



PROCESSO Nº	:	88374/2019 (PRINCIPAL – CONTAS ANUAIS DE GOVERNO) 117161/2020 (APENSO – PREVIDÊNCIA MUNICIPAL)
PRINCIPAL	:	PREFEITURA MUNICIPAL DE GUARANTÃ DO NORTE
ASSUNTO	:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2019
GESTOR	:	ÉRICO STEVAN GONÇALVES
RELATOR	:	CONSELHEIRO VALTER ALBANO

2- RAZÕES DO VOTO

104. Passo ao exame das contas anuais de governo da Prefeitura de **Guarantã do Norte**, referentes ao exercício de 2019, observando-se o disposto no art. 33 da Lei Orgânica do TCE/MT¹, c/c art. 82, § 2^o, c/c, art. 176, § 2^o, ambos do RITCE/MT.

2.1. DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS.

105. O Município aplicou na **manutenção e desenvolvimento do ensino, o equivalente a 27,49%** da receita proveniente de impostos municipais e transferências estadual e federal, **acima dos 25% previstos no art. 212, da Constituição Federal.**

106. Na **remuneração dos profissionais do Magistério**, o Município **aplicou o correspondente a 62,42%** dos recursos recebidos por conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB –, sendo, portanto **superior aos 60% estabelecidos no inc. XII do artigo 60**

¹ LC 269/2007 - Art. 33 Os pareceres prévios e julgamentos de contas anuais, sem prejuízo de outras disposições, definirão responsabilidades, nos termos regimentais e demais provimentos do Tribunal.

² RITCE/MT Art. 82. Será adotada a forma de Parecer Prévio quando a deliberação recair sobre as contas de governo prestadas pelos Chefes dos Poderes Executivos, estadual e municipais;

§ 2º. O parecer prévio sobre as contas anuais de governo será conclusivo no sentido de manifestar-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.

³ RITCE/MT - Art. 176. O parecer prévio do Tribunal de Contas será emitido:

§ 2º. O parecer prévio não envolve o exame de responsabilidade dos administradores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiros, bens e valores públicos, cujas contas serão objeto de julgamento em separado, através de procedimento próprio.



do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT – e do art. 22, da Lei Federal 11.494/2007.

107. Já nas **ações e serviços públicos de saúde**, o Município **aplicou o equivalente a 37,15%** dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos especificados no artigo 158 e alínea “b”, inciso I do artigo 159, e § 3º, todos da CR/88, c/c o inc. III do art. 77 do ADCT, **cumprindo assim o limite mínimo estabelecido de 15%**.
108. Na **despesa com pessoal do Executivo Municipal**, foram gastos **57,79%** da Receita Corrente Líquida, **acima do limite máximo de 54%** fixado pela alínea “b”, do inc. III, do art. 20, da Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, **falha considerada como irregularidade gravíssima e que terá detida análise mais adiante**.
109. No **repasso ao Poder Legislativo**, **o Município transferiu o equivalente à 6,65% do limite máximo permitido pela Constituição Federal, que é de 7%**, de acordo com o art. 29-A da CF, falha considerada como irregularidade gravíssima e que terá detida análise a seguir.

2.2. DO DESEMPENHO FISCAL.

110. Ao se analisar as receitas orçamentárias, verifica-se que as **Transferências Correntes** representam a maior fonte de recursos na composição da receita municipal, totalizando o valor de R\$ 79.297.224,82, correspondente à 71,77% do total da receita orçamentária – exceto intraorçamentária- de R\$ 97.359.269,63.
111. A **receita tributária própria atingiu o percentual de 14,34% em relação ao total de receitas correntes arrecadadas**, descontada a contribuição ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).
112. As Receitas Tributárias Próprias tiveram incremento de 97,41% (noventa e sete inteiros e quarenta e um centésimos percentuais), no período de 2016 a 2019.
113. **A receita da dívida ativa representou 20,98% do total da receita orçamentária arrecadada.**



114. Na **execução orçamentária**, comparando as **receitas arrecadadas com as despesas realizadas pelo Município**, **constata-se superávit no resultado orçamentário de R\$ 13.854.261,84.**
115. No **resultado financeiro**, constata-se que o Poder Executivo Municipal apresentou uma **disponibilidade financeira no valor de R\$ 8.364.456,48**, considerando todas as fontes de recursos, apresentando liquidez para saldar os compromissos de curto prazo, dispondo de R\$ 3,21 para cada R\$ 1,00 de obrigações.
116. Para cada R\$ 1,00 de despesa empenhada, foram inscritos em restos a pagar R\$ 0,039.

2.3. DAS IRREGULARIDADES.

117. O Secretário da SECEX de Receita e Governo, mediante Despacho (doc. digital 218408/2019), ratificou o Relatório Técnico de Análise de Defesa (doc. Digital 218407/2019), no qual a equipe técnica opinou pelo saneamento da irregularidade 4 (FB 13) e da falha do subitem 5.1 da irregularidade 5 (FB 99), e, por outro lado, a manutenção das irregularidades 1 (AA 04), 2 (DB 99) e 3 (FB 03).
118. Convergindo com a equipe técnica da SECEX de Receita e Governo e o Ministério Público de Contas, afasto a irregularidade 4 (FB 13) e a falha do subitem 5.1 da irregularidade 5 (FB 99), em razão da comprovação por parte da defesa do gestor da compatibilidade entre o valor da receita total registrada no Anexo 1 da LOA/2019 e o valor da receita total constante do Anexo das Metas Fiscais da LDO/2019, assim como da previsão nesta dos valores dos resultados primário e nominal, conforme se depreende da fl. 56 do documento digital 185013/2020.

2.3.1. IRREGULARIDADE DE GASTOS COM PESSOAL:

A **irregularidade 1** (AA 04) de natureza gravíssima, é **relativa a gastos com pessoal do Poder Executivo no total de R\$ 50.971.378,53, correspondente a 57,79% da RCL de R\$ 88.196.415,07, acima do limite máximo de 54% fixado no art. 20, III, “b”, da LRF.**

➤ DEFESA DO GESTOR



119. Inicialmente, sustentou a defesa do gestor que não foram deduzidas do cálculo das despesas com pessoal, os gastos com aposentadorias, Benefícios Previdenciários e Pensão no total de R\$ 6.338.996,96, em contrariedade ao disposto no inciso VI do § 1º do art. 19 da LRF.
120. Na sequência, alegou a defesa do gestor, que por se tratarem de verbas de natureza indenizatória, os pagamentos de férias proporcionais e 1/3 de férias indenizáveis decorrentes de rescisões contratuais (R\$ 120.156,75), devem ser excluídas do cálculo dos gastos com pessoal, nos termos do inciso I, do § 1º do art. 19 da LRF.
121. Argumentou ainda, que a contratação da OSCIP Instituto Assistencial de Desenvolvimento – IAD, não se prestou a substituição de atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários da Administração Municipal, porquanto destinada a complementar o atendimento dos serviços de saúde da rede básica, suprindo as carências de profissionais em diversas áreas, inexistindo razão para trata-la como terceirização ilícita, ficando afastada desse modo, a aplicação do teor da Resolução de Consulta 29/2013-TCE/MT⁴, de modo, então, que os respectivos gastos no montante de R\$ 6.629.042,59, devem ser deduzidos do cálculo das despesas com pessoal.
122. Acrescentou nesse sentido, que a Secretaria do Tesouro Nacional, a exemplo do que já havia previsto na Portaria 233, de 15/4/2019, estabeleceu na Portaria 377, de 8/7/2020, que os custos com as contratações de organizações da sociedade civil, excepcionalmente, para os exercícios de 2018 a 2021, não devem ser levados em consideração no cálculo das despesas com pessoal.
123. Concluiu que ao se excluir os custos com a contratação da OSCIP IAD (R\$ 6.629.042,59), os pagamentos de despesas consideradas de natureza indenizatória atinentes à férias proporcionais e 1/3 de férias indenizáveis em rescisões contratuais (R\$ 120.156,75) e os

⁴ Resolução de Consulta 29/213-TCEMT: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP. CONSULTA. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. REQUISITOS. 1) São requisitos cumulativos para que a terceirização seja considerada lícita e excluída do câmputo da despesa com pessoal: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos; e, c) não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração e o prestador de serviço. 2) A inobservância de quaisquer desses requisitos torna a terceirização ilícita e sua despesa deve ser incluída no gasto com pessoal, nos termos do artigo 18, § 1º, da LRF. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. O serviço de vigilância para proteger e vigiar repartições públicas pode ser considerado acessório, e nesse caso as despesas com a terceirização desse serviço não são computadas no gasto com pessoal, desde que: a) não corresponda a atribuições de categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal para este fim específico; e, b) não seja caracterizada relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço.



gastos com inativos (R\$ 6.338.996,96), do cálculo das despesas com pessoal, estas totalizam R\$ 44.342.335,94, correspondendo, portanto, a 50,28% da RCL de R\$ **88.196.415,07**.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA

124. No Relatório Técnico de Defesa (doc. digital 233634/2020), a equipe técnica da SECEX de Receita e Governo sugeriu a manutenção da irregularidade com alteração do apontamento inicial no Relatório Preliminar de Auditoria, sob o argumento de que os pagamentos com inativos de R\$ 6.338.996,96, devem ser excluídos do cálculo das despesas com pessoal do Poder Executivo, nos termos do inciso VI do § 1º do art. 19 da LRF, as quais, entretanto, ainda permanecem acima do limite máximo fixado para tanto no art. 20, III, "b", da LRF, conquanto totalizam R\$ 50.971.378,53, correspondente a 57,79% da RCL de R\$ 88.196.415,07, se aplicado o teor da Resolução de Consulta 29/2013-TCEMT, no sentido de computar no custeio da folha de pagamento dos servidores municipais, os gastos com a contratação da OSCIP IAD, por se tratar de terceirização ilícita, haja vista que destinada a consecução de atividades finalísticas da Administração Municipal, caracterizadora de substituição ilegal de profissionais de categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários.

➤ MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

125. O Ministério Público de Contas opinou seguindo a mesma linha de raciocínio da SECEX de Receita e Governo.

➤ POSICIONAMENTO DO RELATOR

126. A partir da análise das folhas de pagamentos da Administração Municipal e dos instrumentos de encerramento de vínculo funcional servidores municipais, decorrentes de rescisão de contrato de trabalho, **entendo**, convergindo com a equipe técnica de auditoria e o Ministério Público de Contas, **que os pagamentos de verbas rescisórias (férias indenizáveis) no montante de R\$ 120.156,75, devem ser desconsiderados do cômputo dos gastos com pessoal**, medida esta que adoto com fundamento no inciso I, do § 1º do art. 19 da LRF⁵, pois as citadas despesas são inquestionavelmente de natureza

⁵ LRF - Art. 19. Para os fins do disposto no [caput do art. 169 da Constituição](#), a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:



indenizatória, entendimento pacificado neste Tribunal⁶ antes mesmo da sobrevinda da Resolução de Consulta 21/2018-TCE/MT⁷, emitida já no final do exercício financeiro ora analisado em 19/12/2018.

127. Quanto aos gastos com aposentadorias, Benefícios Previdenciários e Pensão no total de R\$ 6.338.996,96, por se enquadrarem na previsão do inciso VI do § 1º do art. 19 da LRF⁸, devem ser excluídos do cálculo das despesas com pessoal.
128. Na sequência, a reboque do posicionamento que externei quando da análise das contas de governo do exercício de 2018 (Processo 167347/2018), mesmo tendo sido declinado em ofício enviado a este Tribunal pelo gestor (fls. 181/183 - doc. digital 167701/2020), que os contratados pela OSCIP IAD desempenhavam funções análogas as desenvolvidos por integrantes do quadro permanente da Administração Municipal, isto, por si só, não se revela suficiente para afirmar a ocorrência de terceirização ilícita, até porque as atividades realizadas por profissionais terceirizados, ao que tudo indica, são de natureza instrumental, assessoria e complementar a dos servidores efetivos, sendo prestados em complementariedade ao atendimento da rede básica de saúde, conforme verificado no Termo de Parceria 001/2015, estando enquadrado ao permissivo da própria Constituição da República expresso na parte final do art. 197 e no § 1º do art. 199.

Art. 197. São de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao Poder Público dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente **ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado.**

Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§ 1º - As **instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de**

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

⁶“Pessoal. Despesa com Pessoal. Limite. Cálculo. Adequação ao limite. Adoção das medidas cabíveis. Responsabilidades do controlador interno. Inclusão de parcelas de férias, gratificação natalina, terço constitucional de férias e abono pecuniário no cálculo”. “(...) 5) O pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal. **Por sua vez, o abono pecuniário de férias, pago em razão da perda da condição de servidor, não se amolda ao conceito de despesa com pessoal**”. (RESOLUÇÃO DE CONSULTA 53/2010-TCE/MT).

⁷ (...) d) As despesas com indenização de licenças-prêmio e férias, integrais e proporcionais, pagas ao término do vínculo funcional do agente público, decorrente de rescisão de contrato de trabalho, exoneração ou aposentadoria etc. têm natureza indenizatória e, portanto, devem ser excluídas do cômputo da despesa total com pessoal. (RESOLUÇÃO DE CONSULTA 21/2018-TCE/MT).

⁸ LRF - Art. 19. Para os fins do disposto no **caput do art. 169 da Constituição**, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes;



direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

129. A complementariedade pode envolver a atividade meio e fim, desde que não importe na transferência a uma instituição privada de toda a administração e execução das atividades de saúde prestadas pelo ente público, não sendo esta, ao que tudo indica, a hipótese do objeto do Termo de Parceria 01/2015, firmado entre a Prefeitura de Guarantã do Norte e a OSCIP IAD, o qual se destinou a complementar os serviços de saúde na rede básica da municipalidade, de modo a suprir carências de profissionais de diversas áreas, inexistindo cogitar em terceirização ilícita a atrair a incidência do item "2" da Resolução de Consulta 29/2013⁹, ao menos, não até que haja uma apuração minudente, que possa, então, revelar de maneira categórica, a ocorrência de substituição ilegal de profissionais cujas atividades são inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários da Administração Municipal, **fato este que não restou comprovado na análise das presentes contas anuais de governo.**

130. Nesse sentido:

Pessoal. Gastos com pessoal de OSCIP parceira. Cômputo no limite de gasto com pessoal. Os gastos com pessoal de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, decorrentes de parceria com a Administração, quando as respectivas atividades de interesse público executadas pela OSCIP sejam em complementação à ação estatal e estejam previstas no artigo 3º da Lei Federal nº 9.790/1999, não devem ser computados na aferição do limite de gasto total com pessoal do ente público parceiro. (CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL. Relator: ISAIAS LOPES DA CUNHA. Parecer 47/2018 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 13/11/2018. Publicado no DOC/TCE-MT em 04/12/2018. Processo 75280/2017). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2018, nº 52, nov/2018).

131. Apresentam-se ainda nessa mesma linha de raciocínio, o teor das Resoluções de Consulta 02/2013 e 16/2013, deste Tribunal:

Termo de parceria. Organização da sociedade civil de interesse público – OSCIP. Regras gerais. 1) É legal e legítima a celebração de Termos de Parceria entre a Administração Pública e OSCIPs, desde que restritos às atividades de

⁹ Resolução de Consulta 29/213-TCMT: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP. CONSULTA. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TERCEIRIZAÇÃO LÍCITA. REQUISITOS. 1) São requisitos cumulativos para que a terceirização seja considerada lícita e excluída do cômputo da despesa com pessoal: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos; e, c) não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração e o prestador de serviço. 2) A inobservância de quaisquer desses requisitos torna a terceirização ilícita e sua despesa deve ser incluída no gasto com pessoal, nos termos do artigo 18, § 1º, da LRF.



interesse público previstas no art. 3º da Lei nº 9.790/99, conforme dispõem os artigos 8º, do Decreto 3.100/99, e 1º, da Lei Estadual nº 8.707/07. 2) O Poder Público pode se utilizar de mão de obra da OSCIP parceira para a execução de programas ou projetos governamentais, caracterizados ou não como serviços públicos não exclusivos do Estado, desde que a atuação desta se dê, exclusivamente, em complementariedade às atividades já implementadas e desenvolvidas pelo Estado. 3) "Prestação de serviços intermediários de apoio", nos termos do parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.790/1999, deve ser entendida como prestação de serviços acessórios e complementares, vinculados às atividades de interesse público objeto do termo de parceria (atividade-meio ou atividade-fim). 4) A realização de eventos, consultorias e assessorias técnicas por meio de OSCIP somente será permitida se prevista no termo de parceria e se estiver diretamente relacionada com o objeto conveniado. 5) O Termo de Parceria está submetido aos limites do § 1º, do art. 65, da Lei nº 8.666/1993, salvo se expressamente previsto no instrumento e desde que eventuais acréscimos ou supressões não descaracterizem ou modifiquem as finalidades da parceria originalmente firmada. 6) O programa de trabalho, objeto do Termo de Parceria, deve ser elaborado pela OSCIP parceira e poderá sofrer alterações ao longo da execução, com maior ou menor nível de detalhamento em relação ao programa originalmente previsto. Eventuais alterações, porém, devem manter correlação com o programa original e compatibilidade com a programação orçamentária, objetivos e metas de planejamento do parceiro estatal. 7) Os gastos com pessoal da OSCIP parceira não devem ser computados na aferição do limite de gasto total com pessoal do ente público parceiro, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, quando as atividades de interesse público por ela executadas, sejam em complementação à ação estatal e estejam previstas no artigo 3º, da Lei nº 9.790/1999. (CONSULTAS. Relator: DOMINGOS NETO. REVISOR: VALTER ALBANO. Resolução De Consulta 2/2013 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 12/03/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/03/2013. Processo 103381/2008).

1º) COMPLEMENTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE. REQUISITOS. DESPESA COM PESSOAL. INCLUSÃO NO LIMITE. REQUISITOS. 1) As entidades político-administrativas possuem a competência de planejar, executar, controlar e ajustar os serviços públicos, cabendo-lhes repassar à iniciativa privada parcela de suas atribuições, nos termos da Constituição Federal e das leis. 2) A Constituição Federal, no artigo 199, § 1º, autoriza a complementação dos serviços de saúde pública pela iniciativa privada, atuando de forma paralela, cumulativa com o Estado, com o intuito de garantir a universalidade e igualdade no acesso à saúde e maior eficiência na sua prestação. 3) A complementação do serviço de saúde, através do desenvolvimento de atividades finalísticas ou acessórias, atenderá os seguintes requisitos: a) preferência às entidades filantrópicas e às sem fins lucrativos; b) celebração de convênio ou contrato conforme as normas de direito administrativo, prevalecendo o interesse público sobre o particular; c) integração dos serviços privados às diretrizes organizativas do Sistema Único de Saúde; d) regulamentação legal pela entidade político-administrativa; e, e) depende de licitação prévia, salvo nos casos de contratação direta previstos em lei. 4) As despesas com a complementação dos serviços públicos de saúde pela iniciativa privada não devem ser computadas no cálculo da despesa com pessoal, desde que observados os seguintes requisitos cumulativos: a) não correspondam a atribuições de categorias funcionais, com cargos vagos, que se destinam ao fim específico objeto da complementação; b) não seja caracterizada relação direta de emprego entre a Administração Pública e o prestador de serviço; c) os serviços de saúde não sejam transferidos por completo para a iniciativa particular pela Administração Pública, em afronta aos ditames constitucionais. (CONSULTAS: Relator: ANTÔNIO JOAQUIM.



Resolução de Consulta 16/2013 – TRIBUNAL PLENO. Julgado em 13/08/2013. Processo nº 10.983-5/2013).

132. Tal entendimento, inclusive, redundando da interpretação do art. 199 da CF, extensiva ao art. 24 da Lei 8080/1990:

Art. 199 da CF. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§ 1º - As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

Art. 24 da Lei 8.080/1990. Quando as suas disponibilidades forem insuficientes para garantir a cobertura assistencial à população de uma determinada área, o Sistema Único de Saúde (SUS) poderá recorrer aos serviços ofertados pela iniciativa privada. Parágrafo único. A participação complementar dos serviços privados será formalizada mediante contrato ou convênio, observadas, a respeito, as normas de direito público.

133. A PORTARIA Nº 1/2017, do Ministério da Saúde, que consolida as normas sobre os direitos e deveres dos usuários da saúde, a organização e o funcionamento do Sistema Único de Saúde, estabelece que nas hipóteses em que a oferta de ações e serviços de saúde públicos próprios forem insuficientes e comprovada a impossibilidade de ampliação para garantir a cobertura assistencial à população de um determinado território, o gestor competente poderá recorrer aos serviços de saúde ofertados pela iniciativa privada (art. 130), assegurada a preferência às entidades filantrópicas e sem fins lucrativos (§ 2º do art. 130), devidamente certificadas (art. 144 e ss), mediante a celebração de contrato ou convênio ((§ 3º do art. 130), precedida de chamamento público (art. 129, inciso I) ou credenciamento (art. 129, inciso II), observando-se os termos da Lei nº 8.666, de 1993, e da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990 (§ 3º do art. 130), e os princípios e as diretrizes do SUS, assim como as normas técnicas e administrativas aplicáveis (§ 1º do art. 130).

134. Destaca-se por conseguinte, que em 8/7/2020, a Secretaria do Tesouro Nacional editou a Portaria 377¹⁰, mantendo a mesma diretriz da Portaria 233, de 15/04/2019, estendendo até 2021, o prazo para não se considerar no cálculo das despesas com pessoal, os gastos com Organizações da Sociedade Civil. Vejamos:

“PORTARIA Nº 377, DE 8 DE JULHO DE 2020

Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores.

¹⁰ <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-377-de-8-de-julho-de-2020-265866823>



Art. 1º Até o final do exercício de 2020, a STN/ME deverá definir as rotinas e contas contábeis, bem como as classificações orçamentárias, com a finalidade de tornar possível a operacionalização do adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública, conforme definido no item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores.

§ 1º Até o final do exercício de 2021, os entes da Federação deverão avaliar e adequar os respectivos dispositivos contratuais bem como os procedimentos de prestação de contas das organizações da sociedade civil para o cumprimento integral das disposições do caput.

§ 2º Permite-se, excepcionalmente para os exercícios de 2018 a 2021, que os montantes referidos no caput não sejam levados em consideração no cômputo da despesa total com pessoal do ente contratante, sendo plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2022 as regras definidas conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais vigente.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revoga-se a Portaria STN nº 233, de 15 de abril de 2019”.

135. Sendo assim, tem-se que as despesas com pessoal totalizam R\$ 44.342.335,94, correspondente a 50,28% da RCL de R\$ **88.196.415,07**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Descrição	SECEX	Relator
1 – Despesa Bruta com Pessoal (A)	59.571.090,80	59.571.090,80
1.1 – Pessoal Ativo	54.269.159,96	54.269.159,96
1.2 – Pessoal Inativo e Pensionista	5.005.199,52	5.005.199,52
1.3 – Outras Despesas de Pessoal – Contratos de Terceirização	296.731,32	296.731,32
2- Despesas não Computadas (B)	6.338.996,96	12.968.039,55
2.1 – Despesas OSCIP (portaria 233 e 377 STN)		6.629.042,59
2.2 – Inativo e Pensionistas com Recursos Vinculados	6.338.996,96	6.338.996,96
Despesa Total com Pessoal C =(A - B)	53.232.093,84	46.603.051,25
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	88.193.296,74	
Executivo - R\$	50.971.378,53	44.342.335,94
Legislativo - R\$	2.260.715,31	2.260.715,31
TOTAL DESPESAS COM PESSOAL	60,36%	52,84%
Executivo (Limite máximo: 54%)	57,79%	50,28%
Legislativo (Limite máximo: 6%)	2,56%	2,56%

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

136. **Concluo, portanto, pelo afastamento da irregularidade 1 (AA 04)**, pois ao se excluir do cálculo das despesas com pessoal, os pagamentos de verbas indenizáveis (R\$ 120.156,75) e de inativos (R\$ 6.338.996,96), nos termos dos incisos I e VI do § 1º do art. 19 da LRF, além dos custos com a contratação da OSCIP IAD, esta por se referir a execução de atividades complementares aos serviços da rede básica de saúde da municipalidade, e, sobretudo, em observância a previsão da Portaria 377 da STN, tem-se que o total dos gastos com pessoal redonda em R\$ 44.342.335,94, equivalente a 50,28%



da RCL de R\$ 88.196.415,07, enquadrando-se, portanto, ao disposto no art. 20, III, “b”, da LRF.

137. Além do mais, anoto que segundo dados extraídos do RGF do 1º quadrimestre/2020, analisados a partir do que constou do Sistema APLIC, **os gastos com pessoal do Poder Executivo foram reduzidos para 48,64% da RCL.**

138. Como medida prospectiva no sentido de evitar ao máximo a ocorrência da irregularidade ora analisada, entendo ser necessário recomendar a atual gestão que adote as medidas necessárias para equacionar os gastos e a arrecadação, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para gastos com pessoal do Poder Executivo e do Município.

2.3.2. IRREGULARIDADE RELATIVA À GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA:

A **irregularidade 2 (DB 99)**, refere-se ao não cumprimento da meta do resultado primário estabelecida na LDO/2018, que **previu um superávit de R\$ 14.636.339,39, sendo que ao final do exercício financeiro sobreveio um resultado de R\$ 5.810.301,40 em descumprimento ao art. 9º da LRF.**

➤ DEFESA DO GESTOR

139. O gestor alegou, em síntese, que o resultado primário apresentado ao final do exercício de 2019, se deu em razão da queda das receitas de capital, o que, entretanto, não prejudicou o equilíbrio da contas públicas.

➤ RELATÓRIO PRELIMINAR DE AUDITORIA

140. A equipe técnica da SECEX de Receita e Governo ao se manifestar no Relatório de Análise de Defesa, argumentou que as justificativas apresentadas pelo gestor não servem para afastar o apontamento da falha constitutiva da irregularidade 2 (DB 99), de modo que esta deve ser mantida.

➤ MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS



141. O Ministério Público de Contas opinou na mesma esteira de raciocínio da SECEX de Receita e Governo.

➤ POSICIONAMENTO DO RELATOR

142. Pois bem.

143. O art. 4º da LRF define que o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterà: “**Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes**”.

144. Já o art. 9º da LRF dispõe que, a cada bimestre, caso a realização da receita não se comporte como o esperado, trazendo risco “**ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais**”, os Poderes e Ministério Público deverão adotar providências no sentido de conter as despesas públicas, de acordo com os critérios definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

145. Entende-se por resultado primário, como sendo “*aquele obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal*”¹¹, direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.

146. Para fins de apuração do Resultado Primário, não deverão ser computadas as receitas e despesas intraorçamentárias.

147. Superávits primários representam aumentos de disponibilidades de caixa, as quais são deduzidas da **dívida consolidada para fins do cálculo da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários sinalizam a diminuição das disponibilidades** de caixa em um período de apuração e a conseqüente diminuição do montante a ser deduzido da Dívida Consolidada para fins do cálculo da Dívida Consolidada Líquida.

¹¹ Fonte: fls. 219 do Manual de Demonstrativos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional -

<http://tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/592968/MDF+8%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/90fc2d72-74e4-450e-a897-6b4280df2c79>



148. Impende ressaltar, que o principal parâmetro de endividamento é a Dívida Consolidada Líquida. Desse modo, serão consideradas receitas primárias, segundo os contornos normativos da LRF e da Resolução do Senador Federal RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da Dívida Consolidada Líquida, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada.
149. Consideram-se, portanto, como receitas primárias, as receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa. Na mesma esteira de raciocínio, tem-se por despesas primárias, aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa, que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.
150. O objetivo da apuração dos resultados primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.
151. As metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, tomando por base o prescrito no caput do art. 9º da LRF, se verificado, ao final de um bimestre através do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (art. 53, inciso III, da LRF), que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão à luz dos §§ 1º, 2º e 4º do art. 9º da LRF, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, promover a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.
152. Estabelece o art. 31 da LRF, que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.
153. O inciso II, do § 1º do art. 31 da LRF, prevê que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º da LRF.



154. A partir dessa digressão, se tem a dimensão da importância da previsão do resultado primário no anexo das metas fiscais, de modo que a inobservância das metodologias e parâmetros estabelecidos para o seu cálculo no Manual de Demonstrativos Contábeis da STN, prejudica a consecução do planejamento orçamentário para o exercício financeiro, podendo, inclusive, comprometer o equilíbrio das contas públicas.
155. Não por outra razão, ainda que no presente caso inexistam a constatação de comprometimento do equilíbrio das contas públicas, **entendo que deve ser mantida a irregularidade 3**, ante a sua inequívoca materialidade.
156. Contudo, em que pese a materialidade da irregularidade 2, a qual, inclusive, é passível de forte recomendação ao Poder Legislativo para que determine ao atual Chefe do Poder Executivo, que observe e cumpra os dispositivos legais aplicáveis à elaboração das metas fiscais da LDO, com especial atenção ao correto cálculo do resultado primário, **tenho que tal falha não é capaz de influenciar negativamente no mérito das presentes contas anuais de governo**, uma vez que não comprometeu o equilíbrio das contas públicas.
157. Digo isso, pois constato situação caracterizadora de circunstância a atenuar a gravidade da irregularidade em questão, consistente no fato de que o Município de Guarantã do Norte ao final do exercício financeiro de 2019, obteve superávit orçamentário de R\$ 13.854.261,84, apresentou disponibilidade financeira no valor de R\$ 8.364.456,48, dispondo de liquidez para honrar compromissos de curto prazo, correspondente a R\$ 3,21 para cada R\$ 1,00 de obrigações.
158. Além disso, o Município de Guarantã do Norte apresentou dívida consolidada líquida dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal, e observado o prescrito no art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal, no que atine as operações de crédito.

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

159. Sendo assim, **mantenho a irregularidade 2 (DB 99)**, com recomendação à Câmara Municipal de Guarantã do Norte, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando da deliberação das contas



anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

- a) **Observe e cumpra** as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir a resultado primário que constará do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- b) **Acompanhe** o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária.

2.3.3. IRREGULARIDADES RELATIVAS À PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO:

A **irregularidade 3 (FB 03)** refere-se à abertura de créditos adicionais na fonte 102, no montante de R\$ 438.704,09, sem que tenha havido nesta superávit financeiro para abarca-lo¹², em afronta ao disposto no art. 167, II, da CF, e, no *caput*, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.

➤ DEFESA DO GESTOR

160. A defesa do gestor argumentou que a fonte 100 (Recursos Ordinários), a qual não possui vinculação específica, apresentou superávit financeiro no montante de R\$ 907.705,58, já descontados os créditos adicionais que nesta foram abertos, sendo que referido saldo financeiro poderia ser utilizado para abarcar os créditos abertos na fonte 102 (R\$ 438.704,09), medida que segundo ele, não encontra impedimento legal, conforme resposta obtida em consulta que fez a este Tribunal, conforme evidenciado às fls. 18/20 do documento digital 185013/2020.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA

161. A SECEX de Receita e Governo ao emitir o Relatório Técnico de Análise de Defesa, manifestou no sentido de que a alegação do gestor não é capaz de descaracterizar a



irregularidade 3 (FB 03), cuja materialidade restou demonstrada no Relatório Preliminar de Auditoria, a partir da verificação no quadro 1.2 - Superávit Financeiro do Exercício Anterior X Créditos Adicionais Financiado por Superávit Financeiro -, da abertura de créditos adicionais na fonte 102, no montante de R\$ 438.704,09, sem que tenha havido nesta superávit financeiro para abarcar-lo, em contrariedade ao disposto no art. 167, II, da CF, e, no *caput*, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.

➤ **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**

162. O Ministério Público de Contas divergiu da SECEX de Receita e Governo, sob o argumento de que embora a fonte 102, não tenha apresentado superávit financeiro para acobertar os créditos adicionais que nela foram abertos no montante de R\$ 438.704,09, estes poderiam abarcados pelos recursos disponíveis na fonte 100 no total de R\$ 907.705,58, em razão destes não terem vinculação específica, inexistindo, portanto, impedindo legal para tal medida.

➤ **POSICIONAMENTO DO RELATOR**

163. Destaco de início, que a Constituição Federal de 1988 e a Lei 4.320/64 trouxeram a previsão de alguns instrumentos e mecanismos para a adaptação do orçamento às mudanças que porventura surjam durante o exercício financeiro.

164. Entre os mecanismos à disposição no ordenamento jurídico para modificar o orçamento originário, estão os créditos adicionais, previstos no art. 166 da CF, os quais se dividem em três espécies: créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários, cujos conceitos estão claramente dispostos nos incisos do art. 41 da Lei n. 4.320/64:

a) Créditos adicionais suplementares são os créditos destinados a reforço de dotação orçamentária (art. 41, I, da Lei nº 4.320/64). São créditos que possuem relação direta com o orçamento, já que suplementam dotações existentes na lei orçamentária anual. Portanto, a abertura de créditos suplementares significa a existência de uma dotação orçamentária (despesa) estabelecida na LOA, porém, insuficiente para atender a despesa planejada.

b) Os créditos adicionais especiais são destinados a atender despesas para as quais não haja dotação ou categoria de programação orçamentária específica na LOA (art. 41, inciso II, da Lei nº 4.320/64). Visam a atender despesas novas, não previstas na lei orçamentária anual, mas que surgiram durante a execução do orçamento. Essa situação pode ocorrer em função de erros de planejamento



(não inclusão da despesa na LOA) ou de novas despesas surgidas durante a execução orçamentária.

c) Créditos adicionais extraordinários destinam-se a atender somente despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública (art. 167, § 3º da CF e art. 41, inciso III, da Lei nº 4.320/64). Com base no princípio da reserva legal, a exceção dos créditos adicionais extraordinários, os especiais e suplementares serão autorizados por lei, e abertos por Medida Provisória ou Decretos, mediante exposição de justificativa e existência de recursos disponíveis.

165. De acordo com o art. 43 da Lei 4320/64, *“a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa”*.

166. Nos termos do § 1º do art. 43 da Lei 4320/64, **são considerados como fontes de recursos dos créditos especiais e suplementares**, desde que não comprometidos: o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, encerrado em 31/12 (art. 43, § 1º, inciso I); os provenientes de excesso de arrecadação (art. 43, § 1º, inciso II); os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei (art. 43, § 1º, inciso III); o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las (art. 43, § 1º, inciso IV); os resultantes da reserva para contingências, estabelecido na LOA (art. 5º, inciso III, alínea b, da LRF).

167. Como no caso em concreto os créditos adicionais foram abertos por conta de superávit financeiro, restrinjo-me a tecer comentários apenas com relação a esta fonte de recurso.

168. **Considera-se superávit financeiro**, o resultado da diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, apurado no balanço patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, nos termos do disposto no inciso I do art. 43, c/c § 2º, e §§ 1º e 3º do art. 105, ambos da Lei 4320/64, **devendo-se observar se há previsão constitucional ou legal que vincule os recursos à finalidade específica, hipótese na qual a respectiva fonte de recursos somente poderá ser utilizada para abertura de crédito adicional que atenda ao objeto de sua vinculação.**

169. O parágrafo 1º do artigo 105 da Lei 4.320/64, define que o ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os



valores numéricos. Já o passivo financeiro, de acordo com o parágrafo 3º do mesmo artigo, compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária.

170. Dessa forma, por ocasião da apuração do Resultado Financeiro, deve-se levar em conta a respectiva fonte de recurso. **Caso se verifique que houve superávit financeiro em determinada fonte, esse saldo poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos suplementares ou especiais, nos termos da lei.**
171. Consigno também, que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu artigo 8º, parágrafo único, estatui que “os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”.
172. No mesmo diploma legal, o artigo 50, inciso I, determina que “a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada”.
173. Convém pontuar, que a despesa decorrente da respectiva abertura de crédito adicional, para ser liquidada, deve ter sido previamente empenhada, e se assim foi feito, é porque, antes, havia o crédito concedido, ou seja, saldo na dotação própria, ao teor do art. 59 da Lei 4.320/64.
174. Em razão de as despesas seguirem o regime de competência (artigos 35, II, da Lei n.º 4320/64 e 50, II, da LRF), não seria possível gastar acima dos créditos concedidos, visto que no método das partidas dobradas, a contrapartida do lançamento a crédito da conta "crédito empenhado" seria o lançamento a débito da conta "crédito disponível". Então, contabilmente, só seria possível empenhar se houvesse saldo orçamentário na dotação própria.
175. Feita essa digressão com a finalidade de estruturar a base do raciocínio lógico-jurídico a nortear os encaminhamentos da falha constitutiva da irregularidade 3 (FB 03), é que passo, então, a sua análise:



176. Extrai-se do quadro 1.2 - **Superávit Financeiro do Exercício Anterior X Créditos Adicionais Financiado por Superávit Financeiro**, constante do Relatório Preliminar de Auditoria, de fato, evidencia a incorrência de saldo superavitário para acobertar os créditos abertos na fonte 102 (R\$ 438.704,09), em contrariedade ao disposto no § 2º e no *caput* do art. 43 da Lei 4320/64.

177. Contudo, infere-se também do quadro 1.2 - **Superávit Financeiro do Exercício Anterior X Créditos Adicionais Financiado por Superávit Financeiro**, a existência de recursos disponíveis na fonte 100, no montante R\$ 907.705, que por não ter vinculação específica, poderia ser utilizado acobertar os créditos adicionais abertos na fonte 102 (R\$ 438.704,09), para os quais não se verificou o superávit financeiro indicado para cobri-los.

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

177. **Sendo assim, mantenho a irregularidade 3 (FB 03)**, visto que restou demonstrada a abertura de créditos adicionais na 102 (R\$ 438.704,09), em razão de superávit financeiro que não se verificou nela, em desacordo com o disposto no art. 167, II, da CF, e, no *caput*, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.

178. Pondero, entretanto, com fundamento nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, como instrumentos interpretativos das normas, no caso, art. 167, II da CF, e art. 43 da Lei 4320/64, que a irregularidade 3 (FB 03), em que pese refletir grave afronta à dispositivos normativos constitucionais e infraconstitucionais, sendo passível, portanto, de forte determinação legal para adoção de providências corretivas, não é capaz de conduzir, por si só, ou coligadas com outras irregularidades que restarem mantidas, a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do exercício de 2019.

179. Posiciono-me assim pelos seguintes motivos:

180. Não obstante as disposições do art. 8º, parágrafo único, c/c art. 50, inciso I, ambos da LRF, **inexiste impeditivo normativo de se utilizar recursos não vinculados**, a dizer da fonte 100, a qual apresentou saldo disponível no montante de R\$ 907.705,58, **para acobertar os créditos abertos noutras fontes, a exemplo, no caso, da 102, no**



montante de R\$ 438.704,09, em que o superávit de financeiro indicado para abarcar as respectivas aberturas não se operou, o que, por certo, não afasta a caracterização da violação do disposto no art. 167, II, da CF, e, no caput, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64, porém, mitiga a gravidade que lhe é ínsita.

181. Ademais, para além da mera verificação de descumprimento de dispositivos normativos constitucionais e infraconstitucionais aplicáveis à espécie, faz-se necessário aprofundar na análise sobre as repercussões causadas pelo fato tido por irregular no exercício financeiro auditado, especialmente quanto aos aspectos financeiro e orçamentário, exemplo de verificar se foram ou não empenhadas despesas a partir de créditos adicionais abertos que não apresentaram recursos disponíveis ou dispunham de saldo insuficiente para lastrear as respectivas aberturas, e o montante das respectivas despesas que veio a ser inscrito em restos a pagar no final do exercício financeiro, **apuração esta que, entretanto, não restou efetivada na auditoria dessas contas anuais de governo.**
182. Nesse sentido, ao analisar o quadro 6.2 - Disponibilidade de Caixa para Restos a Pagar – Relatório Técnico Preliminar -, ainda que não seja possível precisar se na fonte 102 em que foram abertos créditos por conta de recursos existentes, vieram ou não a serem empenhadas despesas com base nas respectivas aberturas, fato é, que mesmo que assim tivesse ocorrido, o volume do saldo dos restos a pagar se mostrou inferior ao montante dos recursos efetivamente disponíveis, revelando, portanto, a incoerência de comprometimento da disponibilidade financeira para cumprimento de obrigações de curto, constatação esta extremamente relevante para a composição da dívida flutuante e, conseqüentemente, para a situação financeira do Município, constituindo desse modo, em circunstância atenuante da gravidade da irregularidade 3 (FB 03).
183. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo, a fim de que abstenha-se de abrir créditos adicionais sem recursos correspondentes e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64.**



A falha do subitem 5.2 da **irregularidade 5 (FB 99)**, é relativa a inconsistência da metodologia do cálculo das metas fiscais da LDO/2019, a justificar os resultados primário e nominal estimados, em desacordo com o inciso II, do § 2º do art. 4º da LRF.

➤ **DEFESA DO GESTOR**

184. Em sua defesa, o gestor afirmou a fidedignidade da metodologia dos cálculos das metas dos resultados primário e nominal previstos na LDO/2019.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA**

185. A SECEX de Receita e Governo ao emitir o Relatório Técnico de Análise de Defesa, manifestou pela manutenção da falha do subitem 5.2 da irregularidade 5 (FB 99), em razão da ausência de prova da alegação do gestor.

➤ **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**

186. O Ministério Público de Contas posicionou-se na mesma linha de raciocínio da SECEX de Receita e Governo.

➤ **POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR**

187. Após detida análise, entendo que restou inequívoca a inconsistência da metodologia do cálculo para se estimar os resultados primário e nominal na LDO/2019, em contrariedade ao disposto no inciso II do § 2º do art. 4º da LRF.

188. Segundo a previsão do § 1º do art. 4º da LRF, o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias conterà anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

189. Extrai-se da leitura conjugada do *caput* e o inciso II do § 2º do art. 4º da LRF, que a lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e apresentará anexo com “*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”.

190. Nesse sentido, segundo o disposto no *caput* e no inciso I do artigo 5º da LRF, dispõe que o projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e as normas desta Lei Complementar, deve conter, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constates no Anexo de Metas Fiscais.

191. As metas fiscais são, portanto, o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento.

192. **Concluo, portanto, pela manutenção da parcial da irregularidade 5 (FB 99)**, ante a sua inequívoca materialidade da falha do subitem 5.2, com recomendação à Câmara Municipal de Marcelândia, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

- Observe e cumpra a previsão do inciso II do § 2º do art. 4º da LRF, assim como as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir os resultados primário e nominal que constarão do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

2.4 – DA ANÁLISE DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA:

193. Em relação aos aspectos previdenciários, a Secretaria de Controle Externo de Previdência realizou no Processo nº 117161/2020, a análise da Previdência Municipal de Guarantã do Norte, abrangendo a fiscalização da gestão previdenciária, atuarial, contábil e de investimentos, não tendo apontado fatos e/ou atos irregulares a motivar a citação do gestor para apresentar defesa.

2.5 - DO MÉRITO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE GUARANTÃ DO NORTE, REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2019:



194. Entendo que as irregularidades 2 (DB 99) e 3 (FB 03), e a falha do subitem 5.2 da irregularidade 5 (FB 99), decorrentes do exame do balanço anual, ainda que de naturezas graves e que, portanto, devem ser repreendidas, não se afiguraram potencialmente capazes de influenciarem negativamente no mérito dessas contas de governo ao ponto de implicarem na emissão de parecer prévio contrário.
195. Posiciono-me assim com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, e, sobretudo, na avaliação da necessidade e da adequação da medida a ser imposta a partir do encaminhamento de mérito, em face das possíveis alternativas e das consequências que se apresentam no caso em concreto (*caput* e parágrafo único do art. 20 da LINDB), de modo a impedir deliberação que se mostre destoada de uma análise global dessas contas de governo.
196. No presente caso, além de ter restado afastada a irregularidades 1 (AA 04), de natureza gravíssima, tem-se que o Poder Executivo apresentou resultado orçamentário superavitário de R\$ 13.854.251,84, como também apresentou disponibilidade financeira de R\$ 8.364.456,48 e a liquidez para saldar os compromissos de curto prazo, dispondo de R\$ 3,21 para cada R\$ 1,00 de obrigações, tendo, inclusive, apresentado dívida consolidada líquida dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal, e observado o prescrito no art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal, no que tange as operações de crédito.
197. Soma-se a isso, **a constatação de que as irregularidades remanescentes, 2 (DB 99) e 3 (FB 03), e a falha do subitem 5.2 da irregularidade 5 (FB 99), não implicaram em desequilíbrio das contas públicas, nem em comprometimento dos atos de governo essenciais ao alcance de equilíbrio fiscal e orçamentário.**
198. **Além do mais, restaram cumpridos os imperativos constitucionais e legais relativos aos repasses para o Poder Legislativo, e aos investimentos na saúde, educação e remuneração dos profissionais do Magistério.**
199. Não por outra razão, o Ministério Público de Contas opinou pela **emissão de Parecer Prévio Favorável à Aprovação dessas contas anuais de governo.**



200. É importante frisar, que as ponderações acima são frutos das particularidades aquilatadas na análise do caso concreto e, portanto, não servem como salvo conduto aos Municípios para incorrerem nas falhas que restaram materializadas e/ou em outras que possam resultar em prejuízos a sustentabilidade fiscal e o equilíbrio das contas públicas, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de **atividade financeira insustentável do respectivo Ente público.**

3 - DISPOSITIVO DO VOTO

201. Diante do exposto, **divirjo do Parecer Ministerial 6014/2020**, do Procurador de Contas, **William de Almeida Brito Júnior**, por entender pelo afastamento da irregularidade 1 (AA 04) e pela manutenção da irregularidade 3 (FB 03), e em razão de não o acolher quanto ao encaminhamento de mérito, para com fundamento no que dispõe o art. 31 da Constituição da República; o art. 210 da Constituição Estadual; o inc. I do art. 1º, e o art. 26, todos da Lei Complementar Estadual 269/2007, exarar **VOTO** no sentido de emitir Parecer Prévio **Favorável à Aprovação** das contas anuais de governo da Prefeitura de **GUARANTÃ DO NORTE**, exercício de 2019, gestão do **Sr. ÉRICO STEVAN GONÇALVES**

202. **Voto**, também, por recomendar ao Poder Legislativo do Município de **GUARANTÃ DO NORTE** para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF):

a) **Determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

- I) **ACOMPANHE** o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária;
- II) **ABSTENHA-SE** de autorizar aberturas de créditos sem os recursos correspondentes nas respectivas fontes apontadas para tanto e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64;



- III) **OBSERVE e CUMPRA** a previsão do inciso II do § 2º do art. 4º da LRF, assim como as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir os resultados primário e nominal que constarão do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- b) **Recomende ao Chefe do Poder Executivo que:**
- IV) **DILIGENCIE**, estando ou não o Município em meio a um contexto de dificuldades financeiras desencadeadas por uma crise macroeconômica, no sentido de verificar a projeção das despesas e das receitas não só quando da elaboração da LOA e da LDO, mas também no próprio exercício financeiro através da análise do Relatório Resumido de Execução orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal, de modo a adotar as medidas necessárias para equacionar os gastos e a arrecadação, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para gastos com pessoal do Poder Executivo e do Município, sem prejuízo do cumprimento de obrigações/direitos legais e constitucionais, e, sobretudo, ao atendimento do princípio da sustentabilidade fiscal, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de atividade financeira insustentável do respectivo Ente público;
- V) **ELABORE e 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, visto que as Transferências Correntes no exercício de 2019, corresponderam à 71,77% do total da receita arrecadada, sobre o qual as receitas tributárias próprias representaram apenas 14,34%.

203. Cumpre-me ressaltar, que a manifestação ora exarada baseia-se exclusivamente no exame de documentos de veracidade ideológica presumida, que demonstraram satisfatoriamente os atos e fatos registrados até 31/12/2019 (§ 3º do art. 176 do RITCE/MT).

204. Por fim, **submeto** à apreciação deste Tribunal Pleno, a anexa Minuta de Parecer Prévio para, após votação, ser convertida em Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Estado.

205. **É como voto.**

Cuiabá/MT, 30 de novembro de 2020.

(assinatura digital)
Conselheiro VALTER ALBANO
Relator