



PROCESSO Nº : 7.543-4/2017
INTERESSADO : PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA TEREZINHA
RESPONSÁVEL : EUCLESIO JOSÉ FERRETTO
ADVOGADO : SEONIR ANTONIO JORGE – OAB/T – 23.002/B
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2017
RELATOR : CONSELHEIRO INTERINO ISAIAS LOPES DA CUNHA

II - RAZÕES DO VOTO

71. Inicialmente, cabe registrar que a gestão política orçamentária, financeira e patrimonial obteve resultados positivos, como o resultado de execução orçamentária superavitário e economia orçamentária em obediência ao equilíbrio financeiro e fiscal entre receita e despesa.

72. Nessa esteira, observa-se que o agente político cumpriu os percentuais constitucionais na área da educação e saúde.

73. No que diz respeito à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, foi aplicado o correspondente a **29,31%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, cumprindo o disposto no artigo 212, da Constituição Federal.

74. Em relação ao FUNDEB, foram aplicados **97,24%** 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.

75. No que concerne à saúde, foram aplicados **25,49%** 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.



76. Ainda acerca dos limites constitucionais, do exame do Relatório Técnico Preliminar (fl. 93 – Doc. nº 123547/2018), constata-se que o Poder Executivo repassou para o Poder Legislativo o valor de R\$ 1.167.559,90 (um milhão, oitocentos e vinte e oito mil, quinhentos e oitenta e oito reais e cinquenta e seis centavos), correspondente a **7,05%** da receita base (R\$ 16.550.855,78), referente ao exercício de 2017, não assegurando assim o cumprimento do limite máximo estabelecido no art. 29-A, § 2º, inciso I, CF/88, conforme se verifica do quadro abaixo:

Quadro 10.2 - Índices e Limites Câmara Municipal (artigo 29-A da CF)

DESCRIÇÃO	VALOR R\$	RECEITA BASE R\$	% S/ RECEITA BASE	LIMITE MÁXIMO (%)	SITUAÇÃO	SEQ
Repasse do Poder Executivo	R\$ 1.167.559,90	R\$ 16.550.855,78	7,05%	7,00%	IRREGULAR	2
Gasto do Poder Legislativo	R\$ 1.158.559,90	R\$ 16.550.855,78	7,00%	7,00%	REGULAR	1

Fonte: Relatório Técnico Preliminar (fl. 93 – Doc. nº 123547/2018)

77. Vale ressaltar que essa situação configura irregularidade gravíssima de repasses ao Poder Legislativo em desacordo com art. 29-A, § 2ª, da Constituição Federal **(AA05)**. No entanto, ela não foi apontada pela Unidade de Instrução e não houve contraditório e ampla defesa sobre esse apontamento, razão pela qual em observância aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa, não irei valorar esse fato nessas contas anuais de governo.

78. Entretanto, em razão da gravidade da falha entendo necessário recomendar ao Chefe do Poder Executivo para que obedeça rigorosamente as disposições contidas no artigo 29-A, da Constituição Federal e ainda advirto sobre a essencialidade de não repetir essa irregularidade nas próximas gestões.

79. Feitas essas observações, saliento que inicialmente a Unidade de Instrução apontou a presença de 08 (oito) irregularidades nas contas anuais. Após a análise dos argumentos da defesa, concluíram pelo saneamento dos apontamento descrito no



subitem 7.1 (**FB13**), mantendo-se os subitens 1.1 (**AA04**), 2.1 (**DB08**), 3.1 (**DB99**), 4.1 (**FB02**), 5.1 (**FB03**), 6.1 (**FB04**) e 8.1 (**NB05**).

80. O Ministério Público de Contas opinou pela conversão da irregularidade do subitem 7.1 (**FB13**) em recomendação, mantendo-se as demais.

81. Não restam dúvidas quanto ao saneamento da irregularidade do subitem 7.1 (**FB13**), especialmente porque a defesa logrou êxito em comprovar que os remanejamentos de uma categoria de programação para outra, durante o exercício de 2017, foram precedidos de autorizações legislativas específicas.

82. Posto isso, passo a examinar as irregularidades mantidas nas contas anuais de governo.

83. No que tange a irregularidade referente a gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (**AA04 – subitem 1.1**), mantenho-a apenas para emitir recomendação pelos seguintes fundamentos.

84. Consta no Relatório Técnico Preliminar (fls. 32/33 – Doc. nº 123547/2018), que os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram R\$ 10.693.377,48 (dez milhões, seiscentos e noventa e três mil, trezentos e setenta e sete reais e quarenta e oito centavos), correspondente a 55,05% da Receita Corrente Líquida (R\$ 19.421.703,52) e, por consequência, ultrapassando o limite de 54% estabelecido pelo art. 20, inciso III, “b” da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade fiscal – LRF).

85. Em sua defesa o gestor discorreu, que os gastos com plantões médicos ostentam natureza indenizatória, razão pela qual não deveriam ter sido incluídos no câmputo das despesas total com pessoal, conforme precedente desta Corte de Contas oriundo do julgamento da Resolução de Consulta nº 05/2011 e antigo julgado da Corte (Acórdão nº. 2.79/2002), segundo o qual as verbas de natureza indenizatória não se incluíam no câmputo de gastos com pessoal.



86. A Unidade de Instrução após analisar a defesa afirmou que a Prefeitura empenhou o valor de R\$ 881.301,02 (oitocentos e oitenta e um mil, trezentos e um reais e dois centavos) na dotação 3390.93 – Indenizações e Restituições. Quanto ao plantão médico, por se tratar de atividade exercida permanentemente por médicos, independentemente do vínculo dos contratados (se efetivos ou contratados), possuiriam caráter remuneratório, não sendo o caso de se excluir esta despesa do câmputo dos gastos com pessoal.

87. Assim, retificou o valor do gasto com pessoal do Poder Executivo Municipal, passando de R\$ 10.693.377,48 (dez milhões, seiscentos e noventa e três mil, trezentos e setenta e sete reais e quarenta e oito centavos) para o montante de R\$ 10.618.412, 35 (dez milhões, seiscentos e dezoito mil, quatrocentos e doze reais e trinta e cinco centavos), atingindo o percentual de 54,67% da RCL.

88. Em sede de Alegações Finais, a defesa 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.

89. 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.

90. 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.

91. Prosseguiu o gestor, justificando, que tão somente com a inclusão do valor de R\$ 1.060.265,66 (um milhão, sessenta mil, duzentos e sessenta e cinco reais e sessenta e seis centavos) referentes ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS na Receita Corrente Líquida (RCL) no exercício de 2017, atingiria o montante de R\$ 20.481.969,18 (vinte milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, novecentos e sessenta e nove reais e dezoito centavos), cumprindo assim o percentual do limite com despesas de pessoal em 49,62%, conforme o quadro apresentado:

ESTADO DE MATO GROSSO		
PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA TEREZINHA - MT		
PERÍODO DE APURAÇÃO 01/01/2017 A 31/12/2017		
Código	Descrição da Receita	Valor
(+)	Receita Corrente Líquida Relatório Prévio	19.421.703,52
	Receita Aplicação Financeira Res. 19/2017	1.060.265,66
		-
	Valor da Receita Corrente Líquida	20.481.969,18
Código	Descrição da Despesa	
	Despesa com Pessoal	10.693.377,48
	Despesas indenizatórias	530.770,05
	Valor Total	10.162.607,43
TOTALIZAÇÃO DOS LIMITES APLICADOS		
VALOR DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA NO PERÍODO		20.481.969,18
LIMITE DE 54% RCL - CONFORME LRF		11.060.263,36
TOTAL DAS DESPESAS COM PESSOAL		10.162.607,43
Valor Gasto no Período em Percentual		49,62
* - Limite de Alerta Prudencial = 51,30%		10.507.250,19
* - Limite Máximo = 54,00%		11.060.263,36

Fonte: (fl. 12 – Doc. nº 220462/2048)

92. O Ministério Público de Contas, manifestou-se pela manutenção do apontamento, pois esta Corte de Contas a partir do exercício de 2016, mudou seu



entendimento no sentido de indicar a inclusão dos plantões no cômputo dos gastos com pessoal, situação que não asseguraria o cumprimento do limite máximo de 54% da RCL.

93. No caso em questão, quanto ao argumento apresentado pela defesa, no sentido de que os gastos com plantões médicos ostentariam natureza indenizatória e não poderiam ser incluídos no cômputo das despesas com pessoal, entendo, que tal justificativa não pode ser acatada, pois, 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 de natureza remuneratória.

94. 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 instituía 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.



95. 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.

96. Considerando que a inclusão dos plantões médicos na despesa com pessoal não extrapola o limite máximo da despesa com pessoal (54%) para o Poder Executivo Municipal, mantenho no cálculo do limite da despesa total com pessoal.

97. De outro giro, quanto 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).

98. Com o advento da Resolução de Consulta nº 19/2017, o Tribunal firmou entendimento diverso da prática 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.

99. 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.



100. 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.

101. 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.

102. 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.

103. 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.

104. 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).

105. 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.

106. Nesse sentido, 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).

107. Destarte, considerando que a extrapolação do limite de despesas com pessoal decorreu exclusivamente da dedução dos rendimentos da carteira de investimento dos RPPS da base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL), 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 Santa Terezinha.

108. Dessa forma, para fins de apreciação do mérito das presente contas anuais de governo, incluo os rendimentos da carteira de investimentos do RPPS, elevando o calculo da RCL para R\$ 20.481.969,18 (vinte milhões, quatrocentos e oitenta e um mil, novecentos e sessenta e nove reais e dezoito centavos) e, considerando que a despesa de pessoal totalizou R\$ R\$ 10.693.377,48 (dez milhões, seiscentos e noventa e três mil, trezentos e setenta e sete reais e quarenta e oito centavos), tem-se que o limite da despesa com pessoal do ente é de 52,21% da RCL.

109. 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%).

110. 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.

111. Assim, mantenho a irregularidade tão somente para recomendar ao Chefe do Poder Executivo que realize a redução 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.

112. 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.

113. Quanto a irregularidade referente à ausência de transparência nas contas públicas, inclusive quanto à realização das audiências públicas (DB08 – subitem 2.1), considero sanada pelos seguintes fundamentos.

114. Consta nos autos (fl. 35 – Doc. nº 123547/2018), que não foi comprovado a realização de audiências públicas para avaliação das metas fiscais de cada quadrimestre.

115. O gestor inicia sua defesa, afirmando que por se tratar de município de pequeno porte as publicações teriam sido realizadas por meio dos murais da Prefeitura e da Câmara Municipal, além da Agência de Correios e do Posto do Banco do Brasil, lugares onde se concentrariam o maior número de pessoas.

116. Em relatório de análise da defesa, a Unidade de Instrução, manteve o apontamento, pois entendeu que não teria sido comprovada a realização da audiência relativa ao 1º quadrimestre, pois as atas das audiências públicas, estariam totalmente ilegíveis.

117. Em sede de alegações finais, a defesa reconheceu que as atas das audiências encontram-se ilegíveis, mas que os documentos acostados aos autos comprovariam a realização das audiências. Alega, por fim, que esta Corte de Contas teria



entendimento segundo o qual não se poderia ensejar parecer prévio contrário quando fosse o caso, isolado, de apontamento da mesma natureza.

118. O Ministério Público de Contas, sugere a conversão da irregularidade em recomendação legal, para que a gestão realize, nos prazos definidos no art. 9º, §4º, LRF, audiências públicas para avaliação das metas fiscais de cada quadrimestre.

119. A realização das audiências públicas é obrigatória frente à determinação do § 4º do artigo 9º, da Lei de Responsabilidade Fiscal e em atenção ao Princípio da Transparência, sendo sua realização imprescindível para que os cidadãos tenham conhecimento sobre a execução e desenvolvimento dos projetos e programas, cumprimento das metas e da execução orçamentária. Logo, não pode o chefe do Poder Executivo deixar de promovê-la.

120. Analisando os autos, verifica-se que o Município convocou e realizou audiência pública para aferição das metas fiscais, conforme se depreende do Edital de Convocação nº 02/2018, Convites às Comunidades Indígenas, aos Sindicatos e às Associações, aos Líderes de Igrejas e aos Vereadores e Ata da Audiência Pública (fls. 29/38-Doc. nº 154371/2018).

121. Portanto, considerando que a defesa logrou êxito em comprovar que realizou a audiência pública para aferição das metas fiscais considero sanada a presente irregularidade.

122. No tocante à irregularidade referente a ocorrência de déficit financeiro no valor R\$ 1.299.742,52 (um milhão, duzentos e noventa e nove mil, setecentos quarenta e dois reais e cinquenta e dois centavos) ocasionando desequilíbrio das contas públicas (**DB99 – subitem 3.1**), mantenho-a nos seguintes termos.



123. Em sua defesa o gestor, discorreu, que o Município obteve superávit financeiro, todavia o responsável pela remessa de cargas ao Aplic, não teria conseguido efetuar o envio dentro do prazo definido pelo TCE.

124. Esclareceu que os documentos constantes do Aplic não espelhariam a realidade da base de dados da Prefeitura, razão pela qual, a Administração solicitaria a reabertura para reenvio dos dados.

125. Ao analisar a defesa a Unidade de Instrução registrou que o gestor teria considerado como passivo financeiro apenas a dívida de curto prazo, contudo deveria incluir qualquer obrigação contratual de entregar dinheiro ou outro ativo financeiro para outra entidade, ou ainda substituir ativos ou passivos financeiros com outra entidade sob condições que são potencialmente desfavoráveis a entidade.

126. Em sede de alegações finais, o gestor ratifica as razões contidas em sua sua defesa.

127. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção do apontamento, recomendando que o Parlamento Municipal que determine à gestão, que promova atos necessários à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente, em cumprimento ao disposto no art. 1º da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF).

128. Pois bem, consta nos autos (fl. 20 – Doc. nº 123547/2018), que apesar de o saldo para o exercício seguinte ter sido maior do que o alegado no exercício anterior, o o passivo financeiro aumentou ocasionando um déficit financeiro no valor R\$ 1.299.742,52 (um milhão, duzentos e noventa e nove mil, setecentos quarenta e dois reais e cinquenta e dois centavos), conforme se infere abaixo:



1) Quociente da Situação Financeira (QSF)

A	TOTAL ATIVO FINANCEIRO - EXCETO RPPS	R\$ 3.210.236,51
B	TOTAL PASSIVO FINANCEIRO - EXCETO RPPS	R\$ 4.509.979,03
QSF	A/B	0,711

Fonte: (fl. 20 – Doc. 123547/2018)

129. Como se vê, houve déficit financeiro no período que demonstram que para cada R\$ 1,00 (um real) de dívida a curto prazo, o Município possuía R\$ 0,71 (setenta e um centavos) no disponível para honrar seus compromissos.

130. Frisa-se que o *déficit* financeiro evidencia falta de planejamento e a apropriação de obrigações (passivos financeiros) em montante superior ao saldo dos ativos financeiros caracteriza vinculação acima do saldo máximo disponível, o que pode acarretar, a longo prazo, indisponibilidade de caixa por fonte de recursos.

131. Posto isto, em consonância com o *Parquet* de Contas, mantenho o apontamento, com recomendação ao chefe do Poder Executivo, para que adote as providências necessárias à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente, em cumprimento ao disposto no art. 1º da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF), evitando-se a ocorrência de passivos financeiros no Balanço Patrimonial.

132. No que tange a irregularidade referente a abertura de créditos adicionais suplementares sem prévia autorização legislativa, no montante de R\$ 2.202.110,46 (dois milhões, duzentos e dois mil, cento e dez reais e quarenta e seis centavos) (**FB02 – subitem 4.1**), mantenho-a pelas razões que passo a destacar.

133. Consta nos autos (fls. 12 – Doc. nº 123547/2018) que foram autorizados por meio da LOA e da Lei Municipal nº 674/2017 a abertura de créditos adicionais suplementares no valor total de R\$ 5.696.900,00 (cinco milhões, seiscentos e noventa e seis mil e novecentos reais), contudo, foram abertos no exercício o valor total de R\$ 7.899.010,46 (sete milhões, oitocentos e noventa e nove mil e dez reais e quarenta e



seis centavos). Assim, o valor de R\$ 2.202.110,46 (dois milhões, duzentos e dois mil, cento e dez reais e quarenta e seis centavos) foram abertos sem prévia autorização legal.

134. O gestor argumentou em sua defesa que os créditos teriam sido abertos após autorizações legislativas constantes das Leis nºs 641/2015, 674/2017, 673/2017 e 669/2016 o que ensejaria o saneamento do apontamento.

135. A Unidade de Instrução, ao analisar a defesa, discorreu que os créditos foram abertos mediante decretos de abertura de créditos especiais. Contudo, reconheceu que a Lei nº 673/2017 autorizou a abertura de crédito adicional especial e suplementar no importe de R\$ 890.000,00 (oitocentos e noventa mil reais), o que não teria sido objeto de apontamento preliminar.

136. Portanto, manteve a irregularidade com a retificação do valor indevidamente aberto, que totalizaria o importe de R\$ 1.312.110,46 (um milhão, trezentos e doze mil, cento e dez reais e quarenta e seis centavos).

137. Em sede de Alegações Finais, o gestor ratificou as justificativas apresentadas na defesa.

138. O Ministério Público de Contas opinou pela manutenção do apontamento, com determinação legal para que se abstenha de abrir créditos adicionais e suplementares sem prévia e específica autorização legislativa ao orçamento vigente (art. 167, V, CF/88).

139. Cabe aclarar que crédito adicionais suplementares têm por finalidade reforçar despesas já previstas no orçamento, necessitando de autorização legislativa, autorização na própria LOA ou lei específica, sendo aberto por Decreto do Executivo que incorporam-se ao orçamento adicionando-se à dotação orçamentaria a que se destinou reforçar.



140. Não assiste razão a defesa ao alegar que a Lei Municipal nº 641/2015 refere-se ao exercício anterior, enquanto as demais já foram consideradas no presente exame.

141. Isto posto, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantenho a irregularidade com recomendação ao chefe do Poder Executivo para que se abstenha de abrir créditos adicionais suplementares sem prévia e específica autorização legislativa ao orçamento vigente (art. 167, V, CF/88).

142. Quanto à irregularidade referente a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes do excesso de arrecadação (**FB03 - subitem 5.1**), mantenho-a pelos seguintes fundamentos.

143. Consta nos autos (fl. 13 – Doc. nº 123547/2018), que foram abertos créditos adicionais no valor de R\$ 3.008.744,70 (três milhões, oito mil, setecentos e quarenta e quatro reais e setenta centavos), com base no excesso de arrecadação, entretanto o excesso de arrecadação obtido foi de apenas R\$ 2.115.754,95 (dois milhões, cento e quinze mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e noventa e cinco centavos), portanto, o saldo foi insuficiente em R\$ 892.989,75 (oitocentos e noventa e dois mil, novecentos e oitenta e nove reais e setenta e cinco centavos).

144. A defesa alegou que foi realizada abertura de crédito suplementar por excesso de arrecadação da fonte 24 – transferência de convênios a qual apresentou déficit no valor de R\$ 915.420,99 (novecentos e quinze mil, quatrocentos e vinte reais e noventa e nove centavos).

145. Em sede de relatório técnico de defesa, a Unidade de Instrução, reiterou que não teria ocorrido o excesso de arrecadação, o que se comprovaria com o déficit de R\$ 915.420,99 (novecentos e quinze mil, quatrocentos e vinte reais e noventa e nove centavos) .



146. Em sede de alegações finais, a defesa atesta que teria ocorrido erro na definição do excesso de arrecadação, já que se trataria de cálculo complexo, o qual deveria levar-se em conta, ainda, a tendência de arrecadação no exercício.

147. O Ministério Público de Contas manifestou pela manutenção do apontamento com recomendação à gestão que se abstenha de abrir créditos adicionais, mediante excesso de arrecadação, sem que haja a adequada metodologia de cálculo, em que sejam considerados os riscos capazes de afetar os resultados do exercício (Resolução de Consulta n. 26/2015 – TP).

148. 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.

149. 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.

150. 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.

151. 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.

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. Percebo que a Unidade de Instrução ao apontar a existência desta irregularidade utilizou-se como parâmetro a totalidade de créditos adicionais abertos com base no excesso de arrecadação (R\$ 3.008.744,70) e o excesso de arrecadação global apurado no período (R\$ 2.115.754,95). Contudo, esclareço que a apuração do excesso de arrecadação para fins de abertura de créditos adicionais deve ser realizada por fonte de recursos.

155. Isto posto, registro que no caso sob exame 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\$ 115.000,00
22	Transferência de Convênios - Educação	R\$ 76.162,75
24	Transferência de Convênios - Outros	R\$ 2.817.581,95
TOTAL	-	R\$ 3.008.744,70

Fonte: relatório Técnico (fls.53/55 – Doc. nº 123547/2018)



156. Todavia, fontes 14 e 22 apresentaram déficit de arrecadação e a fonte 24 apresentou excesso de arrecadação insuficiente para a abertura de créditos adicionais no valor total de R\$ 3.008.744,70 (três milhões, oito mil e setecentos e quarenta e quatro reais e setenta centavos), conforme demonstra a tabela a seguir:

Fonte	Receita Prevista	Receita arrecadada	Excesso de Arrecadação
14	R\$ 1.414.000,00	R\$ 1.233.174,58	-R\$ 180.825,42
22	R\$ 1.327.000,00	R\$ 1.064.638,66	-R\$ 262.361,34
24	R\$ 393.000,00	R\$ 2.295.160,96	R\$ 1.902.160,96
TOTAL	-	-	R\$ 1.902.160,96

Fonte: relatório Técnico (fls.53/55 – Doc. nº 123547/2018)

157. Desse modo, observa-se que os créditos adicionais com base no excesso de arrecadação no valor de R\$ 1.106.583,74 (um milhão, cento e seis mil, quinhentos e oitenta e três reais e setenta e quatro centavos), foram abertos sem fonte de recursos, uma vez que o excesso de arrecadação apurado nas respectivas fontes foi insuficiente para a cobertura integral dos créditos.

158. Em que pese a Unidade de Instrução tenha apontado somente o valor de R\$ 892.989,75 (oitocentos e noventa e dois mil, novecentos e oitenta e nove reais e setenta e cinco centavos) como créditos adicionais abertos sem fonte de recursos, tal fato não tem o condão de prejudicar a análise sob exame, tendo em vista que a defesa do gestor foi realizada por fonte de recursos.

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. 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.

161. No que tange as alegações do gestor de que o excesso de recursos da fonte 24, trata-se de fonte de recursos vinculados a convênios, esclareço que o Acórdão TP nº 3.145/2006¹, este tribunal se posicionou acerca da abertura de crédito adicional tendo como fonte de recurso o excesso de arrecadação proveniente de transferências recebidas (convênios). De acordo com essa decisão, ainda que o excesso de arrecadação não se reflita na receita total arrecadada, pode ocorrer a abertura de créditos adicionais para convênios, desde que o crédito aberto atenda a vinculação do objeto e seja verificado o equilíbrio financeiro.

162. 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.

163. Portanto, 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.

164. No tocante a irregularidade referente a abertura de créditos adicionais sem a comprovação da origem dos recursos (**FB04 – subitem 6.1**), mantenho-a pelos seguintes fundamentos.

165. Consta dos autos (fl. 13 – Doc. nº 123547/2017), que foi realizada a abertura de crédito adicional por operação de crédito, no total de R\$ 287.753,07 (duzentos e oitenta e sete mil, setecentos e cinquenta e três reais e sete centavos), contudo, não foram

¹ Processo 124877/2016 Consulta formulado pelo Secretário Municipal de Finanças e Orçamento.



constatadas operações de créditos contratadas no período. Além disso, A Unidade de Instrução apontou que os Decretos não definem com precisão a espécie de créditos abertos e não indicam as fontes de abertura.

166. A defesa alegou que foram inseridos no Sistema Aplic dados contábeis com divergência de informações ou erros de digitações dos créditos suplementares e que solicitou a reabertura das cargas do Aplic a fim realizar os ajustes. Além disso, afirmou que o prazo para reenvio das informações do Aplic após a reabertura foi de 15 (quinze) dias, mas que por motivos de deficiência de internet não foi possível reencaminhar no mês de dezembro de 2017, retornando assim a carga anterior.

167. A Unidade de Instrução manteve o apontamento afirmando ser vedado pelo ordenamento jurídico a abertura de créditos adicionais sem a indicação de recursos correspondentes.

168. Em sede de Alegações Finais, o gestor reiterou as manifestações anteriormente apresentadas.

169. O Ministério Público de Contas, manifestou pela manutenção do apontamento, por entender que a defesa não logrou êxito em comprovar a abertura de créditos adicionais mediante autorização legislativa e a existência de recursos disponíveis.

170. Consta nos Anexos do Relatório Técnico de Auditoria (fls. 59/60 – Doc. nº 123547/2017) que foram abertos créditos adicionais com base na fonte de financiamento operações de créditos no valor total de R\$ 287.753,07 (duzentos e oitenta e sete mil, setecentos e cinquenta e três reais e sete centavos), conforme demonstra tabela resumida abaixo:

Quadro 1.6 - Alterações Orçamentárias – Leis Autorizativas – Fontes de Financiamento

Lei	Decreto	Operações de Crédito
669/2016	1250/2017	R\$ 45.000,00
669/2016	1256/2017	R\$ 88.559,90



669/2016	1267/2017	R\$ 40.000,00
669/2016	1288/2017	R\$ 58.000,00
669/2016	1294/2017	R\$ 40.200,00
669/2016	1298/2017	R\$ 15.993,17
TOTAL		R\$ 287.753,07

Fonte: Relatório Técnico (fls. 59/60 – Doc. nº 123547/2017)

171. Em consulta ao Sistema Aplic (Peças de Planejamento/ Créditos Adicionais/Alterações Orçamentárias/ Leis Autorizativas/ Fonte de Financiamento) verifica-se que não foram abertos créditos adicionais com base na fonte de financiamento operações de créditos.

172. Da análise dos decretos mencionados observa-se que os Decretos nºs 1250/2017, 1256/2017 utilizaram como fonte de recursos a anulação de dotação e os demais não constam nos autos nem no Sistema Aplic, razão pela qual afasto a irregularidade quanto a este apontamento.

173. Por conseguinte, com relação ao apontamento referente a ausência de definição de forma precisa nos decretos a espécie de créditos abertos e as fontes de abertura, da análise dos decretos que abriram créditos adicionais observa-se que os Decretos nºs 1251/2017, 1255/2017 1281/207 não indicam qual o tipo de crédito que está sendo aberto, nem a fonte de recursos.

174. Especificamente quanto ao Decreto nº 1281/2017, verifico que o decreto constante no Sistema Aplic diverge do mesmo decreto anexado aos autos pela defesa (fl. 65 – Doc. nº 154371/2018), ao qual foi acrescentado o artigo 2º, indicando como fonte de recursos transferências de Convênios.

175. Diferentemente do alegado pela defesa tal fato não caracteriza erro de inserção de dados e informações no Sistema Aplic, pelo contrário apresenta fortes indícios de falsificação de documentos.



176. Cabe aclarar que o ordenamento jurídico condiciona a abertura de créditos adicionais à efetiva existência dos recursos disponíveis, uma vez que eles se destinam à realização de despesas não previstas ou insuficientemente prevista na Lei Orçamentária.

177. Nesse sentido, 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, possibilitando o aumento de dívidas para o município, caso sejam realizadas.

178. É importante deixar claro que a ausência de indicação correta do tipo de crédito e da fonte de financiamento de recursos dos créditos que serão abertos no exercício ocasionam falta de transparência e de fidedignidade das informações disponibilizadas pelo jurisdicionado em, por consequência, prejudicam o exercício do controle externo por este Tribunal, bem como o controle social.

179. Frente ao exposto, mantenho a irregularidade com recomendação ao Chefe do Poder Executivo, que observe o artigo 167, incisos II e V, da Constituição Federal e o artigo 43 da Lei nº 4.320/1964 e abstenha-se de proceder a abertura de créditos adicionais sem a efetiva indicação do recurso existente.

180. Com relação a irregularidade referente aos atos oficiais da administração não foram publicados na imprensa oficial e em outros veículos de comunicação, quando exigido pela legislação e nos prazos legais (**NB05 – subitem 8.1**),

181. Consta nos autos (fl. 36 – Doc. nº 123547/2018), que a gestão não publicou no Diário Oficial dos Municípios – AMM os seguintes decretos que abriram créditos adicionais no exercício de 2017: 01303; 01245; 01281; 01247; 01250; 01259; 01265; 01267; 01279; 01282; 01288; 01294; 01295; 01298; 01302; 01304; 30420; 01251; e 01255; todos do ano de 2017, bem como do Decreto 01304 de 2012.



182. E sua defesa o gestor afirmou que as publicações foram fixadas nos murais do Poder Executivo, Legislativo e demais unidades públicas e que o fato de os decretos não terem sido encaminhados para a publicação no Diário Oficial dos Municípios, não interferiu na publicidade aos atos.

183. A Unidade de Instrução alegou que os documentos apresentados pela defesa não comprovaram a publicação dos Decretos Executivos que abriram créditos adicionais no exercício de 2017.

184. Em sede de alegações finais, a defesa reafirmou que as publicações foram realizadas no mural da Prefeitura Municipal, sem prejuízo de sua publicidade no Portal da Transparência do órgão, sendo certo que não teria havido comprometimento da transparência pública.

185. O *Parquet* de Contas, sugeriu a manutenção do apontamento com recomendação para que o Poder Legislativo determine à Gestão, que seja criado um veículo oficial de comunicação, por meio de lei, em conformidade com o disposto no inciso XIII do art. 6º da Lei n. 8.666/1993.

186. É dever do gestor proporcionar ampla divulgação à sociedade, inclusive em meios eletrônicos de acesso ao público, das informações referentes ao orçamento e à execução orçamentária, em observância à transparência da gestão pública, nos termos do art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, abaixo transcrito:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a



execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A (grifei).

187. No caso em tela, considerando que os Decretos foram fixados somente nos murais dos órgãos, não possível atestar que houve ampla publicidade dos decretos, inviabilizando, assim, o controle externo e o controle social.

188. Portanto, em consonância com o Ministério Público de Contas mantenho o apontamento com recomendação ao chefe do Poder Executivo, que observe o que dispõe o art. 37 da CF/88, bem como do art. 48 e 49 da LRF, bem como, seja criado um veículo oficial de comunicação, por meio de lei, em conformidade com o disposto no inciso XIII do art. 6º da Lei n. 8.666/1993.

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

190. Na **educação**, o Município de Santa Terezinha obteve uma pequena melhora, porém continua insatisfatória, apresentando o escore de 6,6.

191. Comparando com a avaliação do ano de 2016, verifica-se que houveram alterações negativas relevantes.

192. Quanto a taxa de cobertura potencial na educação infantil no município piorou em relação ao exercício anterior, e ainda está bem abaixo da média nacional que é de 56,12.

193. Já no tocante a taxa de abandono até o 5º ano, está com média de 6,00, acima da média brasileira de 1,20, significa, portanto, que o município está pior que a média nacional.



194. Por fim, com relação a distorção idade-série até o 5º ano com média de 7,10 e taxa de reprovação rede municipal 5º a 8º série/ 6º ao 9º ano EF (2016), pior, portanto, em relação ao exercício anterior

195. No tocante à **saúde**, o Município de Santa Terezinha, alcançou a nota 7,0, pontuação acima do que no exercício anteiro, todavia o Município apresentou piora nos seguintes indicadores:

2- taxa de mortalidade infantil de 9,09, abaixo da média nacional (12,43), 3- proporção de nascidos vivos de mães com 7 ou mais consultas de pré natal de 32,73 no município piorou em relação ao ano anterior, e ainda está inferior a média brasileira que é de 66,49, significa uma elevada piora o que requer atenção dos gestores na área de saúde; 7- razão de exames citopatológicos cérvico-vaginais em mulheres de 25 a 59 anos na população feminina nesta faixa etária de 0,18 piorou em relação ao exercício anterior, e ainda está abaixo da média brasileira que é de 0,40, o que requer atenção dos gestores da área da saúde; 10- cobertura-imunizações: pentavalente de 59,66, indicando um agravamento em relação ao ano anterior, ficando abaixo da média brasileira de 89,26, o que requer do gestor maior atenção na área da saúde.

196. Assim, constata-se, uma pequena melhora em relação ao exercício anterior, havendo-se, todavia, a necessidade de maior empenho e comprometimento da gestão em adotar medidas com o intuito de melhorar a área da saúde do Município, em especial no que diz respeito aos indicadores que apresentaram resultados pouco satisfatórios.

197. Assim sendo, alerta 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 de educação e saúde ofertados aos cidadãos.

198. 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 dado ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo, para fins de subsidiar seu julgamento político.

199. 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 0,47, o que demonstra que ele alcançou o Conceito C (Gestão em Dificuldade). Quanto ao Ranking MT, Santa Terezinha, ficou na 89ª (**octogésima nona**) posição.

200. Da análise global das Contas Anuais de Governo de Santa Terezinha, concluo que apesar da constatação de que o limite máximo permitido para gastos com pessoal do Poder Executivo (54%) não foi observado (**AA 04**), restou comprovado nos autos que a irregularidade se deu em virtude da aplicação da nova metodologia adotada pelo Tribunal de Contas, trazida pela Resolução de Consulta nº 19/2017- TP.

201. De acordo com o referido diploma, 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), o que ocasionou a diminuição da RCL do município e, por consequência, repercutiu na aferição dos percentuais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal para gastos com pessoal.

202. Desta feita, ao considerar que até o exercício de 2016 a sistemática adotada pelo TCE/MT incluía tais receitas na base de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL) e que a alteração promovida pela Resolução de Consulta nº 19/2017 ocorreu após transcorridos mais da metade exercício analisado (2017), entende-se desarrazoado exigir que o gestor adotasse, no restante do exercício, todas as medidas capazes de reconduzir os seus percentuais para atender a nova metodologia proposta.

203. Portanto, por razoabilidade e acolhendo a modulação dos efeitos da Resolução de Consulta nº 19/2017, apontada no Acórdão nº 455/2018-TP, concluo que as



presentes contas anuais de governo merecem parecer prévio favorável, sobretudo porque 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

204. 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 Santa Terezinha**, de responsabilidade do Prefeito, **Sr. Euclésio José Ferreto**, tendo como contador o Sr. Aldine Bequiman Maciel (CRC-MT 1404701), 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 - com o auxílio do Controlador Interno (item 6 da Resolução de Consulta nº 53/2010), elimine o percentual excedente do limite de gastos com pessoal, nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição, tais como, a redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguido da exoneração dos servidores não estáveis e, caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo;



II - observe o disposto no parágrafo único do Art. 22 da LRF, abstendo-se de conceder vantagens, criação de cargos, alteração na estrutura de carreira que implique aumento de despesa e contratação de hora extra, enquanto não for reduzido o excesso (Resolução de Consulta n. 53/2010);

III - obedeça rigorosamente as disposições contidas no artigo 29-A, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, assegurando assim o cumprimento do limite máximo ali estabelecido em relação aos repasses efetuados ao Poder Legislativo;

IV - abstenha de abrir créditos adicionais, mediante excesso de arrecadação, sem que haja a adequada metodologia de cálculo, em que sejam considerados os riscos capazes de afetar os resultados do exercício (Resolução de Consulta n. 26/2015 – TP);

V - crie um veículo oficial de comunicação, por meio de lei, em conformidade com o disposto no inciso XIII do art. 6º da Lei n. 8.666/1993;

VI - abstenha de abrir créditos adicionais e suplementares sem prévia e específica autorização legislativa ao orçamento vigente (art. 167, V, CF/88);

VII - promova atos necessários à manutenção de equilíbrio financeiro das contas do ente, em cumprimento ao disposto no art. 1º da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF), evitando-se a ocorrência de passivos financeiros no Balanço Patrimonial;

VIII - 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, especialmente em relação aos programas que tiveram baixa execução orçamentária:

- a) Limpeza Urbana (56,00%);
- b) Gestão e Manutenção do RPPS (35,46%);
- c) Expansão e melhoria do ensino médio (0,00%);
- d) Expansão e melhoria do ensino superior (0,00%);
- e) Meio Ambiente e Cidadania (0,00%); e
- f) Saneamento Básico (0,00%).



IX - adote medidas efetivas visando aprimorar a máquina administrativa em busca de melhores resultados nos indicadores que compõem o Índice de Gestão Fiscal – IGF, sendo eles: Receita Própria; Despesa com Pessoal, Liquidez e Custo da Dívida;

X - proceda ao aperfeiçoamento do planejamento e da execução das políticas públicas na área de saúde, identificando os fatores que pioraram, visando 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) taxa de mortalidade infantil de 9,09, abaixo da média nacional (12,43); c.2.2) proporção de nascidos vivos de mães com 7 ou mais consultas de pré-natal de 32,73 no município piorou em relação ao ano anterior, e ainda está inferior a média brasileira que é de 66,49, significa uma elevada piora o que requer atenção dos gestores na área de saúde;

b) razão de exames citopatológicos cérvico-vaginais em mulheres de 25 a 59 anos na população feminina nesta faixa etária de 0,18 piorou em relação ao exercício anterior, e ainda está abaixo da média brasileira que é de 0,40, o que requer atenção dos gestores da área da saúde;

c) cobertura-imunizações: pentavalente de 59,66, indicando um agravamento em relação ao ano anterior, ficando abaixo da média brasileira de 89,26, o que requer do gestor maior atenção na área da saúde.

d) proceda ao aperfeiçoamento do planejamento e da execução das políticas públicas na área de educação, identificando os fatores que pioraram, visando 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:

e) taxa de cobertura potencial na educação infantil;

f) taxa de abandono até o 5º ano, está com média de 6,00, acima da média brasileira de 1,20l; e

g) distorção idade-série até o 5º ano, está com média de 7,10;



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