



PROCESSO	:	8.765-3/2019
APENSO	:	11.663-7/2020
PRINCIPAL	:	PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA BRASILÂNDIA
ASSUNTO	:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO EXERCÍCIO DE 2019
RESPONSÁVEL	:	MAURIZA AUGUSTA DE OLIVEIRA
RELATOR	:	CONSELHEIRO SUBSTITUTO MOISES MACIEL

II-RAZÕES DA PROPOSTA DE VOTO

II.1. DO CONTROLE EXTERNO ORÇAMENTÁRIO, FINANCEIRO E PATRIMONIAL DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO:

1. O **TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO**, no uso da competência que lhe é atribuída pelos artigos 31, §§ 1º e 2º, 71 e 75 da Constituição Federal, artigos 47 e 210 da Constituição do Estado de Mato Grosso, c/c o artigo 56 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), artigo 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), artigo 29, inciso I, e artigo 176, § 3º, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por meio dos processos de contas anuais de governo e na forma de Parecer Prévio, manifesta-se sobre:

a) se as contas anuais representam adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial em 31/12, bem como o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade aplicada à administração pública;

b) a observância aos limites constitucionais e legais na execução dos orçamentos públicos;



c) o cumprimento dos programas previstos na LOA quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento das metas, assim como a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;

d) o resultado das políticas públicas, evidenciando o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do município;

e) a observância ao princípio da transparência.

2. Impende consignar que, a Constituição da República estabelece expressamente em seu artigo 70, que a fiscalização a ser exercida pelos Tribunais de Contas será, dentre outras modalidades, orçamentária. Embora não especifique os termos dessa fiscalização, preconiza que ela deve levar em conta, além da legalidade e economicidade, também a legitimidade. Ou seja, em termos de fiscalização orçamentária, o Tribunal não se limita a observar se foram atendidas as regras constitucionais e legais que regem a matéria (por exemplo, se a abertura de créditos adicionais observou os requisitos, se foi efetivada despesa sem prévia dotação orçamentária etc.). Deve verificar se, além disso, a operacionalização do orçamento foi legítima.
3. Isso significa que o controle exercido pelo Tribunal de Contas vai além da verificação da mera compatibilidade formal entre o evento fiscalizado e a subsunção à norma. Jorge Ulisses Jacoby leciona que “Sobre o aspecto do controle a apreciação deontológica da legitimidade, encontra-se em íntima afinação com os princípios da razoabilidade”, para outros autores, da proporcionalidades, da supremacia do interesse público sobre o privado. A meu ver, o aspecto do controle da efetividade e legitimidade das contas de governo equivale à tutela jurisdicional do direito fundamento ao Bom Governo.



II.2-DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

4. **Na educação**, o Município de Nova Brasilândia aplicou na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, nesse exercício, o correspondente a **26,05%** da receita de impostos municipais e transferências estadual e federal, ultrapassando o percentual mínimo de 25% conforme exigido pelo art. 212 da Constituição da República de 1988.
5. O Município destinou ao Fundo de **Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação-FUNDEB** o percentual de **69,51%** da receita do referido fundo, em conformidade com o limite mínimo de 60% estabelecido no artigo 60, inciso XII combinado com o art. 22 da Lei Federal 11.494/2007.
6. **Na saúde**, o Poder Executivo aplicou o percentual de **20,20%** da receita de impostos refere o artigo 156 e dos recursos de que tratam os artigos 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º, todos da Constituição Federal, atendendo o limite mínimo de 15% estabelecido no art. 77, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias-ADCT e pelo artigo 7º da Lei Complementar nº 141/2012.
7. **Nos gastos com pessoal**, o Poder Executivo assegurou o cumprimento do limite de 54% estabelecido no art. 20, inciso III, ‘b’ da LRF, vez que os gastos com pessoal totalizaram R\$ 10.983.280,97 o que representa **52,86%** da Receita Corrente Líquida (R\$ 20.776.797,15).
8. Os **repasses ao Poder Legislativo**, não foram superiores aos limites fixados no art. 29-A, §2º, equivalente a **5,61%**, inciso III da Constituição da República de 1988.

II.3-DO DESEMPENHO FISCAL:

9. Da análise das receitas orçamentárias, verifica-se que as **Transferências**



Correntes representam a maior fonte de recurso na relação da receita própria, totalizando o valor de R\$ 20.509.757,02, o que equivale a **73,19%** do total de receita orçamentária arrecadada de R\$ 28.022.336,35.

10. A **receita tributária própria** em relação ao total de receita corrente alcançou o percentual de **7,14%**.
11. A **série histórica das receitas** orçamentárias evidenciou um **crescimento** no período de 2015-2019, equivalente **15,4%** do total da receita orçamentária.
12. Na execução orçamentária, na relação entre receita arrecadada e despesa realizada pelo Município, constata-se **superávit no resultado orçamentário de R\$ 3.988.325,05**.
13. No resultado financeiro, o Município apresentou **suficiência financeira no valor de R\$ 4.199.568,93** considerando todas as fontes de recursos.

II.4-DO ORÇAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL

14. Por meio do processo nº 11.663-7/202, a Secretaria de Controle Externo de Previdência emitiu Relatório Técnico cujo conteúdo se refere a gestão dos recursos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios, em atenção ao inciso II do art. 71 da Constituição Federal, ao art. 212 da Constituição do Estado de Mato Grosso, aos arts. 35 e 36 da Lei Complementar nº 269/2007, ao inciso II do art. 29 e inciso V do art. 149 da Resolução Normativa nº 14/2007-TCE/MT e Resolução ATRICON nº 05/2018.
15. Da análise da previdência social dos servidores do Município de Nova Brasilândia, verifica-se que esses estão vinculados ao **FUNDO MUNICIPAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES DE NOVA BRASILÂNDIA**, não sendo constatados outros Regimes Próprios de Previdência Social.



16. **Na relação de receita e despesa**, percebe-se que as receitas arrecadadas superam as despesas liquidas no exercício em análise, estando de acordo com as informações prestadas pelo Município.

Receita Arrecadada	R\$ 2.698.184,32
Despesas Liquidadas	R\$ 1.467.630,54

17. Por meio do Sistema CADPREV, a Secex de Previdência constatou a **inexistência de parcelamentos** efetuados como o Regime Próprio de Previdência Social.
18. Extraí-se do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), que o Município de Itaúba, por meio do CRP nº 988981-182581, encontra-se **REGULAR**.
19. Por fim, informo que a Secex Previdência apontou **4 (quatro) irregularidades** inerentes a avaliação da gestão atuarial do Município. O mérito dessas irregularidades será apurado no tópico II.5.3 dessa proposta de voto.

II.5-DO MÉRITO DAS CONTAS:

20. O mérito dessas contas é definir se algumas dessas irregularidades são capazes de ensejar emissão de parecer prévio contrário ou favorável à aprovação das contas anuais, explicitando os elementos e fundamentos de convicção e ressaltando o fato de que a manifestação se baseou, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica presumida (§3º do artigo 176 do Regimento Interno do TCE/MT).
21. O mérito, não envolve o exame de responsabilidade dos administradores e demais responsáveis de unidade gestoras, por dinheiros, bens e valores públicos, cujas as contas serão objeto de julgamento em separado, por meio de rito adequado (§2º do artigo 173 do Regimento Interno do TCE/MT).
22. O processo de contas foi instruído com documentos que demonstram os atos



governamentais praticados pelo Poder Executivo do Município de NOVA BRASILÂNDIA, relativos à publicação e transparência, a legalidade e legitimidade dos demonstrativos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial.

23. A **Secex de Receita e Governo** em análise preliminar da prestação de contas, emitiu Relatório Técnico Preliminar (documento digital nº 176681/2020) por meio do qual apontou 4 irregularidades cometidas no exercício de 2019 sob a responsabilidade da Sra. Mauriza Augusta de Oliveira, das quais transcrevo a seguir:

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

1.1) Os créditos adicionais especiais não foram abertos com prévia autorização legislativa. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

2) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

2.1) Houve abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis na fonte 24, no valor de R\$ 1.347.596,59. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

2.2) Houve abertura de créditos adicionais por superávit financeiro sem recursos disponíveis na fonte 47, no valor de R\$ 116.850,00. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3) FC13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_MODERADA_13. Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal).

3.1) A LOA foi elaborada de forma incompatível com as metas de resultado primário estabelecidas na LDO, contrariando o art. 5º da LRF. - Tópico - 5.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA



4) FC99 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_MODERADA_99. Irregularidade referente à Planejamento/Orçamento, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

4.1) O demonstrativo das metas anuais não está instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, conforme determina o art. 4º, §2º, II da LRF. - Tópico - 5.1.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS - LDO

24. A **Secex de Previdência** em análise preliminar da gestão dos recursos vinculados ao RPPS, emitiu relatório técnico preliminar nos autos nº 11.663-7/2020 (documento digital nº 169741/2020) apontou 4 irregularidades:

1) LB 99 Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.

Desequilíbrio na cobertura das reservas matemáticas, pela falta de um adequado planejamento previdenciário que promova a captação de ativos/recursos suficientes para a melhoria gradativa do alcance do equilíbrio atuarial.

2) LB 99 Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010.

O Plano de Amortização do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei 764/2019, não atenderá aos critérios normativos de efetividade descritos no art.54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art.9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020, relativamente à amortização a ser realizada no exercício de 2024, sendo necessária a sua modificação, para fins de amortização do déficit atuarial, de acordo com a proporção estabelecida pelos normativos.

3) LB 99 Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010



O Plano de Amortização do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei 764/2019, apresenta alíquotas finais suplementares ineficazes, proporcionando o desequilíbrio na arrecadação de receitas previdenciárias a curto e/ou médio prazo, bem como o desequilíbrio do Plano de Previdência ao longo do tempo.

4) LB 99 Previdência_grave_99. Irregularidade referente à Previdência, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa do TCE-MT nº 17/2010

Ausência de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, referente ao Plano de Amortização do Déficit Atuarial aprovado pela Lei 654/2019.

25. Regularmente citado o Gestor apresentou defesa (documento digital nº 214568/2020). Após analisá-la, a Secex de Receita e Governo concluiu pelo saneamento de dois apontamentos (item 2.2-FB03 e item 4.1-FC99). Por sua vez, a Secex de Previdência manteve todas as irregularidades inicialmente apontadas.
26. Passo a analisar separadamente as irregularidades sanadas e mantidas pela Secex de Receita e Governo e Secex de Previdência.

II.5.1-DAS IRREGULARIDADES SANADAS PELA SECEX DE RECEITA E GOVERNO:

27. Transcrevo a seguir as irregularidades sanadas pela Secex de Receita e Governo:

2) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

2.2) SANADO



4) **FC99 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_MODERADA_99**. Irregularidade referente à Planejamento/Orçamento, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

4.1) SANADO

II.5.1.1-Da abertura de créditos adicionais por superávit financeiro sem recursos disponíveis (irregularidade 2, item 2.2, classificação FB03):

28. Em relatório preliminar, a Secex ao fiscalizar as alterações orçamentárias, apontou que houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro, ao fundamento do art. 167 II e V, da Constituição da República art. 43, §1º, inciso I da Lei nº 4320/1964.
29. A Gestora, em sua defesa, alegou que até o final do exercício de 2018, os recursos fundo a fundo do SUS eram todos concentrados na Fonte de Recurso com código 14-Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde-SUS-União. Contudo seguindo a Portaria MS nº 3992/2017, este Tribunal implementou através do Sistema Aplic, novas fontes de recursos, as quais foram criadas para atender as determinações do Ministério da Saúde com relação aos novos blocos de investimentos dos recursos SUS. Sendo elas: 46-Tranferência Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal-Bloco de Custeio na Rede de Serviços Públicos de Saúde e, 47-Transferênica Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal-Bloco de Investimento na Rede de Serviços Públicos de Saúde.
30. Alegou a Prefeita que, conforme a nova regra de validação implementada pelo próprio Tribunal de Contas foi determinado que “*A partir de janeiro/2019 o superávit da fonte 14 deve ser igual a zero. Transferir para as fontes 46 ou 47*”. Informou que a Prefeitura realizou a transferência do superávit na fonte 14 de R\$ 754.872,36 para as fontes 46 e 47.
31. Após analisar a defesa, a Secex concluiu pelo saneamento da irregularidade,



acatando os argumentos da defesa e constatando que não houve insuficiência financeira nas fontes. De igual modo, se manifestou o Ministério Público de Contas.

32. É a contextualização necessária.
33. Assiste razão a Defesa, visto que a fonte 14 foi substituída pelas fontes 46 e 47 a partir do exercício 2019. Sendo assim, compartilho com os entendimentos técnico e ministerial no sentido de **AFASTAR a irregularidade 2, item 2.2, classificada como FB03**, uma vez que é inequívoco que houve suficiência na fonte 47 para operacionalizar as alterações orçamentárias via aberturas de créditos por superávit financeiro.

II.5.1.2-Da instrução do demonstrativo das metas anuais com memória e metodologia de cálculo (Irregularidade 4, item 4.1, classificação FC99):

34. A Secex, em análise preliminar, apurando a elaboração da LDO, apontou que o demonstrativo das metas anuais não está instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores.
35. A Gestora rebateu a análise técnica, argumentando que a LDO/2019 foi elaborada com a memória e metodologia, e que elas fizeram parte do Projeto de Lei da LDO/2019 encaminhado ao Legislativo Municipal, bem como os demais anexos e demonstrativos que integram a Lei nº 735/2018.
36. Em relatório de defesa, a Secex concluiu pelo saneamento da irregularidade, por entender que restou comprovado a utilização da memória e metodologia na elaboração do Anexo de Metas Fiscais. Contudo, **recomendou** que seja enviado a este Tribunal o Anexo de Memória de Cálculo junto com o Anexo de Metas Fiscais. Na mesma linha concluiu o Ministério Público de Contas.



37. É o relatório.
38. Compulsando os autos, vislumbro que a Prefeitura de Nova Brasilândia instruiu o Demonstrativo de Metas Fiscais com a memória e metodologia exigidas pelo inciso II, §2º do artigo 4º da LRF, o qual transcrevo a seguir:
- II - demonstrativo das metas anuais, **instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos**, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
39. Contudo, verificou que, o que levou a Secex a apontar irregularidade, foi o fato da Prefeitura Municipal não ter enviado o Anexo de Memória de Cálculo junto com o Anexo de Metas Fiscais, o que fez com que a Auditoria levantasse a hipótese de que os valores relativos às Receitas, Despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida Pública não estariam instruídos na forma exigida pela LRF.
40. Desta forma, compartilho om os entendimentos técnico e ministerial para **AFASTAR a irregularidade 4, item 4.1, classificada como FC99**, tendo em vista que a Gestora comprovou em sede defesa que a LDO foi instruída com memória e metodologia de cálculo.
41. Contudo, compreendo que se faz necessário expedir **RECOMENDAÇÃO** ao Legislativo Municipal para que determine ao atual Chefe do Poder Executivo que:
- a. **ENVIE** por meio do Sistema Aplic, o Anexo de Memória e Metodologia de Cálculo junto com o Anexo de Metas Fiscais, para fins de apuração do cumprimento do inciso II do §2º do Artigo 4º da LRF.

II.5.2-DAS IRREGULARIDADES MANTIDAS PELA SECEX DE RECEITA E GOVERNO:



42. Transcrevo a seguir as irregularidades que permaneceram após análise da defesa:

1.1) Os créditos adicionais especiais não foram abertos com prévia autorização legislativa (FB02);

2.1) Houve abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis na fonte 24, no valor de R\$ 1.347.596,59 (FB03);

3.1) A LOA foi elaborada de forma incompatível com as metas de resultado primário estabelecidas na LDO, contrariando o art. 5º da LRF (FB13).

II.5.2.1-Da abertura de créditos adicionais especiais sem prévia autorização legislativa (Irregularidade 1, item 1.1, classificação FB02):

43. A Secex de Receita e Governo, fiscalizando a regularidade das alterações orçamentárias, apontou que no exercício em exame foram abertos créditos especiais por meio dos Decretos nº 21 e nº 42 de 2019, decorrentes da Lei nº 742/2018, contrariando os comandos do inciso V do art. 167 e o artigo 42 da Lei nº 4320/64.

44. A Gestora em sua defesa, argumentou que o parágrafo único do artigo 2º da Lei Municipal nº 742/2018 autoriza a abertura de créditos especiais quando houver superávit financeiro. Informou que houve superávit financeiro na Fonte 25-Outros Recursos da Educação de R\$ 215.650,06 em 31/12/2018 e, que Crédito Aberto por meio do Decreto 21/2019 foi no valor de R\$ 190.000,00, ou seja, valor menor que o Superávit.

45. Em relatório técnico de defesa, a Secex concluiu pela manutenção do achado, por entender que a referida lei traz apenas uma referência genérica a "*créditos especiais*", enquanto deveria ter autorização legislativa específica. Asseverou que deve prevalecer a regra geral de estrita legalidade orçamentária, pela qual a proposta legislativa deve conter as para a autorização de crédito justificativas



devidas e as fontes de custeio destinado a cobrir despesas para as quais não exista uma dotação orçamentária específica.

46. Por sua vez, o Ministério Público de Contas entendeu pela manutenção do apontamento, tendo em vista que, no texto da Lei nº 742/2018, faz-se referência genérica a créditos especiais, ao contrário da regra geral de estrita legalidade orçamentária.

47. É o relato essencial.

48. A Constituição da República no artigo 167, inciso V, é clara ao estabelecer que:

Art. 167. São vedados:

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

49. O artigo 42 da Lei 4.320/64, disciplina que: “os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo”.

50. Portanto, é inconteste que a abertura de crédito adicional especial deve ser precedida da autorização legislativa, e, a meu ver, não é possível outra interpretação desses artigos.

51. O comando constitucional, portanto, é de que a abertura de créditos suplementares e especiais deve ser, de forma inequívoca, precedida de prévia autorização legislativa, o que sepulta qualquer possibilidade de Lei autorizativa posterior aos Decretos editados pelo Executivo, ou ainda, como caso concreto, de edição de leis genéricas com o fito de alcançar os referidos decretos do Executivo sem que haja a descrição da fonte de recurso.

52. Nesta toada, os decretos de abertura de créditos especiais, presentes na circunstância fática retromencionada, apresentam uma peculiaridade, na medida



em que se destinam a inserção de novas dotações orçamentaria não previstas, originariamente, na Lei Orçamentária Anual – LOA; o que carece, à luz do claro comando constitucional, de uma prévia autorização legislativa para tal inserção.

53. A Constituição exige a observância de PRÉVIA lei, como fundamento de legitimidade da abertura de crédito especial por decreto do executivo. O Poder Legislativo detém prerrogativa exclusiva para autorizar a inserção de novas dotações orçamentárias, por meio de créditos especiais.
54. Nesta linha, a abertura de créditos suplementares e especiais sem lei anterior traduz uma inobservância do Poder Executivo à uma prerrogativa inerente ao Poder Legislativo, na função e poder típicos de legislar, calcados no Princípio da Especialidade.
55. Ressalto a função primordial da Lei Orçamentária é resguardar o cumprimento do princípio da prévia autorização, para evitar a ocorrência de abusos pelo Executivo na abertura de créditos suplementares e especiais, com descrição específica da fonte de recurso. Outrossim, a execução orçamentária deve ser realizada com base no que está previsto na LOA, sendo considerado ilegal qualquer movimentação orçamentária sem a apreciação prévia do Poder Legislativo.
56. Assim, toda vez que ficar constatada a inexistência ou a insuficiência orçamentária para atender a determinada despesa, o Executivo terá a iniciativa das leis que autorizem os créditos adicionais, especiais e suplementares e, **posteriormente** à sua aprovação pelo Legislativo, efetivará sua abertura por decreto. **Neste caso Lei prévia é condição anterior e sine qua non para abertura de créditos suplementares e especiais.**
57. Nesses termo, convirjo com os entendimentos técnico e ministerial para **MANTER a irregularidade 1, item 1.1, classificada com FB02**, recomendando, nos termos do artigo 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do



TCE/MT) ao Poder Legislativo para que, quando julgar estas contas determine ao Poder Executivo que

- b. **ABRA** créditos especiais somente com a devida autorização legislativa específica e prévia, sob pena de infringir o artigo 165, §8º da Constituição da República, bem como na possibilidade de incorrer em crime de responsabilidade, previsto no artigo 1º, V, do Decreto-Lei nº 201/67, bem como o artigo 19, inciso XI, da Lei nº 8.429/92 (Lei de Improbidade Administrativa).

58. Consigno que, a manutenção da irregularidade FB02, não detém potencialidade para afetar o equilíbrio dessas contas, ressaltando o expressivo valor de R\$ 3.988.325,05 de Superávit de execução orçamentária, o que demonstra que a receita arrecadada foi maior do que a despesa realizada.

II.5.2.2- Da abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis (Irregularidade 2, item 2.1, classificação FB03)

59. A Secex ao analisar as autorizações de crédito adicionais por excesso de arrecadação verificou que houve abertura de R\$ 1.347.596,59 em crédito adicionais por excesso de arrecadação na fonte 24.
60. A Defesa informou que todos os créditos abertos na fonte 24 (Recursos de Convênio) foram abertos por Tendência de Excesso de Arrecadação, uma vez que os créditos orçamentários disponíveis, é pré-requisito para continuidade e andamento de qualquer convênio celebrado.
61. A Gestora afirmou, ainda, que diversos créditos abertos, após minuciosos acompanhamento, foram anulados, por meio de Decretos específicos de Revogação de Créditos, que os créditos abertos que tiveram os recursos efetivados



(arrecadados) foram mantido, enquanto que os créditos abertos que tiveram os recursos frustrados (não repassados) foram anulados. E, que os referidos créditos foram abertos exclusivamente para atender a Convênios que não estavam previstos na LOA, consoante entendimento consolidado do TCE/MT, por meio do Acórdão nº 3.145/2006.

62. Arguiu, também, que os Órgãos, Estado ou União, exigem a comprovação de Saldo Orçamentário disponível para efetivação de Convênio e Termos de Repasse, bem como, em alguns casos, os recursos somente são disponibilizados após execução de parte do objeto e, principalmente, após a comprovação de execução de Licitação e Contrato. Por fim, a Prefeitura de Nova Brasilândia cancelou R\$ 6.449.049,07 de Créditos Abertos por Tendência de Excesso, acompanhando as frustrações de repasses ocorridas.
63. A Secex, em relatório técnico conclusivo, concluiu pela manutenção da irregularidade, por entender que a defesa citou decretos sobre cancelamento de crédito na fonte 24, enumerou-os, mas não os enviou. Além disso, em busca no site Transparência municipal em 10/11/2020 não foram encontrados, também não houve sucesso ao busca-los no Sistema Aplic. Na mesma linha, o Ministério Público de Contas concluiu pela manutenção da irregularidade.
64. É o relatório.
65. A controvérsia consiste em definir se a Chefe do Poder Executivo realizou abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação conforme à Constituição da República, art. 167, inciso II e V, e à Lei Federal nº 4.320/1964, art. 43, §1º inciso II, os quais transcrevo a seguir:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA/1988

Art. 167. São vedados:

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

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização



legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

LEI FEDERAL Nº 4.320/64

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:

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

§ 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.

66. Destaco que, Gestora alegou que os créditos foram abertos por *tendência de arrecadação* e, que a Prefeitura de Nova Brasilândia cancelou R\$ 6.449.049,07 de Créditos Abertos por Tendência de Excesso, acompanhando as frustrações de repasses ocorridas.
67. Antes de adentrar ao mérito, registro que em consulta ao *site* oficial da Prefeitura (<https://www.novabrasilandia.mt.gov.br/sic-legislacao/sic-decretos/835-ano-de-2019/4318-decreto-%C2%BA-087-2019-cancelamento-de-cr%C3%A9dito-adicional-aberto-no-or%C3%A7amento>), localizei todos os decretos de “cancelamento de Créditos Abertos” mencionados pela Defesa. Portanto, não assiste razão a Secex quanto à ausência de comprovação desses decretos.
68. Contudo, identifiquei que ao Decretos fazem menção de convênios celebrados nos exercícios de 2017 e 2018, o que significa que se tratam de convênio firmados antes da elaboração da LOA/2019, desta forma não se tratam de recursos extraordinários como tratado pela Defesa.
69. Acontece que os cancelamentos de créditos abertos não são capazes de descaracterizar a inexistência de recursos para abertura de crédito no valor de R\$ R\$ 1.347.596,59.
70. Para contextualizar extraio os dados inerentes ao Excesso de Arrecadação do Quadro 1.3 do Relatório Técnico Preliminar e os represento na tabela a seguir:



FONTE (A)	DESCRIÇÃO DA FONTE DE RECURSO (B)	PREVISÃO ATUALIZADA DA RECEITAS(C)	RECEITA ARRECADADA (D)	RESULTADO (E)=D-C	CRÉDITOS ADICIONAIS EXCESSO DE ARRECADAÇÃO (F)	CRÉDITOS ADICIONAIS ABERTOS SEM RECURSOS DISPONÍVEIS (G)
24	Transferência de Convênios- Outros	R\$ 4.372.823,70	R\$ 3.025.227,11	-R\$1.347.596,59	R\$ 2.541.651,78	R\$ 1.347.596,59

71. Do quadro apresentado, verifica-se que houve um **saldo negativo** (-R\$ 1.347.596,59) da relação “*Receita Prevista Atualizada – Receita Arrecadada*”. Desta forma, vislumbro que o déficit anuncia a inobservância da regra estabelecida no §3º do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64, a qual define que há excesso de arrecadação quando houver **saldo positivo** das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada.
72. O município, que não previu na Lei Orçamentária Anual vigente receita/despesa de convênios/programas federais e estaduais, passa a assinar convênios e receber recursos de novos programas específicos no decorrer do exercício. Com a pretensão de executá-los, o Ente abrirá créditos adicionais usando as fontes atribuídas por força do art. 43, §1º, da Lei nº 4.320/64. Nestes casos, **pode** o Município usar o montantes dos recursos convênios assinados e publicados como fonte para a cobertura de créditos adicionais (TCE/ES. CONSULTA 028/2004).
73. Nessa perspectiva, o inciso V do artigo 167 da Constituição da República, permite a interpretação de que é favorável à utilização dos recursos de convenio para a abertura de créditos. Já a Lei Federal nº 4.320/64, em seu artigo 43 traduz o embasamento para considerar os recursos de convênio não previstos no orçamento como créditos adicionais decorrentes de excesso de arrecadação.
74. Portanto, o ordenamento jurídico vigente permite que o Município realize a abertura de crédito autorizados por lei especifica tendo como fonte de recursos o excesso



de arrecadação provenientes de recursos de convênios, consoante prescreve a Resolução de Consulta TCE/MT nº 43/2008.

75. No entanto, a administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo, com 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 despesa revistas na Lei de Responsabilidade Fiscal de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas (TCE/MT. Resolução de Consulta nº 26/2015).
76. No caso, o Poder Municipal não colecionou nos autos provas de que foram celebrados novos convênios durante o exercício, que não estariam previstos na LOA/2019 como expectativa de receita, não foram identificados os números desses convênios, nem tampouco cópias ou extratos destes.
77. Materialmente, alinho-me aos entendimentos técnico e ministerial pela **MANUTENÇÃO da irregularidade 2, item 2.1, classificação FB03**, uma vez que conforme o demonstrativo dos Créditos Adicionais Financiados por excesso de arrecadação, apresentou saldo negativo na fonte 24 (Transferência de Convênios-Outros) no montante de R\$ 1.347.596,59.
78. Em contrapartida, compreendo que mesmo que essa irregularidade seja de natureza grave, não tem o capacidade para influenciar na emissão de parecer prévio contrário a aprovação dessas contas, considerando que o Município apresentou o valor de **R\$ 3.988.325,05** de Superávit de execução orçamentária, o que demonstra que a receita arrecadada foi maior do que a despesa realizada.
79. Porém, visando assegurar que essas inconsistência não se repita nos próximos exercício, recomendo ao Poder Legislativo de Nova Brasilândia que determine ao atual Chefe do Poder Executivo que:



- c. **ABSTENHA** de abrir créditos adicionais mediante excesso de arrecadação, sem a existência de recursos efetivos, empregando adequada metodologia de cálculo capaz de avaliar, em cada fonte, mês a mês, o excesso ou não de arrecadação, assim como os riscos de arrecadação.
- d. **VERIFIQUE** e **CONTROLE**, por fonte, os saldos de excesso de arrecadação, quando da abertura de créditos adicionais abertos por essas fontes de financiamento e, quando os recursos que ensejarem a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação decorrerem da assinatura de convênio ou instrumento congêneres, que o gestor realize o controle o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, conforme os termos da Resolução de Consulta n.º 43/2008, deste Tribunal.

II.5.2.3-Da incompatibilidade da LOA com as metas de resultado primário estabelecidas na LDO, contrariando o art. 5º da LRF (Irregularidade 3, item 3.1, classificação FC13).

80. Conforme o quadro Demonstrativo de Compatibilidade entre programação da LOA e as metas da LDO contido no Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LOA, a Secex de Receita e Governo, apontou que a LOA foi elaborada de forma incompatível com as metas de resultado primário estabelecidas na LDO.
81. A Gestora em sua defesa, argumentou que o apontamento deveria ser revertido em orientação/recomendação, isso porque mesmo havendo divergência entre a meta de resultado primário expressa na LDO e as receitas e despesas previstas na LOA, no caso específico de Nova Brasilândia, os resultados alcançados na execução orçamentária e financeira do exercício, demonstram que o valor alcançado de resultado primário foi superior à meta estipulada na LDO.



82. Após analisar a defesa, a Secex de Receita e Governo, concluiu pela manutenção da irregularidade, por entender que não foi elaborado o Anexo de compatibilidade, portanto, não foram efetuadas todas as medidas administrativas e de planejamento que corroboram para a atualização das metas. O Ministério público de Contas se manifestou em sintonia com o entendimento técnico.
83. Para contextualizar a presente irregularidade, a seguir apresento o quadro de compatibilidade LDO/2019 x LOA/2019:

ESPECIFICAÇÃO	LDO	LOA	DIFERENÇA
RECEITA TOTAL (I)	21.387.817,00	21.767.288,63	379.471,63
RECEITAS PRIMÁRIAS (II)	20.106.384,00	20.735.829,63	629.455,63
RECEITA FINANCEIRA (III)=(I-II)	1.281.433,00	1.031.459,00	249.947,00
DESPEZA TOTAL (IV)	22.644.250,00	22.644.250,00	0,00
DESPESAS PRIMÁRIAS (V)	22.533.750,00	22.630.200,00	96.450,00
DESPESAS FINANCEIRAS (VI)=(IV-V)	110.500,00	14.050,00	96.450,00
RESULTADO PRIMÁRIO = (III-VI)	2.427.366,00	1.894.370,37	532.995,63

84. O quadro demonstra que a LOA não foi elaborada de forma compatível com a meta de resultado primário fixada na LDO, contrariando o art. 5º da LRF, o qual transcrevo a seguir:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma **compatível** com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar.

85. A Constituição da República de 1988, em seu art. 165 instituiu as leis orçamentárias: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, estabelecendo a integração entre as mesmas.
86. A compatibilidade entre os instrumentos orçamentários é imposta e está explícita nos seguintes artigos da Constituição da República de 1988:



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

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º **A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual**, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I - sejam **compatíveis** com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

§ 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias **não poderão** ser aprovadas quando **incompatíveis** com o plano plurianual.

Art. 167.

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado **sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão**, sob pena de crime de responsabilidade.

87. Na elaboração da LDO o ente municipal deve se utilizar de parâmetros macroeconômicos, de séries históricas e de outras informações relevantes para estimular a receita e despesa. Quando da elaboração da LOA, deve-se revisar todos esses parâmetros de forma que compatibilize o orçamento com diretrizes e metas estabelecidas para o exercício, nos termos do art. 5º da LRF já citado.
88. Segundo o artigo 166, §3º, inciso I da Constituição da República de 1988, as emendas à LOA só poderão ser aprovadas se estiverem compatíveis com o PPA. Depreende-se, portanto, que as emendas ao orçamento são que devem estar de acordo com o PPA e, não este se adequar as modificações. O que significa dizer que quando da elaboração da LOA não pode provocar a alteração do PPA e da LDO.



89. Sobre a necessidade de compatibilidade, este Tribunal já se posicionou sobre a vedação de execução ou inclusão em Orçamento Anual de programas e ações não existentes no PPA e LDO, a seguir nossa jurisprudência:

Planejamento. Orçamento Anual. Inclusão ou execução de novos programas. Compatibilidade com o PPA e a LDO. É vedada a execução ou inclusão em Orçamento Anual, na LOA ou por créditos adicionais, de programas e ações não existentes no PPA e na LDO, tendo em vista a necessidade de compatibilidade programática entre as peças de planejamento (art. 165, § 7º, da CF/1988 e art. 5º, caput, da LRF). (CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL. Relator: JAQUELINE JACOBSEN MARQUES. Parecer 70/2017 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 14/11/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 30/11/2017. Processo 84433/2016). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2017, nº 42, nov/2017).

Planejamento. PPA, LDO e LOA. Compatibilidade. Limites à programação. Diretrizes para verificação. **1) Os programas e ações previstos na LOA e na LDO devem ser compatíveis com os programas, objetivos, metas, iniciativas e/ou ações definidos no PPA, contudo, os valores financeiros do PPA, seja por programa ou por ação, não limitam a programação da despesa na LOA.** 2) A LDO deve indicar os programas, objetivos, metas, iniciativas e/ou ações previstos no PPA que devem ser tratados como prioritários na elaboração, aprovação e execução da LOA, não sendo obrigatória a fixação de valores financeiros; e, 3) As prioridades e metas estabelecidas na LDO têm precedência na alocação de recursos e na execução do orçamento anual, contudo, não constituem limites à programação da despesa na LOA. (CONSULTAS. Relator: DOMINGOS NETO. Resolução De Consulta 10/2013 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 11/06/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 17/06/2013. Processo 72648/2013).

90. Sendo assim, as leis orçamentárias devem ser compatíveis entre si, as receitas e despesas, assim como o resultado primário e nominal estimados na LOA devem ser os mesmos definidos na LDO. Ou se, houver diferença entre eles, deve haver previsão expressa na LDO sobre a probabilidade da ocorrência, em que momento serão apresentadas as novas metas e quais fatores justificam as novas proposições.
91. No caso, o art. 4º, §2º da LDO do município de Nova Brasilândia previu expressamente a alteração das metas fiscais, e mais, ficou evidenciada as alterações por meio da Lei Municipal nº 743.2018. Contudo, não foram apresentadas as motivações que serviram de base para as alterações, nem tampouco foram disponibilizadas o ANEXO I da referida lei, essencial para avaliar



as novas metas estabelecidas.

92. Por esses fundamentos, compartilho com os entendimentos Técnico e Ministerial no sentido de **MANTER a irregularidade 3, item 3.1, classificação FC13**, uma vez que restou caracterizada a incompatibilidade da LOA com as metas de resultado primário fixado na LDO.
93. Não obstante, ao fundamento do artigo 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compreendo necessário e adequado a expedição de recomendação à Câmara Municipal para que, quando julgar estas contas anuais de governo do Município de Nova Brasilândia referente ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que:
- e. **INTEGRE** os instrumento orçamentários de acordo com o que prevê o artigo 165, §2º e §3º, inciso I do art. 167 da Constituição da República de 1988 e o artigo 5º da Lei Complementar nº 101/2000.
 - f. **IDENTIFIQUE** os fatores que afetam a integração harmônica entre os instrumentos orçamentários, aqueles que provocam distanciamento do planejamento definidos no PPA, LDO com a LOA e, EFETUE mecanismos para neutralizá-los.

II.5.3-DAS IRREGULARIDADES MANTIDAS PELA SECEX DE PREVIDÊNCIA:

94. Após analisar a manifestação de defesa apresentada pela Gestora Municipal, a Secex de Previdência concluiu pela manutenção de todas as quatro irregularidades inicialmente apontadas, das quais transcrevo a descrição dos achados:

2.1) Desequilíbrio na cobertura das reservas matemáticas, pela falta de um adequado planejamento previdenciário que promova a captação de ativos/recursos suficientes para a melhoria gradativa do alcance do equilíbrio atuarial.



2.2) O Plano de Amortização do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei 764/2019, não atenderá aos critérios normativos de efetividade descritos no art.54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art.9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020, relativamente à amortização a ser realizada no exercício de 2024, sendo necessária a sua modificação, para fins de amortização do déficit atuarial, de acordo com a proporção estabelecida pelos normativos.

2.3) O Plano de Amortização do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei 764/2019, apresenta alíquotas finais suplementares ineficazes, proporcionando o desequilíbrio na arrecadação de receitas previdenciárias a curto e/ou médio prazo, bem como o desequilíbrio do Plano de Previdência ao longo do tempo.

2.4) Ausência de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, referente ao Plano de Amortização do Déficit Atuarial aprovado pela Lei 764/2019.

95. Passo a analisar essas inconsistências separadamente.

II.5.3.1-Do Desequilíbrio na cobertura das reservas matemáticas (Irregularidade 1, classificação LB99):

96. A Secex de Previdência ao fiscalizar o *Índice de Cobertura das Reservas Matemáticas* identificou que o município de Nova Brasilândia apresentou índice inferior a 1,00, pois atingiu apenas 0,38, caracterizando a conduta de **deixar de planejar** e **não promover** a política previdenciária necessária para a melhoria da relação entre ativos do plano previdenciário e os passivos.

97. A Gestora pleiteou pela aplicação do princípio da insignificância em concomitância com os princípios administrativos da proporcionalidade e razoabilidade, plenamente cabível ao caso em tela, ante ao percentual ínfimo de decréscimo apurado no comparativo do índice de cobertura das reservas matemáticas.

98. Após analisar a defesa apresentada, a Secex de Previdência concluiu pela manutenção do achado de auditoria e, sugeriu a expedição de **recomendação** à chefe do Poder Executivo Municipal, Sra. Mauriza Augusta de Oliveira, para que



apresente na avaliação atuarial do próximo exercício um efetivo planejamento previdenciário, com metas e providências concretas, que visem à melhoria do índice de cobertura das reservas matemáticas, bem como a melhoria gradativa da situação atuarial do RPPS de Nova Brasilândia.

99. O Ministério Público de Contas coadunou com o entendimento da Secex no sentido da manutenção das irregularidades e das propostas de recomendações.
100. Constato que a controvérsia consiste em saber se é exigível do gestor providências para implementação das necessidades inerentes ao alcance do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, a fim de viabilizar o estabelecimento suficiente e adequado dos recursos necessários para garantir o pagamento de todos os benefícios pelo RPPS.
101. Para verificação do índice de cobertura das reservas matemáticas é mensurado com a informação do **valor dos ativos garantidores** e dividido pelo **valor atual dos benefícios concedidos e a conceder**, líquido das contribuições futuras desses benefícios e das compensações previdenciárias a receber. Quanto mais o índice se aproxima de 1,00, melhor se apresenta a capacidade de o RPPS em capitalizar recursos suficientes para garantir a totalidade de seus compromissos futuros.
102. A Constituição da República em seu artigo 40 estabelece que o Regime Próprio de Previdência Social dos servidores titulares de cargos efetivos deve observar critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial:

Art. 40. O regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

103. A Lei Federal nº 1998 em seu artigo 1º define que “os regimes próprios de



previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios”.

104. A Portaria do Ministério de Estado de Previdência Social nº 03/2008, regulamentou no inciso XXII do art. 2º que *Índice de Cobertura*: relação entre o Ativo Real Líquido e a Reserva Matemática Previdenciária calculada pelo Método do Crédito Unitário Projetado.
105. A Portaria em seu art.17 regulamenta que, as avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.
106. A Previdência dos Servidores Públicos Municipais de Nova Brasilândia apresentou índice de cobertura das reservas matemáticas inferior a 1,00, apenas, 0,38. Além disso, houve um decréscimo na ordem de (-0,01), indicando que há um processo de descapitalização do regime previdenciário.
107. Por conta disso, é necessário que o município atue de forma eficaz para garantir a capitalização do regime previdenciário, por meio da melhoria deste indicador de cobertura, resultante da relação entre ativos previdenciários e provisões matemáticas previdenciárias.
108. A variação desse indicador de capitalização afeta o equilíbrio atuarial do RPPS, de modo que, para o alcance o equilíbrio financeiro e atuarial, a Gestão Atuarial deve exercer por meio de um adequado planejamento, bem como um acompanhamento efetivo de diversos aspectos, tais como: estrutura física, material e de pessoal do Regime Próprio; política de pessoal do ente federativo; adequação das alíquotas previdenciárias; regularidade de repasses financeiros e; efetividade do plano de amortização.



109. O cenário apresenta a necessidade de elaborar *Plano Previdenciário* eficaz, que seja a referência de sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente, segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples, e em conformidade com as regras dispostas na legislação previdenciária.
110. Concluo que, é razoável exigir da Gestão Municipal providências para implementar plano previdenciário eficaz para ao atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS. Desta forma, de acordo com os entendimentos técnico e ministerial, entendo pela **MANUTENÇÃO da irregularidade LB99**, referente ao desequilíbrio na cobertura das reservas matemáticas, pela falta de um adequado planejamento previdenciário que promova a captação de ativos/recursos suficientes para a melhoria gradativa do alcance do equilíbrio atuarial.
111. Acentuo que, embora a irregularidade mantida seja de natureza grave, considero que essa não possui o condão de ensejar a emissão de parecer contrário a aprovação dessas contas, uma vez que não afetou o equilíbrio fiscal, contudo com a finalidade de garanti o equilíbrio atuarial do RPPS de Nova Brasilândia é imprescindível a emissão de recomendação.
112. Assim sendo, ao fundamento do artigo 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compreendo necessário e adequado a expedição de **RECOMENDAÇÃO** à Câmara Municipal para que, quando julgar estas contas anuais de governo do Município de Nova Brasilândia referente ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que:
- g. **ELABORE e CUMPRA** um plano previdenciário efetivo, com metas e providências concretas, que visem à melhoria do índice de cobertura das reservas matemáticas, bem como a



melhoria gradativa da situação atuarial do RPPS de Nova Brasilândia.

II.5.3.2-Da irregularidade no Plano de Amortização do Déficit Atuarial:

113. A Secex de Previdência ao fiscalizar a atualização e efetividade do plano de custeio aprovado por lei, identificou que o plano de amortização do déficit atuarial não atende aos critérios de efetividade descritos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, relativo à amortização a ser realizada no exercício de 2024.
114. A Defesa argumentou que, o art. 54 da Portaria nº 464 adiou a obrigatoriedade de pagamento dos juros para o exercício 2022, consoante o artigo 6º da Portaria SERPT/ME nº 14.816/2020. Também, justificou que a inexistência de qualquer dispositivo legal obrigando a gradação do déficit estar presente na avaliação atuarial do exercício 2019 justifica o afastamento da irregularidade.
115. Após analisar a defesa a Secex concluiu pela manutenção da irregularidade, por entender que a defesa não apresentou aos autos qualquer solução concreta que vise à readequação do plano de amortização aprovado pela Lei Municipal nº 764/2019, com intuito de reduzir a gradativamente o momento principal do déficit atuarial e prevenir os riscos à sustentabilidade do RPPS de Nova Brasilândia.
116. O Ministério Público de Contas coadunou com o entendimento da Secex no sentido da manutenção das irregularidades e das propostas de recomendações.
117. A controvérsia reside na obrigatoriedade do Município de garantir a gradação da amortização do déficit de um cálculo no exercício de 2019, sendo que conforme o art. 6º da Portaria SERPT/ME nº 14.816/2020 tal obrigação fora adiada para 2022.
118. A Portaria MF nº 464, de 19/11/2018, em seu inciso II do art. 54, regulamenta que o montante de contribuição no exercício, na forma de alíquotas ou aportes, **seja**



superior ao montante anual de juros do saldo do déficit atuarial do exercício.

119. Os critérios de gradação da aplicabilidade da prevista no art. 54, inciso II, da Portaria nº 464/2018 foram regulamentados pela Instrução Normativa nº 7º, conforme parágrafo único do art. 9º que transcrevo a seguir:

Parágrafo único. A adequação do plano de amortização ao disposto no inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018, **poderá ser promovida gradualmente, com a elevação das contribuições suplementares**, a partir do exercício de 2021, na forma de alíquotas ou aportes, à razão de **um terço** do necessário a cada ano, até atingir o valor que atenda a esse critério em 2023.

120. O prazo, recentemente foi alterado por meio da Portaria nº 14.816, de 19 de junho de 2020, conforme o dispositivo que transcrevo a seguir:

Art. 6º Aplicam-se, em caráter excepcional, as seguintes disposições relativas aos parâmetros técnico-atuariais dos RPPS:

(...)

III - ficam postergados para o exercício de 2022:

- a) a aplicação do parâmetro mínimo de amortização do déficit atuarial, de que trata o inciso II do art. 54 da Portaria MF nº 464, de 2018; e
- b) a exigência de elevação gradual das alíquotas suplementares, de que trata o parágrafo único do art. 9º da Instrução Normativa nº 07, de 2018

121. Conforme os critérios estabelecidos nos referidos diplomas, a gradação da amortização do déficit ocorre da seguinte forma. Em 2022, amortização de, no mínimo 1/3 do valor necessário para reduzir o principal do déficit; em 2023, amortização de, no mínimo 2/3 do valor necessário para reduzir o principal do déficit, por fim, em 2024, a obrigação de iniciar a redução do principal do déficit atuarial.
122. No caso, segundo o Relatório Técnico Preliminar emitido pela Secex de Previdência, da análise do plano de amortização estabelecido no Demonstrativo de Resultado de Avaliação Atuarial (DRAA) 2019, evidencia-se que a parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2024, NÃO atende aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial, visto que não reduz (amortiza) o montante principal do déficit. Para contextualizar, o quadro a seguir, contido no relatório técnico,



apresenta o plano de amortização:

Quadro 4: Análise da Amortização do Déficit

	Ano/DRAA	2022	2023	2024
Plano de amortização estabelecido em lei	Taxa de Juros	6%	6%	6%
	Saldo Inicial (déficit atuarial) (R\$)	14.826.630,68	15.054.733,40	15.234.366,30
	Valor de Pagamentos (R\$)	624.052,00	682.689,72	741.923,99
	Juros (R\$)	852.154,72	862.322,62	869.546,54
	Saldo Final (déficit atuarial) (R\$)	15.054.733,40	15.234.366,30	15.361.988,85
	Portaria 464/18 e IN 07 (R\$)	Mínimo 1/3 (juros)	Mínimo 2/3 (juros)	Mínimo 100% (juros)
	Parcela mínima conforme os normativos (R\$)	284.051,57	574.881,75	869.546,55
	Resultado (Parcela paga - Parcela Mínima) (R\$)	340.000,43	107.807,97	-127.622,56
Avaliação				
2022	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2022, ATENDERÁ aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial.			
2023	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2023, ATENDERÁ aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial.			
2024	A parcela estabelecida no plano, para o exercício de 2024, NÃO atende aos critérios normativos de amortização do déficit atuarial, visto que não reduz (amortiza) o montante principal do déficit.			

123. O quadro aponta uma inconsistência do plano de amortização do déficit atuarial relativa a parcela de 2024, contrariando os critérios normativos, regulamentado pelo art. 9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020.
124. Para Secex é razoável exigir do gestor as providências para tornar o Plano de Amortização do Déficit Atuarial efetivo, a fim de garantir o pagamento dos benefícios pelo RPPS ao longo de todo o Plano de Previdência.
125. Com razão a Secex de Previdência.



126. A inconformidade do Plano de amortização do déficit atuarial com os critérios normativos definidos no art. 54 da Portaria MF 464/2018, tem potencialidade para causar inefetividade do plano, razão pela me alinho aos entendimentos técnico e ministerial pela **MANUTENÇÃO da irregularidade LB99**, referente ao Plano de Amortização do Déficit Atuarial, aprovado pela Lei 764/2019, não atenderá aos critérios normativos de efetividade descritos no art.54 da Portaria MF 464/2018, regulamentado pelo art.9º da Instrução Normativa 07 e pela Portaria ME nº 14816/2020, relativamente à amortização a ser realizada no exercício de 2024, sendo necessária a sua modificação, para fins de amortização do déficit atuarial, de acordo com a proporção estabelecida pelos normativos.
127. Em contrapartida, compreendo que mesmo que essa irregularidade seja de natureza grave, não tem o capacidade para influenciar na emissão de parecer prévio contrário a aprovação dessas conta. Todavia, ao fundamento do artigo 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compreendo necessário e adequado a expedição de **RECOMENDAÇÃO** à Câmara Municipal para que, quando julgar estas contas anuais de governo do Município de Nova Brasilândia referente ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que:
- h. **REFORMULE e SUBMETA** à aprovação por meio de Lei, pelo Poder Legislativo, o plano de amortização no próximo exercício, a fim de demonstrar a redução gradativa do montante principal do déficit atuarial e prevenir os riscos à sustentabilidade do RPPS de Nova Brasilândia.

II.5.3.3-Das alíquotas finais suplementares ineficazes do Plano de Amortização do Déficit Atuarial:

128. A Secex de Previdência, ao analisar o Plano de Amortização do Déficit Atuarial, detectou que o instrumento apresenta alíquotas finais suplementares ineficazes,



por entender que, com base na Lei 764/2019, as alíquotas instituídas atingem o percentual de **33,96%** no final do Plano (exercício de 2043), caracterizando-se como alíquotas desproporcionais e desarrazoáveis.

129. A Gestora Municipal, em sua defesa, aduziu que independente das alíquotas, crescentes ou constantes a equipe técnica deveria analisar a capacidade orçamentária é que deveria ser analisada e se as contribuições estão sendo efetivadas. Justificou, ainda, que com a exigência de pagamentos de juros, com início em 2022, automaticamente, acontecerá a redução das alíquotas apresentadas no final do atual plano de amortização do déficit atuarial, pois serão aumentadas as alíquotas do início.
130. Após analisar a defesa, a referida Secex concluiu pela manutenção da irregularidade, por entender que houve falta de comprometimento da Gestora Municipal em adotar ações que visem à readequação do plano de amortização em questão, com intuito de fazer constar alíquotas finais praticáveis, podem levar o ente vinculado ao RPPS de Nova Brasilândia a apresentar dificuldades em honrar o pagamento dessas alíquotas, impactando diretamente na amortização do déficit atuarial.
131. Além disso, a Secex sugeriu a expedição de RECOMENDAÇÃO à Chefe do Poder Executivo Municipal, Sra. Mauriza Augusta de Oliveira, para que reformule e submeta à aprovação por meio de Lei pelo Poder Legislativo, o plano de amortização do déficit atuarial no próximo exercício, fazendo constar a previsão de alíquotas finais praticáveis, a fim de evitar a postergação da arrecadação para o alcance do equilíbrio do Plano Previdenciário.
132. O Ministério Público de Contas coadunou com o entendimento da Secex no sentido da manutenção das irregularidades e das propostas de recomendações.
133. Assiste razão a Secex de Previdência.



134. Digo isso, pois, a conduta da Prefeitura Municipal de enviar Projeto de Lei ao Legislativo Municipal contendo alíquotas finais suplementares ineficazes está em dissonância com a Portaria MPS 403/2008 e o art. 69 da Lei 101/2000. Vejamos.
135. A obrigação de tornar o Plano de Amortização do Déficit Atuarial efetivo, ao ponto de garantir o pagamento dos benefícios pelo RPPS ao longo de todo o Plano de Previdência, tem como fundamento o art. 69 da LRF, que determina que:
- Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferirá-lhe o caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.
136. Conforme a avaliação atuarial (**Documento Digital nº 169739/2020, página 35**), verifica-se que as alíquotas instituídas atingem o percentual de 33,96% no final do Plano, no exercício de 2043. O que demonstra que, com base nas informações colhidas dos DRAA, ao longo do tempo, houve um aumento das alíquotas finais e, a consequente postergação do início da redução do montante principal do déficit atuarial.
137. A postergação da redução (amortização) do déficit atuarial pode gerar o desequilíbrio do Plano de Previdência, o que significa dizer que o Chefe do Poder Executivo deve estabelecer alíquotas suplementares que proporcionem uma maior captação de recursos previdenciários a curto e médio prazo, com uma distribuição de alíquotas razoável.
138. Concluo, alinhado ao entendimento técnico de que é exigível do gestor as providências para tornar o Plano de Amortização do Déficit Atuarial efetivo, com o intento de garantir o pagamento dos benefícios pelos RPPS ao longo de todo o Plano de Previdência.
139. Desta forma, entendo pela manutenção da irregularidade, contudo, constato que esta não possui potencialidade para inferir negativamente no mérito destas contas



a fim de emissão de parecer contrário, razão pela qual a mantenho para, conforme sugerido pela Secex, expedir **RECOMENDAÇÃO** ao Poder Legislativo que, ao julgar essas contas, determine ao Chefe do Poder Executivo que:

- i. **REFORMULE e SUBMETA** à aprovação por meio de Lei pelo Poder Legislativo, o plano de amortização do déficit atuarial no próximo exercício, fazendo constar a previsão de alíquotas finais praticáveis, a fim de evitar a postergação da arrecadação para o alcance do equilíbrio do Plano Previdenciário.

II.5.3.4-Da ausência de demonstração da viabilidade orçamentário e financeira:

140. A Secex de Previdência ao fiscalizar a Demonstração de Viabilidade Orçamentária e Financeira, preliminarmente, detectou que o Governo Municipal deixou de elaborar o Demonstrativo da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, quando do recebimento da proposta do Plano de Amortização do Déficit Atuarial, em contradição com a Portaria MPS 403/2008, art. 19, §2º e Portaria MF 464/2018, art. 68, inc. VII.
141. A Gestora Municipal, em sua defesa, alegou que não é possível exigir que a Chefe do Executivo tenha conhecimento profundo sobre o estudo atuarial e que não cabe à Prefeita discutir os fatos técnicos abordados no relatório preliminar de auditoria. Justificou, também, que as informações da reavaliação atuarial foram encaminhadas ao Ministério da Previdência Social e que ao ser analisada não apresentou qualquer questionamento.
142. Ainda, a Defesa alegou que a Lei Municipal nº 1.063/2019, delimitou o gasto com pessoal do município de Nova Brasilândia e respeitou os limites fiscais. E, que é viável manter o RPPS, pois suas alíquotas são inferiores às praticadas pelo INSS



que precisa arrecadar mais para manter o custeio assistencial. Por fim, assentou que o Demonstrativo só deve ser exigido a partir de 2021, contudo, apresentou tabelas relacionadas a viabilidade financeira e orçamentária.

143. Após analisar a defesa, a Secex de Previdência concluiu manutenção da irregularidade, sugerindo a expedição de RECOMENDAÇÃO ao Chefe do Poder Executivo, Sra. Mauriza Augusta de Oliveira, para que realize o respectivo estudo de viabilidade orçamentária e financeira, a fim de verificar se todos os órgãos e poderes do Ente vinculado possuem capacidade de honrar com todo o plano estabelecido, garantindo, assim, sua efetividade.
144. O Ministério Público de Contas coadunou com o entendimento da Secex no sentido da manutenção das irregularidades e das propostas de recomendações.
145. A Portaria MPS nº 403/2008 regulamentou a obrigatoriedade de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira quando da definição do plano de amortização, inclusive, no tocante aos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, conforme dispositivo a seguir:

Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

§ 1º O plano de amortização poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

§ 2º A definição do plano de amortização deverá ser acompanhada de demonstração da viabilidade orçamentária e financeira para o ente federativo, inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. (Nova redação dada pela **PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013**)

146. O Demonstrativo visa comprovar que o Ente terá condições de honrar com o custo nominal e o custo suplementar, respeitado ainda os limites legais inerentes à folha de pagamento.
147. O Ministério da Fazenda/Secretaria de Previdência por meio da Instrução



Normativa nº 10, de 21 de dezembro de 2018, regulamentou a demonstração da adequação do plano de custeio do RPPS à capacidade orçamentária, financeira e fiscal do ente federativo, na qual estabeleceu em seu artigo 2º:

Art. 2º A avaliação da capacidade de execução, pelos entes federativos, do plano de custeio proposto na avaliação atuarial do RPPS será efetuada com base no **Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio**, que contemplará:

I - informações estruturadas relativas ao histórico de receitas e despesas do ente federativo, às projeções de receitas e despesas do RPPS e ao plano de equacionamento do déficit atuarial do regime; e

II - o cálculo de indicadores que visem avaliar o impacto do plano de custeio para a situação financeira e fiscal do ente federativo, considerando-se o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

§ 1º O modelo do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio será disponibilizado no endereço eletrônico da Secretaria de Previdência na Rede Mundial de Computadores - Internet, incorporado aos fluxos atuariais a que se refere o art. 10 da Portaria MF nº 464, de 2018.

§ 2º A periodicidade e os prazos de envio do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio à Secretaria de Previdência serão diferenciados por porte e risco atuarial do RPPS de que tratam o § 2º do art. 2º e o art. 77 da Portaria MF nº 464, de 2018.

148. Portanto é inquestionável a obrigação de elaborar demonstrativo de viabilidade do Plano de Custeio. Contudo, pontuo que a Instrução Normativa estabeleceu prazo de envio do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio, conforme §1º do artigo 6º transcrito a seguir:

Art. 6º O Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio deverá ser encaminhado à Secretaria de Previdência na forma de planilha eletrônica:

I - no prazo de envio do Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA), incorporado aos fluxos atuariais recepcionados pelo Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (CADPREV-Web);

II - no prazo previsto em notificação eletrônica emitida pela Secretaria de Previdência, conforme art. 71 da Portaria MF nº 464, de 2018;

III - como anexo a estudos técnicos submetidos à análise da Secretaria de Previdência pelo ente federativo e unidade gestora do RPPS.

§ 1º Considerando o porte e risco atuarial do RPPS definido conforme instrução específica da Secretaria de Previdência, o encaminhamento do Demonstrativo de Viabilidade do Plano de Custeio na forma prevista no inciso I do caput obedecerá ao seguinte regime diferenciado:

I - RPPS identificados como Perfil Atuarial I ou em caso de não aplicação de perfil de risco: periodicidade anual, iniciando-se o envio junto com o DRAA de 2020, relativo à avaliação atuarial com data focal em 31 de dezembro de 2019;

II - RPPS identificados como Perfil Atuarial II: a cada 2 (dois) anos, ou em



caso de alteração do plano de custeio, iniciando-se o envio junto com o DRAA de 2021, relativo à avaliação atuarial com data focal em 31 de dezembro de 2020;

III - RPPS identificados como Perfil Atuarial III: a cada 3 (três anos), ou em caso de alteração do plano de custeio, iniciando-se o envio junto com o DRAA de 2021, relativo à avaliação atuarial com data focal em 31 de dezembro de 2020;

IV - RPPS identificados como Perfil Atuarial IV: a cada 4 (quatro) anos, ou em caso de alteração do plano de custeio, iniciando-se o envio junto com o DRAA de 2022, relativo à avaliação atuarial com data focal em 31 de dezembro de 2021. (Grifei)

149. Posteriormente, a Secretaria de Previdência, por meio da **Portaria nº 1.348/2019**¹, prorrogou para 31 de julho de 2020 o encaminhamento do Demonstrativo de Resultado da Avaliação atuarial e seus documentos auxiliares, prorrogando, também, em igual período, o prazo para comprovação do equilíbrio financeiro e atuarial. Transcrevo a seguir o artigo 1º da Portaria:

Art. 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios terão o prazo **até 31 de julho de 2020** para adoção das seguintes medidas, em cumprimento das normas constantes da Lei nº 9.717, de 1998, e da Emenda Constitucional nº 103, de 2019:

I - comprovação à Secretaria Especial de Previdência e Trabalho:

a) da vigência de lei que evidencie a adequação das alíquotas de contribuição ordinária devida ao RPPS, para atendimento ao disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019, aos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.717, de 1998, e ao inciso XIV do art. 5º da Portaria MPS nº 204, de 2008;

b) da vigência de norma disposta sobre a transferência do RPPS para o ente federativo da responsabilidade pelo pagamento dos benefícios de incapacidade temporária para o trabalho, salário-maternidade, salário-família e auxílio-reclusão, para atendimento ao disposto no § 3º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019, no inciso III do art. 1º da Lei nº 9.717, de 1998, e no inciso VI do art. 5º da Portaria MPS nº 204, de 2008.

II - **encaminhamento dos documentos de que trata o art. 68 da Portaria MF nº 464, de 19 de novembro de 2018, relativos ao exercício de 2020, para atendimento ao disposto no § 1º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103, de 2019, ao inciso I do art. 1º e ao parágrafo único do art. 9º da Lei nº 9.717, de 1998, e ao inciso II e a alínea "b" do inciso XVI do art. 5º da Portaria MPS nº 204, de 2008.**

150. No presente caso, o Relatório Técnico Preliminar constatou que, no exercício de 2019, o Plano de Amortização do Déficit Atuarial não estava acompanhado de Demonstração da Viabilidade Orçamentária e Financeira para o Ente Federativo,

¹ **BRASIL**. PORTARIA Nº 1.348, de 3 de Dezembro de 2019. DOU. Publicado em: 04/12/2019. Ed. 234, pág. 32. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.348-de-3-de-dezembro-de-2019-231269862>



inclusive dos impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101/2000.

151. O demonstrativo em questão tem como objetivo: **a)** evidenciar a capacidade de o Município consignar receitas e fixar despesas suficientes em seu orçamento anual para honrar seus compromissos com RPPS; **b)** avaliar a capacidade de o Ente Municipal dispor de recursos financeiros suficientes para honrar os compromissos previstos no plano de benefícios do RPPS; e **c)** capacidade de cumprimento dos limites fiscais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.
152. Impende pontuar que a prorrogação de prazo concedida pelo Órgão se refere à adoção da nova metodologia imposta pela Instrução Normativa nº 10/2018. No entanto, compreendo que assiste razão à defesa, no sentido de que o Demonstrativo só pode ser exigido a partir de 2020, uma vez que o prazo fixado para envio deste documento foi prorrogado pelo Órgão competente, uma vez que a irregularidade foi caracterizada com base na Portaria MF 464/2018, o que significa que o que se exige nessa irregularidade é o cumprimento específico da referida portaria.
153. Desta forma, em dissonância com os entendimentos técnico e ministerial, concluindo pelo **AFASTAMENTO** da irregularidade 4, classificada como LB99, uma vez que a apresentação do Demonstrativo da Viabilidade Orçamentária e Financeira do Ente só pode ser exigida a partir de 2020, consoante a legislação previdenciária pertinente.
154. Contudo, visando assegurar que o município de Nova Brasilândia cumpra o artigo 19, §2º da Portaria 403/2008 e os artigos 64 e 68, inciso VII da Portaria MF 464/2018, entendo necessário expedir recomendação ao Poder Legislativo Municipal, para que ao julgar essas contas, determine ao Chefe do Poder Executivo que:



- j. **REALIZE** o respectivo estudo de viabilidade orçamentária e financeira, a fim de verificar se todos os órgãos e poderes do Ente vinculado possuem capacidade de honrar com todo o plano estabelecido, garantindo, assim, sua efetividade.

II.6-ANÁLISE GLOBAL DAS CONTAS:

155. Considerando os fatos e fundamentos expostos, é possível concluir que as irregularidades remanescentes não implicaram em desequilíbrio das contas públicas, nem o comprometimento dos atos governamentais e de gestão atinentes ao alcance do equilíbrio fiscal e orçamentário, e o cumprimento dos ditames constitucionais e legais relativos aos repasses ao Poder Legislativo, e aos gastos com saúde, educação, remuneração dos profissionais de magistério, os quais foram regulares. Ao passo que essas irregularidades não possuem potencialidade, por si só, de conduzirem a emissão de parecer prévio contrário à aprovação destas contas.
156. O Poder Executivo apresentou resultado orçamentário de R\$ 3.988.325,05, como, também, disponibilidade financeira no valor de R\$ 4.199.568,93, para honrar seus compromissos ao longo do prazo, não tendo apresentado dívida consolidada líquida.
157. Recomendo, considerando a alta dependência de transferências correntes, que atingiu 73,19%, o que significa que a Receita Tributária Própria representa apenas 7,14% da receita total arrecada, à atual autoridade política gestora da Prefeitura de Nova Brasilândia que:
- k. **IMPLEMENTE** um plano de ação no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município.



158. Por último, à título informativo, visando o aprimoramento dos Controles Internos no âmbito municipal e, também a adequação das atividades com o ordenamento jurídico pátrio, compreendo ser oportuno e relevante registrar que no dia 8 de outubro deste ano, o TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MATO GROSSO julgou procedente, por unanimidade, a Ação Direta de Inconstitucionalidade que contestava a criação de cargos comissionados para controlador-geral, coordenador de controle interno e outros na Controladoria-Geral do Município de Cáceres/MT. Reproduzo a ementa da mencionada decisão:

“POR UNANIMIDADE JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE A AÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. EMENTA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEI COMPLEMENTAR – IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO MUNICÍPIO – CRIAÇÃO DE CARGOS COMISSIONADOS DE CONTROLADOR GERAL, COORDENADOR DE CONTROLE INTERNO, COORDENADOR DE SISTEMA APLIC, GERENTE DE AUDITORIA, GERENTE DE APLIC E GERENTE DE OUVIDORIA – ATRIBUIÇÕES DE NATUREZA TÉCNICA – AUSÊNCIA DE ATIVIDADES DE ASSESSORAMENTO, CHEFIA OU DIREÇÃO – OFENSA AO PRINCÍPIO DA INVESTIDURA – REGRA DISPOSTA NO ART. 37, INC. II E V, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E ART. 129, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL – INCONSTITUCIONALIDADE VERIFICADA – AÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. No caso, há alguns dispositivos legais impugnados que tratam apenas das atribuições administrativas da Controladoria Geral do Município, cujo conteúdo é meramente programático, não havendo qualquer mácula que possa, de alguma forma, ofender a Constituição Estadual e muito menos a Carta Magna, mormente pelo fato da demanda questionar a criação de cargos comissionados que supostamente ofendem o princípio da investidura. A matéria relativa à contratação de servidores comissionados já foi submetida ao e. STF, em sede de repercussão geral, no julgamento do RE n. 1.0421.210/SP, no qual foram firmadas as seguintes teses pela Corte Constitucional: “a) A criação de cargos em comissão somente se justifica para o exercício de funções de direção, chefia e assessoramento, não se prestando ao desempenho de atividades burocráticas, técnicas ou operacionais; b) tal criação deve pressupor a necessária relação de confiança entre a autoridade nomeante e o servidor nomeado; c) o número de cargos comissionados criados deve guardar proporcionalidade com a necessidade que eles visam suprir e com o número de servidores ocupantes de cargos efetivos no ente federativo que os criar; e d) as atribuições dos cargos em comissão devem estar descritas, de forma clara e objetiva, na própria lei que os instituir.” (Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, j. 27.09.2018) Analisando as atribuições dos cargos criados na espécie, salta aos olhos a inconstitucionalidade da norma impugnada, por não se tratar de atividades de assessoramento, chefia ou direção, mas sim de natureza eminentemente técnica, violando o princípio da investidura, consoante o quanto disposto no art. 37, inc. II e V, da Constituição Federal e art. 129, inc. II, da Constituição Estadual. A norma que cria cargo sem prever suas atribuições, e de forma



desproporcional, é inconstitucional de plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.”

159. Nos termos da decisão, restou consignado a inconstitucionalidade da norma que criou cargos comissionados para exercerem atribuições da Controladoria Geral, por não se tratar de cargos com atribuições de chefia, assessoramento e direção, mas sim, de natureza eminentemente técnica, violando o princípio da investidura, consoante o quanto disposto no artigo 37, inciso II e V, da Constituição Federal e artigo 29, inciso II, da Constituição Estadual.
160. Com efeito, prestigiando a legalidade dos atos administrativos e a segurança jurídica, entendo pertinente expedir, nessas contas de governo, RECOMENDAÇÃO ao Poder Legislativo para que determinar ao Município que:
- I. **ATENTE** à recente decisão do Tribunal de Justiça/MT, na Ação Direta de inconstitucionalidade, por meio do Processo nº 101496-32.2020.8.11.0000, divulgada na data 22/10/2020 e publicada em 23/10/2020, que julgou a norma, que cria cargo em comissões para exercerem atribuições de controle interno, e de forma desproporcional, é inconstitucional de plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.

III-DISPOSITIVO:

161. Diante o exposto, acolho o Parecer Ministerial nº 6.521/2020, da lavra do Procurador de Contas Dr. Gustavo Coelho Deschamps, e ao fundamento do que

² **TJMT.** DIÁRIO DE JUSTIÇA ELETRÔNICO-MT. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO Nº 1014296-32.2020.8.11.0000. ACESSO EM: https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020_CADERNO_JUDICIAL_DO_TRIBUNAL_DE_JUSTICA.pdf. Ed. Nº 10844. Disponibilização 22/10/2020.



dispõem o art. 31 da Constituição da República; art. 210 da Constituição Estadual; o inciso I do art. 1º e o art. 26, ambos da Lei Complementar Estadual nº 269/2007, exarar **PROPOSTA DE VOTO no sentido de emitir Parecer Prévio Favorável à Aprovação das Contas Anuais do Município de NOVA BRASILÂNDIA, exercício de 2019, gestão da Sra. MAURIZA AUGUSTA DE OLIVEIRA.**

162. **PROPONHO**, também por recomendar ao Poder Legislativo do Município de Nova Brasilândia que, ao julgar essas contas relativas ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que
- a. **ENVIE** por meio do Sistema Aplic, o Anexo de Memória e Metodologia de Cálculo junto com o Anexo de Metas Fiscais, para fins de apuração do cumprimento do inciso II do §2º do Artigo 4º da LRF.
 - b. **ABRA** créditos especiais somente com a devida autorização legislativa específica e prévia, sob pena de infringir o artigo 165, §8º da Constituição da República, bem como na possibilidade de incorrer em crime de responsabilidade, previsto no artigo 1º, V, do Decreto-Lei nº 201/67, bem como o artigo 19, inciso XI, da Lei nº 8.429/92 (Lei de Improbidade Administrativa).
 - c. **ABSTENHA** de abrir créditos adicionais mediante excesso de arrecadação, sem a existência de recursos efetivos, empregando adequada metodologia de cálculo capaz de avaliar, em cada fonte, mês a mês, o excesso ou não de arrecadação, assim como os riscos de arrecadação.
 - d. **VERIFIQUE e CONTROLE**, por fonte, os saldos de excesso de arrecadação, quando da abertura de créditos adicionais abertos por essas fontes de financiamento e, quando os recursos que ensejarem a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação decorrerem da assinatura de convênio ou instrumento congêneres, que o gestor realize o controle o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, conforme os termos da Resolução de Consulta n.º 43/2008, deste Tribunal.



- e. **INTEGRE** os instrumentos orçamentários de acordo com o que prevê o artigo 165, §2º e §3º, inciso I do art. 167 da Constituição da República de 1988 e o artigo 5º da Lei Complementar nº 101/2000.
- f. **IDENTIFIQUE** os fatores que afetam a integração harmônica entre os instrumentos orçamentários, aqueles que provocam distanciamento do planejamento definidos no PPA, LDO com a LOA e, EFETUE mecanismos para neutralizá-los.
- g. **ELABORE e CUMPRA** um plano previdenciário efetivo, com metas e providências concretas, que visem à melhoria do índice de cobertura das reservas matemáticas, bem como a melhoria gradativa da situação atuarial do RPPS de Nova Brasilândia.
- h. **REFORMULE e SUBMETA** à aprovação por meio de Lei, pelo Poder Legislativo, o plano de amortização no próximo exercício, a fim de demonstrar a redução gradativa do montante principal do déficit atuarial e prevenir os riscos à sustentabilidade do RPPS de Nova Brasilândia.
- i. **REFORMULE e SUBMETA** à aprovação por meio de Lei pelo Poder Legislativo, o plano de amortização do déficit atuarial no próximo exercício, fazendo constar a previsão de alíquotas finais praticáveis, a fim de evitar a postergação da arrecadação para o alcance do equilíbrio do Plano Previdenciário.
- j. **REALIZE** o respectivo estudo de viabilidade orçamentária e financeira, a fim de verificar se todos os órgãos e poderes do Ente vinculado possuem capacidade de honrar com todo o plano estabelecido, garantindo, assim, sua efetividade.
- k. **IMPLEMENTE** um plano de ação no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município.
- l. **ATENTE** à recente decisão do Tribunal de Justiça/MT, na Ação Direta de inconstitucionalidade, por meio do Processo nº 101496-32.2020.8.11.0000, divulgada na data 22/10/2020



e publicada em 23/10/20203, que julgou a norma, que cria cargo em comissões para exercerem atribuições de controle interno, e de forma desproporcional, é inconstitucional de plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.

163. Ressalto, por fim, que a manifestação ora exarada se baseia exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, conforme prescreve o parágrafo 3º do artigo 176 do Regimento Interno deste Tribunal.
164. Por fim, submeto à apreciação deste Tribunal Pleno, a Minuta de Parecer Prévio anexa para, após votação, ser convertida em Parecer Prévio deste Tribunal de Contas do Estado.
165. **É a proposta de voto.**

Tribunal de Contas, 16 de dezembro de 2020.

(assinatura digital)

Conselheiro Substituto MOISES MACIEL

Relator

³ TJMT. DIÁRIO DE JUSTIÇA ELETRÔNICO-MT. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO Nº 1014296-32.2020.8.11.0000. ACESSO EM: https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020_CADERNO_JUDICIAL_DO_TRIBUNAL_DE_JUSTICA.pdf. Ed. Nº 10844. Disponibilização 22/10/2020.