a abertura de créditos adicionais no valor de R\$ 2.454.432,25 (dois milhões quatrocentos e cinquenta e quatro mil, quatrocentos e trinta e dois reais e vinte e cinco centavos) com base no excesso de arrecadação e no valor de R\$ 30.347,43 (trinta mil, trezentos e quarenta e sete reais e quarenta e três centavos) com base no superávit financeiro do exercício anterior por fonte de recursos, contudo os saldos não foram suficientes para cobrir a totalidade dos créditos adicionais abertos.

165. A abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes resulta no acréscimo de despesa autorizada ao orçamento inicial sem suficiência de recursos financeiros para o seu pagamento, resultando, caso sejam executadas, no aumento de dívidas para o município.

166. É importante consignar que é o empenho dessa despesa gera obrigação de pagamento para o ente público, de modo que, em quantias altas, ocasiona um desequilíbrio orçamentário, podendo desaguar em uma real impossibilidade de o ente honrar seus compromissos.



167. Portanto, em consonância com o Ministério Público de Contas mantenho a irregularidade, com recomendação ao chefe do Poder Executivo, para que aperfeiçoe o cálculo do superávit financeiro e do excesso de arrecadação para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, em obediência à prudência indispensável na gestão dos recursos públicos, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância aos ditames da Lei nº 4.320/64 e à Constituição Federal.

168. No que diz respeito a irregularidade referente a elaboração das Peças de Planejamento (PPA, LDO e LOA) em desacordo com os preceitos constitucionais e legais **(FB13 - subitens 5.1 e 5.2)**, afasto-as pelas seguintes razões:

169. Consta no Relatório Técnico Preliminar (fls. 10/11– Doc. nº 118374/2018), que a Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município não dispõe sobre todas as matérias definidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e o Relatório de Projetos em Andamento e das Despesas de Conservação do Patrimônio Público enviado juntamente com a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO/2017, não contém informações transparentes, claras e compreensíveis em relação às informações que o documento deve trazer em atendimento à sua finalidade.

170. A defesa (Doc. nº 215223/2018) rebateu os apontamentos alegando, em suma, que a Lei de Diretrizes Orçamentária tratou em vários pontos sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, destacando que a Lei Orçamentária previu reserva de contingência para atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

171. Ressaltou o cronograma de desembolso, e, em caso de eventuais frustrações de receitas, conforme avaliação bimestral, haveria a revisão do mencionado cronograma e estabeleceu que em casos de frustração das metas de arrecadação da receita, comprometendo o equilíbrio entre receita e despesa ou mesmo as metas de resultados, seria fixada limitação de empenho e da movimentação financeira (art. 8º inciso I, arts.13 e 14 da LDO).



172. Acerca do tratamento dos projetos em andamento e das despesas com a conservação do patrimônio público, a defesa afirmou que a análise técnica utilizou relatório diferente do que consta na LDO, anexando o relatório correto, ponderando que não foi possível conferir se os documentos encaminhados via Sistema Aplic seriam os constantes na LDO.

173. A Unidade de Instrução após analisar a defesa apresentada manteve os achados, pois a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) não contempla todas as matérias definidas na lei e o relatório de projetos em andamento e das despesas de conservação do patrimônio público, do Município de Porto Estrela, que acompanha a Lei de Diretrizes Orçamentárias não atende o princípio da transparência.

174. Nas alegações finais (Doc. nº 221528/2018) a defesa asseverou ser parte ilegítima para responder as referidas irregularidades, vez que a Lei de Diretrizes Orçamentária foi elaborada e aprovada pela gestão anterior.

175. O Ministério Público de Contas acolheu os argumentos apresentados pela defesa e afastou as irregularidades das contas anuais de governo.

176. Cumpre-nos assinalar que, o artigo 165, § 2º, da Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 4º, exige que a Lei de Diretrizes orçamentária disponha sobre as normas relativas ao controle de custos e avaliação dos resultados, Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, entre outros.

177. Todos os Municípios, independentemente de seu tamanho ou número de habitantes, deverão elaborar as leis de diretrizes orçamentárias com todos os itens mencionados. Ressaltando sua importância como instrumento que representará o planejamento das finanças públicas, ditando seus rumos, deverá prever, além do equilíbrio entre receitas e despesas, de acordo com os itens a seguir:



- Critérios e forma de limitação de empenho, ou seja, critérios de contingenciamento de dotações, quando a evolução da receita comprometer os resultados orçamentários pretendidos;
- Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos orçamentários, ou seja, regras para avaliar a eficiência das ações desenvolvidas;
- Condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
- Autorização para o Município contribuir para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação (neste caso, União e Estados), tais como: gastos operacionais do quartel da Polícia Militar, da Delegacia de Polícia, do Fórum, dentre outros;
- Critérios para início de novos projetos (vide conceito de projetos e atividades no subitem 4.2.2, letras d e e), após o adequado atendimento dos que estão em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público;
- Critérios para o Poder Executivo estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso para todo o Município;
- Percentual da Receita Corrente Líquida que será retido, na peça orçamentária, enquanto Reserva de Contingência.

178. No caso em tela, observa-se que o conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentária não contempla todas as matérias definidas nas citadas leis e o Relatório de Projetos em Andamento das Despesas de Conservação do Patrimônio Público do Município de Porto Estrela, que acompanha a Lei de Diretrizes Orçamentárias, não atende o princípio da transparência.

179. Contudo, considerando que as peças de planejamento foram elaboradas no exercício anterior, sob a responsabilidade do ex- Prefeito Municipal, Sr. Mauro Andre Businaro a responsabilidade por possíveis irregularidades ocorridas na fase da elaboração da peça não pode ser imputada ao atual Prefeito Municipal, razão pela qual em consonância com o Ministério Público de Contas afastamos a presente irregularidade.

180. Em relação à irregularidade referente ao atraso pelo Chefe do Poder Executivo no envio da prestação de contas a este Tribunal (**MB02 item 6**), mantenho-a pelas seguintes razões.



181. Consta nos autos (fl. 41 - Doc. nº 118374/2018), que o Prefeito Municipal de Porto dos Estrela encaminhou documentos e informações ao Tribunal de Contas do Estado, referente à prestação de contas anual, fora do prazo legal.

182. A defesa (fl. 19 - Doc. nº 136748/2018) admitiu o atraso e justificou que o fato somente ocorreu em razão da plataforma utilizada no âmbito do Fundo de Previdência - SisprevIntegra/Agenda Assessoria, ser diferente daquela utilizada na Prefeitura Municipal e Câmara Municipal - Duralex Sistemas, o que gerou o atraso na consolidação de todas as informações.

183. Argumentou que tal problema de compatibilidade está sendo sanado com a adoção de um novo cronograma interno de fechamento de balanços das plataformas divergentes. Mas repisou que apesar do atraso os documentos foram encaminhados.

184. A Unidade de Instrução não acatou as justificativas da defesa pois restou comprovado que as contas anuais de governo que deveria ser remetidas até o dia 16/04/2018, só foram encaminhadas no dia 25/05/2018.

185. Em sede de alegações finais (fls. 25/27 – Doc. 221528/2018) o gestor ratificou as argumentações anteriormente expostas e acrescentou que o atraso não trouxe prejuízo a análise dos fatos administrativos.

186. O Ministério Público de Contas acompanhou o entendimento técnico pela manutenção da irregularidade com expedição de recomendação.

187. Insta salientar que a obrigação do envio da prestação das contas anuais de governo ocorre no exercício de 2018, por ocasião do fechamento das contas de 2017 e após o cumprimento do prazo de 60 dias, a partir de 15 de fevereiro, de sua apreciação na Prefeitura e Câmara pelos contribuintes, conforme termos previstos no art. 209, caput e §1º da Constituição do Estado de Mato Grosso:



Art. 209. As contas anuais do Prefeito e da Mesa da Câmara ficarão, durante sessenta dias, a partir do dia quinze de fevereiro, à disposição na própria Prefeitura e na Câmara Municipal, após divulgação prevista na Lei Orgânica Municipal, de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhe a legitimidade, nos termos da Lei.

§ 1º As contas serão remetidas ao Tribunal de Contas do Estado, pelos responsáveis dos respectivos Poderes, no dia seguinte ao término do prazo, com o questionamento que houver, para emissão do parecer prévio.

188. Nesse mesmo sentido, o artigo 11 da Resolução Normativa nº 19/2016 do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pelos atuais e futuros Chefes de Poderes Estaduais e Municipais e dirigentes de órgãos autônomos, por ocasião da transmissão de mandato, estabelecendo como obrigação ao gestor sucessor a elaboração e apresentação da prestação de contas do exercício que se finda:

“Art. 11. A prestação de contas do exercício que se finda deve ser elaborada e apresentada pelo gestor sucessor, não lhe cabendo responsabilidade pelos atos praticados pelo ex-mandatário.
Parágrafo único. Deve ser facultado aos mandatários sucedidos acompanhar, pessoalmente ou por representante designado, a elaboração da prestação de contas referida no caput deste artigo.”

189. No vertente caso, é irrefutável a ocorrência da impropriedade, tendo em vista que a própria defesa reconheceu o atraso.

190. Em consulta ao Sistema Aplic (Prestação de Contas/Prestação de Contas) verifica-se que o prazo regimental para envio das contas de governo era até o dia 18/03/2018, o qual foi prorrogado para o dia 16/04/2018. Por sua vez, as contas de governo somente foram enviadas no dia 25/05/2018, ou seja, 39 (trinta e nove) dias fora do prazo regimental.

191. Além disso, o prejuízo não pode ser mensurado pelo gestor, que deixa de enviar as informações no prazo estipulado, quando deveria primar pelo cumprimento dos prazos a que está submetido, especialmente quanto ao seu dever de prestar contas.



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

193. Assim, em consonância com a Unidade de Instrução e com o Ministério Público de Contas, mantenho a irregularidade com recomendação ao Chefe do Poder Executivo que envie, dentro do prazo designado pela legislação, via Sistema Aplic, as Contas Anuais de Governo ao TCE/MT, cumprindo o determinado no inciso IV do art. 1º da Resolução Normativa TCE n.º 36/2012 e art. 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso.

194. **Adentrando nos resultados das políticas públicas**, os quais são considerados nas contas anuais de governo para fins de emissão de alertas, assinalo que:

195. Na **educação**, o Município de **Porto Estrela** alcançou a nota **6,2**, indicando que cinco dos oito indicadores avaliados todos estão melhores que a média nacional, quais sejam: Taxa de Reprovação - Rede Municipal – Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016), Taxa de Reprovação - Rede Municipal – 5ª a 8ª Série/6º ao 9º Ano EF (2016), Taxa de Abandono - Rede Municipal - Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016), Taxa de Abandono - Rede Municipal - 5ª a 8ª Série/6º ao 9º Ano EF (2016) e Distorção Idade-Série - Rede Municipal - Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016).

196. Já os indicadores da Taxa de Cobertura Potencial na Educação Infantil (0 a 6 anos) (2016), Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Matemática 4ª Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016) e Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Português 4º Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016) ficaram abaixo da média nacional.

197. Comparando com a avaliação do ano de 2016, verifica-se que o índice permaneceu o mesmo 6,2.



198. Confrontando o resultado dos indicadores de 2016 e 2017, nota-se a melhora nos indicadores da Taxa de Abandono - Rede Municipal - Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016) e Distorção Idade Série - Rede Municipal - Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016).

199. Por outro lado, houve piora nos indicadores da Taxa de Cobertura Potencial na Educação Infantil (0 a 6 anos) (2016) e Taxa de Reprovação - Rede Municipal – Até a 4ª Série/5º Ano EF (2016).

200. Os indicadores da Taxa de Reprovação - Rede Municipal – 5ª a 8ª Série/6º ao 9º Ano EF (2016), Taxa de Abandono - Rede Municipal - 5ª a 8ª Série/6º ao 9º Ano EF (2016), Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Matemática 4ª Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016) e Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Português 4º Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016) permaneceram inalterados.

201. No tocante à **saúde**, o Município de **Porto Estrela** obteve um bom desempenho, pois a soma dos escores totalizou 7,0, o que indica que sete dos dez indicadores avaliados encontram-se melhores que a média nacional, quais sejam: Proporção de Nascidos Vivos de Mães com 7 ou mais Consultas de Pré-natal (2015), Taxa de Internação por Infecção Respiratória Aguda (IRA) em menores de 5 anos (2016), Taxa de Mortalidade por Doenças do Aparelho Circulatório – Doença Cérebro-vascular (2015), Razão de Exames Citopatológicos Cérvico-vaginais em Mulheres de 25 a 59 anos na População Feminina nesta Faixa Etária (2016), Taxa de Incidência de Dengue (2016), Incidência de Tuberculose todas as formas (2016) e Cobertura - Imunizações : Pentavalente (2016).

202. Em contrapartida, os indicadores da Taxa de Mortalidade Neonatal Precoce (2015), Taxa de Mortalidade Infantil (2015) e Taxa de Detecção de Hanseníase (2016) estão piores que a média brasileira.

203. Comparando com a avaliação do ano de 2016, percebe-se uma melhora no desempenho de 5,0 para 7,0.



204. Contrapondo o resultado dos indicadores de 2016 e 2017, observa-se a melhora nos indicadores da Taxa de Mortalidade Neonatal Precoce (2015), Taxa de Mortalidade Infantil (2015), Proporção de Nascidos Vivos de Mães com 7 ou mais Consultas de Pré-natal (2015), Taxa de Internação por Infecção Respiratória Aguda (IRA) em menores de 5 anos (2016), Taxa de Mortalidade por Doenças do Aparelho Circulatório – Doença Cérebro-vascular (2015), Razão de Exames Citopatológicos Cérvico-vaginais em Mulheres de 25 a 59 anos na População Feminina nesta Faixa Etária (2016) e Cobertura - Imunizações: Pentavalente (2016).

205. No entanto, houve piora nos indicadores da Taxa de Detecção de Hanseníase (2016) e Taxa de Incidência de Dengue (2016).

206. Os resultados acima demonstram que o simples cumprimento dos percentuais constitucionais não são suficientes, devendo o gestor primar pela análise da efetividade desses investimentos, especialmente no que diz respeito à congruência entre o planejamento das ações, a escolha das políticas públicas e os resultados almejados.

207. Assim sendo, alerto o gestor acerca da importância de melhorar os indicadores que estão piores da média nacional e aqueles que repercutiram negativamente, comparando com o seu próprio desempenho e, por consequência, elevar a qualidade dos serviços públicos ofertados aos cidadãos, especialmente na área da educação.

208. Oportuno registrar que, em sede de Contas de Governo, que tem como parte o Chefe do Poder Executivo, as recomendações visando ao aperfeiçoamento das políticas públicas devem ser a ele direcionadas, conforme Parecer Prévio nº 03/2018 – TP (Proc. Nº 8.171-0/2018), assim, considerando a natureza opinativa do parecer prévio, necessário que seja dada ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo, para fins de subsidiar seu julgamento político.



209. No que diz respeito ao **Índice de Gestão Fiscal**, com o objetivo de contribuir, de modo a propiciar à sociedade e ao atual gestor uma noção completa da situação do município, saliento que o IGF Geral no exercício de 2017 totalizou 0,45, o que demonstra que ele alcançou o Conceito C (Gestão em Dificuldade). Quanto ao Ranking MT, Porto Estrela em consulta realizada em 28/11/2018, ficou na 111^a (centésima décima primeira) posição.

210. Da análise global das Contas Anuais de Governo de **Porto Estrela**, concluo que a irregularidade gravíssima presente nos autos, referente a extrapolação do limite de despesas com pessoal decorreu da dedução dos rendimentos da carteira de investimento dos RPPS da base de cálculo da Receita Corrente Líquida acumulada com as despesas com plantões médicos, sendo que esse fatores na caracterização de tal irregularidade, por si só, não ensejam na emissão de Parecer Prévio Contrário.

211. Isso porque, apesar de entender que as despesas com plantões médicos devem ser computados nos gastos com pessoal, bem as receitas orçamentárias referentes aos rendimentos da carteira de investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) não devem ser computadas na base de cálculo utilizada para determinação da Receita Corrente Líquida (RCL), reconheço que a jurisprudência desta Corte não tem incluído as despesas com plantões médicos no cômputo do limite, independentemente da forma de contratação, pois essa questão está sendo discutida no Processo de Consulta nº 21.056-0/2014, o qual está pendente de julgamento neste Tribunal.

212. Da mesma forma, a nova metodologia adotada pelo Tribunal de Contas, trazida pela Resolução de Consulta nº 19/2017- TP, que exclui da base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL) os rendimentos da carteira de investimentos dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deve por razoabilidade, ter seus efeitos modulados, conforme determina o Acórdão nº 455/2018-TP.,

213. Por esses fatores, as presentes contas anuais de governo merecem parecer prévio favorável. Além disso, saliento que os resultados alcançados pela gestão são



aceitáveis, a execução orçamentária foi superavitária, houve suficiente disponibilidade de caixa para fazer face às obrigações assumidas pelo ente, os aspectos avaliados da dívida estão condizentes com os limites definidos pelo Senado Federal e, ainda, houve superávit financeiro no Balanço Patrimonial, denotando-se, por conseguinte, que as contas representaram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente em 31/12/2017.

III - DISPOSITIVO DO VOTO

214. Pelos precedentes argumentos, NÃO ACOLHO o Parecer Ministerial e, com fulcro nos artigos 31, §1º e 2º da Constituição Federal, 210, I da Constituição Estadual, 1º, I e 26 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007, 29, I e 176, § 3º da Resolução Normativa nº 14/2007 deste Tribunal de Contas, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo, do exercício de 2017, da **Prefeitura Municipal de Porto Estrela**, de responsabilidade do Prefeito, **Sr. Eugênio Pelachim**, tendo como contador o Sr. Reginaldo José Pires (CRC/MT 011570/O-3), visto que foram cumpridos os dispositivos constitucionais relativos à aplicação anual em saúde e ensino, bem como os exigidos pela Lei Complementar nº 101/2000.

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

- I) adote imediatamente as providências elencadas no artigo 22 da LRF;
- II) promova a adequação dos gastos com despesas de pessoal do Executivo e do Município (despesas totais de pessoal) aos limites previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), observando o disposto na Resolução de Consulta nº 19/2017 - TCE/MT, de modo a desconsiderar no cômputo das Receita Corrente Líquida (RCL) as receitas orçamentárias referentes aos rendimentos da carteira de investimento do RPPS;
- III) que aperfeiçoe o cálculo do superávit financeiro e do excesso de arrecadação para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, em obediência à prudência indispensável na gestão dos recursos



públicos, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância aos ditames da Lei nº 4.320/64 e à Constituição Federal,

IV) envie, dentro do prazo designado pela legislação, via Sistema Aplic, as Contas Anuais de Governo ao TCE/MT, cumprindo o determinado no inciso IV do art. 1º da Resolução Normativa TCE n.º 36/2012 e art. 209 da Constituição do Estado de Mato Grosso;

V) promova o aperfeiçoamento do planejamento e da execução dos programas de governo, realizando um planejamento criterioso que tenha por base a realidade e as necessidades da população do Município, visando uma mudança positiva na situação avaliada por esta Corte de Contas;

VI) adote medidas efetivas visando aprimorar a máquina administrativa em busca de uma Gestão de Excelência (NOTA A) e de melhores resultados nos indicadores que compõem o Índice de Gestão Fiscal – IGF (receita própria tributária; despesa com pessoal; investimentos; liquidez; custo da dívida; e resultado orçamentário do RPPS);

VII) proceda ao aperfeiçoamento do planejamento e da execução das políticas públicas na área da educação e saúde, identificando os fatores que causaram a piora ou ausência de melhora dos resultados das avaliações das políticas públicas, a fim de obter uma mudança positiva na situação avaliada por esta Corte por ocasião da apreciação destas contas, cujos resultados deverão ser comprovados quando da apreciação das contas de governo relativas ao exercício de 2018, especialmente em relação aos seguintes indicadores:

a) na educação: Taxa de Cobertura Potencial na Educação Infantil (0 a 6 anos) (2016), Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Matemática 4ª Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016) e Proporção de Escolas Municipais com Nota na Prova Brasil (Português 4º Série/5º Ano) inferior à Média do Brasil (2016).

b) na saúde: Taxa de Mortalidade Neonatal Precoce (2015), Taxa de Mortalidade Infantil (2015) e Taxa de Detecção de Hanseníase (2016).

Cumpre-me ressaltar que a manifestação ora exarada se baseia exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, que



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO

GABINETE DO CONSELHEIRO INTERINO

Isaias Lopes da Cunha

Telefones: (65) 3613-7536

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

demonstraram satisfatoriamente os atos e fatos registrados até 31/12/2017, nos termos do § 3º do art. 176 do RITCE/MT.

É como voto.

Tribunal de Contas, 10 de dezembro de 2018.

(assinatura digital)¹

Conselheiro Interino **ISAIAS LOPES DA CUNHA**

Relator

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

¹ Documento firmado por assinatura digital, baseada em certificado digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada, nos termos da Lei Federal nº 11.419/2006 e Resolução Normativa Nº 9/2012 do TCE/MT. mif