



PROCESSO Nº : 8.858-7/2019 (AUTOS DIGITAIS)
UNIDADE GESTORA : PREFEITURA MUNICIPAL DE SERRA NOVA DOURADA
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL – 2019
GESTOR : JOSÉ OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR
RELATOR : CONSELHEIRO VALTER ALBANO DA SILVA

PARECER Nº 435/2021

CONTAS ANUAIS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2019. PREFEITURA MUNICIPAL DE SERRA NOVA DOURADA. ASPECTOS GERAIS: GASTOS COM PESSOAL ACIMA DOS LIMITES ESTABELECIDOS PELA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. INDISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA COBERTURA DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS NAS FONTES DE RECURSOS 00, 01, 02, 15, 22, 25 E 32. DESCUMPRIMENTO DA META DE RESULTADO PRIMÁRIO PREVISTA NA LDO/2019. ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR CONTA DE RECURSOS INEXISTENTES DE EXCESSO DE ARRECADAÇÃO, FONTE 15, E SUPERAVIT FINANCEIRO, FONTES 14, 46 E 47. MANIFESTAÇÃO PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO COM RECOMENDAÇÕES.

1. RELATÓRIO

1. Trata-se das **contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Serra Nova Dourada**, referentes ao exercício de 2019, sob a gestão do Sr. José Ocimar Gomes





da Silva Aguiar.

2. Os autos aportaram no Ministério Público de Contas para manifestação acerca da conduta do Chefe do Executivo nas suas funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas, nos termos do artigo 71, I, da Constituição Federal; artigos 47 e 210 da Constituição Estadual; artigos 26 e 34 da Lei Orgânica do TCE/MT (Lei Complementar Estadual nº 269/2007) e art. 29, I, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução nº 14/2007).

3. O processo encontra-se instruído com documentos que demonstram os principais aspectos do governo, bem como a documentação exigida pela legislação em vigor.

4. Outrossim, conforme o item 7.4.1 do relatório técnico preliminar, todos **os servidores públicos municipais de Serra Nova Dourada estão vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS)**, gerido, assim, pelo Instituto Nacional de Seguro Social (INSS); razão pela qual não constam apontamentos específicos sobre a gestão dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores (RPPS), nos termos da Resolução ATRICON nº 05/2018¹.

5. Verifica-se que a auditoria foi realizada com base em informações prestadas por meio do Sistema APLIC (Auditoria Pública Informatizada de Contas); em informações extraídas dos sistemas informatizados da entidade; em publicações nos órgãos oficiais de imprensa municipais; abrangendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e de resultados, quanto à legalidade e legitimidade.

6. Consta do relatório técnico que a auditoria foi realizada na sede do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso em conformidade com as normas e procedimentos de auditoria aplicáveis à administração pública, bem como aos critérios contidos na legislação vigente.

7. O processo nº 9.715-2/2020, apenso a estes autos, refere-se ao envio de documentação pertinente às contas anuais de governo em seus aspectos gerais, pelo gestor da unidade jurisdicionada, para análise e subsídio do presente processo de 1ª Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 relacionadas à temática 'Controle externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social'.





Contas de Governo por parte da equipe de auditoria.

8. Já os processos nº 98-1/2019 e 114-7/2019 referem-se à análise da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, respectivamente, tendo sido anexados à presente Contas de Governo, porquanto a conclusão da análise ocorreu no bojo deste processo.

9. A Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo apresentou o **relatório preliminar de auditoria**², por meio do qual constatou a presença de 03 (três) irregularidades:

JOSE OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR - ORDENADOR DE DESPESAS /
Período: 01/01/2019 a 31/12/2019

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 7.639.201,53, correspondendo ao percentual de 54,30 % da Receita Corrente Líquida- RCL (R\$ 14.068.257,92), não assegurando, portanto, o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.1) Insuficiência financeira no valor de R\$ 2.894.968,36 para pagamento de Restos a Pagar, nas fontes 00, 01, 02, 15, 22, 25, 32, contrariando o artigo 1º, § 1º da LRF - Tópico - 6.2.1.1. QUOCIENTE DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA PAGAMENTO DE RESTOS A PAGAR

2.2) Descumprimento da meta de resultado primário prevista na LDO/2019 sem adoção de medidas corretivas pela gestão, contrariando o art. 9º da LRF, tendo em vista que o resultado primário do exercício foi deficitário em R\$ 617.563, 51 e na LDO foi estabelecido um déficit no montante de R\$ 51.330,00. - Tópico - 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

3) 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 Doc. Digital nº 220951/2020.





3.1) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Excesso de Arrecadação no montante de R\$ 445.375,34, na fonte 15, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.3), contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. II da Lei nº 4.320/1964. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3.2) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Superávit Financeiro (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. I da Lei nº 4.320/1964), nas fontes de recursos 14/ 46/ 47, no montante de R\$ 14.149,48, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.2) - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

10. Em atendimento aos postulados constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, o responsável foi devidamente citado³ para apresentar defesa, manifestando-se tempestivamente⁴.

11. Diante das alegações apresentadas, a equipe de auditoria emitiu relatório técnico conclusivo⁵, por meio do qual analisou as razões defensivas e concluiu pela manutenção das irregularidades listadas anteriormente.

12. Instado a apresentar as alegações finais⁶, o responsável ficou-se silente, conforme certidão juntada aos autos⁷.

13. Por fim, vieram os autos ao **Ministério Público de Contas** para análise e parecer, nos termos do art. 99, III, do Regimento Interno do TCE/MT (Resolução nº 14/2007).

14. É o relatório, no que necessário. Segue a fundamentação.

2. FUNDAMENTAÇÃO

3 Doc. Digital nº 224581/2020.

4 Doc. Digital nº 240041/2020.

5 Doc. Digital nº 276651/2020.

6 Doc. Digital nº 282106/2020.

7 Doc. Digital nº 6333/2021.





15. Nos termos do art. 1º, I, da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compete ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso emitir parecer prévio circunstanciado sobre as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e pelos Prefeitas Municipais.

16. Ainda, nos termos do art. 26 da referida Lei Complementar, o Tribunal de Contas emitirá parecer prévio, até o final do exercício financeiro seguinte à sua execução, sobre as contas anuais prestadas pelo chefe do Poder Executivo Municipal, as quais abrangerão a totalidade do exercício financeiro, compreendendo as atividades do Executivo e do Legislativo, restringindo-se o parecer prévio às contas do Poder Executivo.

17. Cumpre registrar que as contas anuais de governo demonstram a conduta do Prefeita Municipal no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas.

18. A Resolução Normativa nº 01/2019 estabeleceu regras para apreciação e julgamento de contas anuais de governo prestadas pelo prefeito municipal. Em seu art. 3º, §1º, a referida Resolução Normativa estabelece que o parecer prévio sobre as contas anuais de governo será conclusivo no sentido de manifestar-se sobre:

Art. 3º (...)

§ 1º (...)

I – Elaboração, aprovação e execução das peças de planejamento (leis orçamentárias): Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei Orçamentária Anual – LOA;

II – Previsão, fixação e execução das receitas e despesas públicas;

III – Adequação e aderências das Demonstrações Contábeis apresentadas na prestação de contas às normas brasileiras e aos princípios fundamentais de contabilidade aplicados à Administração Pública;

IV – Gestão financeira, patrimonial, fiscal e previdenciária no exercício analisado;

V – Cumprimento dos limites constitucionais e legais na execução das





receitas e despesas públicas;

VI – Observância ao princípio da transparência no incentivo à participação popular, mediante a realização de audiências públicas, nos processos de elaboração e discussão das peças orçamentárias e na divulgação dos resultados de execução orçamentária e da gestão fiscal; e,

VII – As providências adotadas com relação às recomendações, determinações e alertas sobre as contas anuais de governo dos exercícios anteriores.

19. Dessarte, o processo de contas de governo consiste no trabalho de controle externo destinado a avaliar, dentre outros aspectos, a suscetibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como falhas e irregularidades em atos e procedimentos governamentais, ou insucesso na obtenção dos resultados esperados, devido à falhas ou deficiências administrativas.

20. Ademais, pode ser incluído dentre os objetivos e matérias suscetíveis de averiguação no processo de contas de governo, a relevância da atuação do Gestor, em razão das suas atribuições e dos programas, projetos e atividades sob sua responsabilidade, assim como as ações que desempenha, os bens que produz e os serviços que presta à população.

21. Não se pode olvidar, outrossim, que é por meio do processo de contas de governo que se verifica e se analisa a eficácia, eficiência e efetividade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais, expressos em metas e resultados definidos e previstos na Lei Orçamentária Anual, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como a capacidade do controle interno minimizar os riscos para evitar o não atingimento das aludidas metas, além da observância dos limites constitucionais e legais para execução de orçamentos e o respeito ao princípio da transparência.

22. Assim, na órbita das contas de governo, se faz oportuna a análise da posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente ao final do exercício financeiro, abrangendo ainda: o respeito aos limites na execução dos orçamentos públicos, o cumprimento dos programas previstos na LOA, o resultado das políticas públicas e a





observância ao princípio da transparência (art. 5º, §1º, da Resolução Normativa nº 10/2008). São esses os aspectos sob os quais se guiará o *Parquet* na presente análise.

23. No caso vertente, as contas anuais de governo do Município de **Serra Nova Dourada**, relativas ao exercício de 2019, reclamam pela emissão de **parecer prévio contrário à aprovação**, com recomendações.

24. Isso é o que se inferirá dos argumentos adiante expostos face às irregularidades mencionadas, ressaltando que a exposição dos fundamentos e do posicionamento adotado restringir-se-á aos pontos que, por sua relevância, repercutirão na formação de juízo quanto à aprovação ou não das contas.

2.1. Contas Anuais de Governo – aspectos gerais (processo principal nº 8.858-7/2019)

2.1.1. Das irregularidades apuradas pela equipe técnica

JOSE OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR - ORDENADOR DE DESPESAS / Período: 01/01/2019 a 31/12/2019

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) *Gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 7.639.201,53, correspondendo ao percentual de 54,30 % da Receita Corrente Líquida- RCL (R\$ 14.068.257,92), não assegurando, portanto, o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO*

25. Em seu **relatório técnico preliminar**, a equipe técnica observou que o total da despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo foi de R\$ 7.639.201,53 (sete milhões, seiscentos e trinta e nove mil duzentos e um reais e cinquenta e três centavos), correspondente a 54,30 % da Receita Corrente Líquida, estando acima do Limite Máximo de 54% estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

26. Em sua manifestação de **defesa**, o responsável alegou que o Tribunal de Contas deveria, em regra, notificar o município acerca dos gastos com pessoal, funcionando como um alerta para adoção de providências imediatas, e, caso não





tomassem as providências necessárias, aí sim acometeria uma irregularidade a ser julgada pela Corte de Contas.

27. Assim, como a notificação não foi realizada, aduz que ocorreu uma falha processual em duplicidade, pois, tanto o município, quanto o seu controle interno, não receberam qualquer notificação por parte do Tribunal de Contas, sendo que tal medida seria necessária ao andamento dos procedimentos instaurados.

28. Afirma, outrossim, que com a mudança da metodologia de cálculo do gasto com pessoal, a partir do exercício de 2019, o gasto com pessoal aumentou e ultrapassou o limite máximo, sendo que, no próprio exercício, foram enviados os relatórios do 1º, 2º e 3º quadrimestres e em momento algum foram alertados a respeito.

29. Informa, também, que o município possui programas de saúde e de ação social com recursos oriundos do Governo Federal, não devendo tais despesas serem inseridas nos gastos com pessoal, como ocorreu no relatório técnico preliminar.

30. Salienta que, no exercício de 2020, o gasto com pessoal ainda será acima do limite máximo de 54%, pois receberam o relatório preliminar das contas anuais de governo de 2019, apenas em 06/10/2020.

31. Relatam que consultaram a Consultoria Técnica do TCE acerca dos profissionais contratados pelos programas NASF, SCFV e PAIF, que foram inseridos no cálculo com pessoal (elemento 36), o qual obtiveram resposta no sentido de que não houve ainda decisão final desta Corte de Contas sobre a questão posta em exame.

32. A partir disso, refizeram os cálculos, excluindo da folha tais profissionais, vejamos:





Gastos com Pessoal do Poder Executivo.....R\$ 7.639.201,53

Excluindo dos Gastos com Pessoal, os referenciados Programas:

NASF.....R\$ 81.548,00

SCFV.....R\$ 42.679,68

PAIF.....R\$ 20.220,09

TOTAL.....R\$ 7.494.753,76

Receita Corrente Líquida (RCL).....R\$ 14.068.257,92

Percentual gasto com pessoal.....R\$ 53,27%

33. Logo, entende que não devem ser incluídos nos gastos com pessoal do exercício de 2019, os programas existentes e elencados, ressaltando que os mesmos possuem recursos próprios, não incidindo em qualquer despesa originária ao município.

34. Com isso, os gastos com pessoal do Município de Serra Nova Dourada ficaria abaixo do limite máximo, em consonância aos arts. 19 e 20 da LRF.

35. Em **análise da defesa**, a equipe técnica pontuou que a exclusão sugerida do importe de R\$ 144.447,77 (cento e quarenta e quatro mil quatrocentos e quarenta e sete reais e setenta e sete centavos) pela defesa, não merece prosperar, pois não estaria inserida no rol taxativo das possibilidades de não câmputo da DTP, previsto nos incisos do §1º do art. 19 da LRF.

36. Salientaram que compete à Secretaria do Tesouro Nacional estabelecer as orientações técnicas para a elaboração dos demonstrativos apresentados no RREO e no RGF, as quais constam na Portaria STN nº 389/2018, pags. 445 a 446.

37. Assim, entendem estar evidente que as despesas com pessoal suportadas à conta de programas federais não constam do rol taxativo de exclusões apresentado pela LRF e STN.

38. Ademais, ressaltam que o Tribunal de Contas, na sua Consolidação de Entendimentos Técnicos, dispõe de jurisprudência prejudgada (Consulta) que deixa





claro o entendimento pacífico da Corte sobre a impossibilidade de exclusão das despesas com pessoal advinda da execução de programas de outros entes da federação.

39. Logo, registram que não é razão suficiente para a exclusão de despesas do câmputo dos gastos totais com pessoal o fato de que o seu custeio integral ou parcial tenha ocorrido com recursos transferidos de outro ente federativo, tendo em vista que os valores recebidos por meio de “transferências” também deve ser computados como Receita Corrente Líquida – RCL, ampliando a margem de gastos com pessoal da entidade beneficiária do repasse financeiro.

40. Portanto, a apuração dos limites de aplicação das despesas com pessoal é obtida por meio de quociente verificado entre o montante da Despesa Total com Pessoal e o somatório das receitas que compõem a RCL, e, apropriar as transferências recebidas como RCL, deixando de computar as despesas vinculadas a tais repasses seria o mesmo que burlar o equilíbrio fiscal pretendido pela LRF, pois significaria a ampliação indevida do limite de despesas com pessoal do ente recebedor dos recursos.

41. Por fim, no que tange a alegação de defesa de que não houve alerta emitido pelo Tribunal de Contas, a unidade técnica registra que, ao contrário do que afirma a defesa, foi emitido o Termo de Alerta nº 107/MM/2019 (Apêndice A deste relatório), publicado em 29/07/2019, no Diário Oficial de Contas (Edição nº 1.683, p. 25 e 26), alertando ao atual Prefeito que o total de gastos com pessoal atingiu 52,27% da RCL, extrapolando o limite prudencial de 95% do patamar máximo de 54% da RCL, assim como a baixa efetividade das receitas correntes e de capital realizadas em comparação com as previstas para o período.

42. Deste modo, concluem que caberia ao gestor ter adotado as providências previstas no art. 22 da LRF, visando garantir que fosse respeitado o limite máximo para os gastos com pessoal do Poder Executivo.

43. As **alegações finais** não foram apresentadas, logo, passa-se a análise ministerial.





44. Como se pode notar, a equipe técnica concluiu que o Limite Máximo de 54% estabelecido no art. 20, inc. III, “b” da Lei de Responsabilidade Fiscal, não foi cumprido, **raciocínio igualmente esposado pelo *Parquet* de Contas, que também opina pela manutenção da irregularidade AA04.**

45. Primeiramente, urge salientar que caiu por terra a alegação de que o limite máximo foi extrapolado em decorrência da inércia do Tribunal de Contas em alertar o município, uma vez que a equipe de auditores trouxe aos autos o Termo de Alerta nº 107/MM/2019, publicado em 29/07/2019, no Diário Oficial de Contas (Edição nº 1.683, p. 25 e 26), que alertou o atual Prefeito que o total de gastos com pessoal atingiu 52,27% da RCL, e que isso extrapolaria o limite prudencial de 95% do patamar máximo de 54% da RCL:

TERMO DE ALERTA Nº 107/MM/2019

PROCESSO Nº: 18.147-1/2019
PRINCIPAL: PREFEITURA MUNICIPAL DE SERRA NOVA DOURADA
ASSUNTO: ACOMPANHAMENTO DOS RESULTADOS DO RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA (2º BIMESTRE/2019) E DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL (1º QUADRIMESTRE/2019)
RESPONSÁVEL: JOSÉ OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR
RELATOR: CONSELHEIRO INTERINO MOISÉS MACIEL

Trata-se de procedimento de Acompanhamento realizado pela Secretaria de Controle Externo de Receita e Governo deste Tribunal, instaurado nos termos do § 4º da Lei 449 de 2005/MT e da Resolução 100/2015 do Conselho de Contas de Mato Grosso.

Diante do exposto, e com fundamento no art. 59, § 1º, incisos I, II e V, da LRF, e nos artigos 158 e 160, inciso I, ambos do Regimento Interno deste Tribunal, **emito ALERTA ao atual Prefeito do Município de Serra Nova Dourada, mediante publicação no Diário Oficial de Contas, tendo em vista o que restou apurado no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (2º bimestre/2019) e no Relatório de Gestão Fiscal (1º quadrimestre/2019), com relação à constatação de que o total de gastos com pessoal da Administração Municipal atingiu 52,27% da RCL, extrapolando o limite prudencial de 95% do patamar máximo de 54% da RCL, e quanto à baixa efetividade das receitas correntes e de capital realizadas, em comparação com as previstas para o período, ressaltando a imprescindibilidade de se adotar as seguintes medidas:**

46. Portanto, verifica-se que o município não foi diligente em suas ações, a fim de conter o avanço das despesas totais com pessoal, não podendo fazer acusações levianas de que o Tribunal de Contas foi omissos quanto às suas funções institucionais e, por isso, o município extrapolou o limite máximo.

47. Quanto a irregularidade propriamente dita, temos que a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seus arts. 18 e 19, §1º, bem detalha os itens que ingressam no cômputo da despesa com pessoal:





Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, **com quaisquer espécies remuneratórias**, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

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:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;

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

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição; c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro. (grifou-se)

48. Tem-se, portanto, que a lei de regência trata exclusivamente de pagamentos de natureza remuneratória, ou seja, pagamentos retributivos do serviço efetivamente prestado, devendo ser excluídas do cálculo as verbas de natureza indenizatória, as quais não se incorporam à remuneração do empregado ou servidor.





49. Neste sentido, a Corte de Contas consolidou entendimento sobre a natureza jurídica de algumas verbas, como se vê:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 29/2013 – TP

Ementa: 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. PESSOAL. DESPESA COM PESSOAL. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. TRANSPORTE ESCOLAR. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. O serviço de transporte escolar 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.

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 33/2013 – TP

Ementa: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. REEXAME DA TESE PREJULGADA NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 29/2008. REVOGAÇÃO PARCIAL DA PARTE DISPOSITIVA DO ITEM 4 DA CITADA RESOLUÇÃO, BEM COMO DA PRIMEIRA EMENTA DO ACÓRDÃO Nº 100/2006 E REVOGAÇÃO INTEGRAL DOS ACÓRDÃOS NºS 1.524/2003 E 947/2007. NOVA DELIBERAÇÃO NOS SEGUINTE TERMOS: PESSOAL. ADMISSÃO. FORMAS DE INGRESSO NO SERVIÇO PÚBLICO. 1) Em regra, a investidura em cargos com atribuições típicas, permanentes e finalística da Administração Pública ocorre por meio de admissão em concurso público, nos termos do inciso II do artigo 37 da CF/1988. 2) Como formas





excepcionais de ingresso no serviço público previstas pela Constituição estão os provimentos de cargos em comissão (incisos II e V do artigo 37) e o preenchimento de funções por tempo determinado para atender necessidades temporárias de excepcional interesse público (inciso IX do artigo 37). 3) A criação de cargos em comissão pressupõe a existência de vínculo de confiança e do nutum, destinando-se exclusivamente ao exercício das atribuições de direção, chefia e assessoramento. 4) A possibilidade de criação de cargos em comissão não é aferida pela denominação que se lhe dá (assessor, chefe de departamento, diretor, etc.), mas sim pela natureza de suas atribuições. 5) É necessário que a legislação descreva as atribuições dos cargos em comissão, demonstrando que as atividades se harmonizam com o princípio da livre nomeação e exoneração e com a necessidade da confiança da autoridade nomeante, sendo imperioso que o profissional exerça efetiva e estritamente as atribuições descritas na lei. 6) Não é permitida a criação de cargos em comissão para o desempenho de atividades meramente burocráticas, ordinárias ou operacionais. CONTRATOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS. EXCEPCIONALIDADE. HIPÓTESES E REQUISITOS. 1) É permitida a contratação de serviços técnico profissionais especializados pela Administração Pública, independentemente de estarem compreendidos em atribuições inerentes a categorias funcionais do quadro de pessoal efetivo, nas seguintes hipóteses: a) quando o contingente de servidores existentes for insuficiente para o atendimento de uma sobrecarga sazonal e transitória na demanda por determinado serviço técnico; b) quando o corpo de servidores não for suficientemente especializado para satisfazer demandas por serviços singulares e complexos; ou, c) no caso de serviços jurídicos, quando houver conflito de interesses da instituição e dos servidores que poderiam vir a defendê-la. 2) Além da observância às hipóteses descritas no item anterior, a possibilidade de contratação de serviços técnicos especializados deve respeitar os seguintes requisitos: a) possuir objeto específico e especializado; b) a necessidade do serviço seja eventual ou não permanente; c) os serviços a serem contratados não podem se constituir em atividades típicas e exclusivas de Estado, a exemplo daquelas que impliquem na limitação do exercício dos direitos individuais em benefício do interesse público, no exercício do poder de polícia ou na manifestação da vontade do Estado pela emanção de atos administrativos; e, d) observância às regras de licitação e contratos administrativos estampadas na Lei nº 8.666/1993. 3) O descumprimento destas hipóteses e requisitos para a contratação de serviços técnico profissionais especializados compreendidos em atribuições inerentes a categorias funcionais do quadro de pessoal efetivo configura burla ao princípio do concurso público, caracterizando também a substituição indevida de servidores públicos, o que faz incluir o respectivo gasto no câmputo das despesas com pessoal, conforme estabelece o § 1º do artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. PESSOAL. ADMISSÃO. ADVOCACIA PÚBLICA. CONCURSO PÚBLICO. REGRA GERAL. EXCEÇÕES. 1) As atribuições ordinárias, corriqueiras e permanentes de representação judicial e extrajudicial, de consultoria e de assessoramento jurídico na Administração Pública devem ser realizadas por servidor investido em cargo efetivo devidamente aprovado em concurso público. 2) É permitida a criação e provimento de cargos em comissão para o exercício de atribuições de direção ou chefia





de unidade técnica jurídica de órgãos ou entidades públicas, bem como para assessoramento direto de autoridades, devendo existir, em ambos os casos, cargos de provimento efetivo para o exercício ordinário, corriqueiro e permanente das atribuições de representação judicial e extrajudicial, de consultoria e de assessoramento jurídico. 3) As pequenas unidades administrativas, a exemplo de Câmaras Municipais e autarquias previdenciárias, a fim de atender à regra do concurso público para a admissão de Advogados/ Procuradores públicos, podem, mediante legislação local, definir a carga horária e a remuneração do respectivo cargo público compatíveis com a necessidade do serviço

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 21/2018 – TP

Ementa: PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVO SANTO ANTÔNIO. CONSULTA. PESSOAL. LIMITES. DESPESAS COM PESSOAL. AGENTES COMUNITÁRIOS DE SAÚDE E AGENTES DE COMBATE ÀS ENDEMIAS. PLANTÕES MÉDICOS. LICENÇAS-PRÊMIO E FÉRIAS INDENIZADAS. a) **As despesas relativas às remunerações dos Agentes Comunitários de Saúde e dos Agentes de Combate às Endemias devem ser computadas na despesa total com pessoal do ente federativo empregador desses agentes, independentemente da fonte de recursos que as suportem, nos termos do art. 18 da LRF, do artigo 9º-F da Lei Nacional nº 11.350/2006 e do Acórdão TCE/MT nº 100/2006.** b) As despesas referentes ao adicional por exercício de jornada de trabalho em regime de plantão devem ser incluídas no cálculo da despesa total com pessoal, conforme estabelece o art. 18 da LRF, tendo em vista tratar-se de retribuição pecuniária, de natureza remuneratória, pela contraprestação de uma jornada de trabalho especial, não se revestindo de caráter indenizatório. c) As despesas com licenças-prêmio e férias convertidas em pecúnia e pagas aos agentes públicos durante o exercício de cargo, emprego ou função pública, têm natureza remuneratória e devem ser incluídas no cálculo das despesas total com pessoal. 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 cálculo da despesa total com pessoal.⁸

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 4/2018

Ementa: PREFEITURA MUNICIPAL DE SINOP. CONSULTA. PESSOAL. LIMITES DA LRF. DESPESAS COM PESSOAL. HORAS EXTRAS. SALÁRIO-MATERNIDADE. ADICIONAIS PELA DISTÂNCIA/ÁREA DO LOCAL DE TRABALHO. ADICIONAIS DE INSALUBRIDADE E PERICULOSIDADE. AUXÍLIO NATALIDADE. 1) As horas extras têm caráter retributivo salarial/remuneratório. As despesas decorrentes da concessão de horas

⁸ Houve **modulação dos efeitos** da presente decisão, para que o entendimento relativo aos plantões médicos contido no verbete “b” da Resolução de Consulta seja aplicado a partir de Janeiro/2019, para a apreciação e o julgamento das contas anuais do exercício de 2019, que ocorrerá no ano de 2020.





extras devem ser computadas no montante da Despesa Total com Pessoal – DTP, prevista no art. 18 da LRF, e, por decorrência, consideradas para fins da aferição dos limites estabelecidos nos artigos 19 e 20 dessa Lei. 2) O salário-maternidade tem natureza jurídica e benefício previdenciário de caráter salarial/remuneratório. 2.1) Caso o Ente Federativo não possua RPPS, as despesas com salário-maternidade serão suportadas pelo RGPS, não havendo que se falar em inclusão na Despesa Total com Pessoal e nem em exclusão na apuração da Despesa Líquida com Pessoal. 2.2) Caso o Ente Federativo possua RPPS, as despesas com salário-maternidade devem ser consideradas no montante da Despesa Total com Pessoal para fins de apuração dos limites de despesas com pessoal (art. 18 da LRF). 2.2.1) Havendo previsão legal de pagamento de salário-maternidade pelo RPPS, as despesas serão deduzidas até o limite dos recursos vinculados para se obter a Despesa Líquida com Pessoal, conforme Resolução de Consulta TCE-MT 15/2012. 2.2.2) Não havendo previsão legal de pagamento de salário-maternidade pelo RPPS, as despesas com o custeio do benefício previdenciário serão suportadas pelo Tesouro, e não serão deduzidas para fins de apuração da Despesa Líquida com Pessoal, por não se tratar de despesas vinculadas ao RPPS. 3) Os adicionais de insalubridade e de periculosidade tem natureza salarial/remuneratória, e, portanto, estão abarcadas pelo conceito de DTP e devem ser computados no cálculo dos limites previstos nos artigos 19 e 20 da LRF. 4) O auxílio-natalidade tem natureza jurídica de benefício assistencial, portanto, as respectivas despesas não devem ser computadas no montante da DTP.

50. Como se pode notar, o Tribunal de Contas possui uma vasta jurisprudência acerca do tema, inclusive, modulando efeitos nos casos de mudança de entendimento, sempre visando a segurança jurídica dos atos praticados pelos jurisdicionados com relação às decisões aqui tomadas.

51. Pois bem. Nota-se que a defesa argumenta, basicamente, que o cálculo feito pela equipe técnica está errado, pois contem despesas com programas de saúde e ação social cujos recursos são oriundos do Governo Federal e, no seu entender, devem ser excluídos do cômputo total.

52. Porém, como bem pontuou a equipe técnica, esta Corte de Contas já possui entendimento consolidado no sentido de que despesas com pessoal advindas da execução de programas de outras esferas governamentais não podem ser excluídas do cálculo. Basta a simples leitura da Resolução de Consulta nº 21/2018-TP, senão vejamos:





RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 21/2018 – TP

Ementa: PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVO SANTO ANTÔNIO. CONSULTA. PESSOAL. LIMITES. DESPESAS COM PESSOAL. AGENTES COMUNITÁRIOS DE SAÚDE E AGENTES DE COMBATE ÀS ENDEMIAS. PLANTÕES MÉDICOS. LICENÇAS-PRÊMIO E FÉRIAS INDENIZADAS. **a) As despesas relativas às remunerações dos Agentes Comunitários de Saúde e dos Agentes de Combate às Endemias devem ser computadas na despesa total com pessoal do ente federativo empregador desses agentes, independentemente da fonte de recursos que as suportem, nos termos do art. 18 da LRF, do artigo 9º-F da Lei Nacional nº 11.350/2006 e do Acórdão TCE/MT nº 100/2006. [...] (destacamos)**

53. Também, o Acórdão nº 100/2006:

Acórdão nº 100/2006 (DOE, 15/02/2006). Receita. RCL. Apuração. Transferência de Recursos de Programas e respectivo pessoal contratado. Inclusão no cálculo da RCL.

O repasse financeiro feito pelo ente federal ou estadual, a título de programas, é computado na Receita Corrente Líquida do ente recebedor, conforme dispõe o inciso IV, do artigo 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Inclui-se nas despesas com pessoal o pagamento de pessoas contratadas para prestação de serviços destinados a atender programas** ainda que federais ou estaduais, a contratação seja feita por empresa interposta.(grifou-se)

54. Concluindo, veja-se que o repasse financeiro feito pelo ente federal ou estadual, a título de programas, como é o caso alegado em defesa, deve ser computado na Receita Corrente Líquida - RCL do ente recebedor, *in casu*, o Município de Serra Nova Dourada, devendo-se incluir tais pagamentos nas despesas totais com pessoal - DTP.

55. Visto isso, como bem ponderou os auditores, se os valores recebidos dos repasses, sejam federais ou estaduais, devem ser incluídos na RCL, nada mais justo do que as despesas oriundas dessas verbas sejam também computadas na DTP, pois, caso contrário, o município estaria se beneficiando de um aumento da RCL para ampliar indevidamente o seu limite de despesas com pessoal.

56. Logo, tendo em vista que os argumentos de defesa não foram





suficientes para afastar a irregularidade, o **Ministério Público de Contas**, em consonância com a equipe técnica, manifesta pela **manutenção da irregularidade**.

57. Outrossim, opina-se que seja expedida **recomendação** ao Legislativo Municipal para que determine ao Poder Executivo de Serra Nova Dourada que respeite os limites de despesas com pessoal, conforme disciplina a Lei de Responsabilidade Fiscal, sobretudo em seu art. 20, III, "b", regularizando, assim, a situação irregular que o município hoje se encontra, a fim de evitar as sanções previstas em lei.

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.1) *Insuficiência financeira no valor de R\$ 2.894.968,36 para pagamento de Restos a Pagar, nas fontes 00, 01, 02, 15, 22, 25, 32, contrariando o artigo 1º, § 1º da LRF - Tópico - 6.2.1.1. QUOCIENTE DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA PAGAMENTO DE RESTOS A PAGAR*

58. Em sede de **relatório técnico preliminar**, ao analisar a disponibilidade financeira por fonte de recursos (Quadro 5.2), constatou-se a indisponibilidade financeira para suportar os restos a pagar inscritos nas seguintes fontes:

Fonte	Disponibilidade Bruta	Restos a Pagar/Demais Obrigações	Disponibilidade Líquida
00 - Recursos Ordinários / não vinculados	R\$ 29.499,15	R\$ 2.711.401,65	-R\$ 2.681.902,50
01 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	R\$ 0,00	R\$ 93.982,68	-R\$ 93.982,68
02 - Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	R\$ 0,00	R\$ 113.836,47	-R\$ 113.836,47
15, 22, 25, 32 - Outros Recursos Vinculados à Educação	R\$ 315.326,25	R\$ 320.572,96	-R\$ 5.246,71
Total	R\$ 344.825,40	R\$ 3.239.793,76	-R\$ 2.894.968,36





59. Deste modo, o Município de Serra Nova Dourada não garantiu o princípio do equilíbrio financeiro, o qual deve ser calculado a relação entre as obrigações de despesas e a suficiente disponibilidade de caixa por fonte de recursos.

60. Em sua **defesa**, o gestor alegou que, com a mudança para a nova contabilidade, o Município vem enfrentando fortes problemas no controle de fonte de recursos, devido às despesas empenhadas até o exercício de 2014, que ficaram em restos a pagar não processados e restos a pagar processados.

61. Com a mudança a partir do exercício de 2015, o gestor afirma que empenhavam tudo na fonte de recurso 00, não sendo feito o controle de fontes de financiamento de acordo com as normas do PCASP. Aduz que já informou a empresa locadora do software de gestão pública que providencie os ajustes no sistema para adequação das informações do grupo, com a real situação contábil, sendo que não foi possível fazer as alterações, uma vez que as informações já haviam sido enviadas pelo Sistema APLIC desde o exercício de 2015, não corrigindo as fontes de recursos de acordo com as normas do PCASP.

62. Afirma, ainda, que o números do apontamento não representam a realidade e que, no mês de fevereiro/2020, foram notificados pelo Tribunal para apresentar o saldo bancário por fontes de recursos com data de 31/12/2019.

63. Assim, ressalta que essa Corte tinha conhecimento que as informações apresentadas no grupo 8, em especial 8.2 – Administração da Execução Financeira, apresenta inconsistência, devido ao histórico do município.

64. Aduz, que o valor de R\$ 2.474.972,52 (dois milhões, quatrocentos e setenta e quatro mil novecentos e setenta e dois reais e cinquenta e dois centavos) corresponde a restos a pagar não processado do exercício de 2014, referente a convênios que estão em execução, mas os recursos não entraram nas receitas. O valor de R\$ 263.477,47 (duzentos e sessenta e três mil quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e sete centavos), corresponde a restos a pagar não processados do exercício de 2016 e o valor de R\$ 321.972,96 (trezentos e vinte e um mil novecentos e setenta e dois reais e noventa e seis centavos), corresponde aos restos a pagar não





processados do exercício de 2019, ambos referentes a convênios que estão em execução, mas cujo recurso não entrou na receita.

65. Em **análise da defesa**, a equipe técnica verificou que há um descontrole financeiro por fonte na própria contabilidade do município, tendo em vista a afirmação de que o município “vem enfrentando forte problema no controle de fonte de recurso”.

66. Constatou que a defesa não apresentou nenhum documento que comprove suas alegações quanto à existência de restos a pagar não processados relativos à convênios, cujos recursos não ingressaram nos cofres municipais, a exemplo dos termos de convênios, os cronogramas de desembolsos constantes dos planos de trabalho, os extratos bancários, comprovantes de depósitos ou outros documentos.

67. Não por isso, observou que, pelo dados do Sistema APLIC, as fontes de recursos/destinação com maior indisponibilidade financeira para pagamento de restos a pagar são a 00 (R\$ 2.681.902,50); 01 (R\$ 93.982,68); e 02 (R\$113.836,47), sendo que as fontes 15, 22, 25 e 32 (outros recursos vinculados à educação), as quais poderiam tratar-se de convênios firmados, resta apenas o montante de R\$ 5.246,71, consoante relatório técnico preliminar.

68. Assim, diante da situação encontrada e das alegações apresentada sem defesa, salientaram que o mecanismo de controle por fonte de recursos se inicia na previsão orçamentária, sendo que o Manual de contabilidade Aplicado ao Setor Público, 8ª edição (STN, p. 132), destaca que o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário, pois na “receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados”.

69. Ainda ressaltam que o controle por fonte/destinação de recursos, contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF, bem como o art. 50, I, que dispõe sobre a vinculação de recursos e a sua aplicação para os fins a que forma previstos. Logo, déficit financeiro evidencia falta de planejamento, pois a





apropriação de obrigações (Passivos financeiros) em montante superior ao saldo dos ativos financeiros, caracteriza vinculação acima do saldo máximo disponível, podendo gerar no longo prazo, indisponibilidade de caixa por fonte de recurso.

70. Diante disso, concluem que é importante manter o devido controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos desde a elaboração do orçamento até a sua execução, para assim, preservar o equilíbrio das finanças públicas ao longo dos exercícios, ou seja, basicamente o que se exige do Administrador é que pratique no dia a dia a gestão orçamentário-financeira, haja vista que é o responsável pelos recursos públicos sob a sua administração.

71. Não houve apresentação de **alegações finais**.

72. Com isso o **Ministério Público de Contas** entende que a irregularidade deve ser mantida.

73. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

74. A Lei de Responsabilidade Fiscal, por sua vez, assim dispõe:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º **A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (Grifos nossos)





75. Os Restos a pagar, conforme estatui o art. 36 da Lei nº 4.320/1964, consistem nas despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

76. As processadas são aquelas despesas empenhadas e liquidadas, mas não pagas até 31/12, sendo as não processadas, as despesas empenhadas, mas não liquidadas nem pagas até 31/12.

77. Os valores inscritos em restos a pagar processados e não processados de exercícios anteriores, independentemente do momento em que ocorram, devem possuir saldo financeiro para efetivar o equilíbrio das contas públicas, pois admitir outra conduta, seria relativizar o princípio da responsabilidade na gestão fiscal, respaldando, por um lado, o reconhecimento de uma obrigação por parte da Administração Pública e por outro, permitindo que esta não mantenha uma cobertura financeira para sua devida quitação.

78. A inscrição de despesas em restos a pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte, nos termos do artigo 55, III, “b”, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 55. O relatório conterá: (...)

III - demonstrativos, no último quadrimestre: (...)

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (Grifo apostro).

79. Nesse passo, impende consignar que a ocorrência de indisponibilidade





financeira avilta o princípio do equilíbrio orçamentário segundo o qual o orçamento deverá manter o equilíbrio, do ponto de vista financeiro, entre os valores de receitas e despesas. O citado princípio procura consolidar a higidez da política econômico-financeira municipal, de modo que produza a igualdade de valores entre receitas e despesas, evitando, dessa forma, déficits espirais que causam um endividamento congênito.

80. Nesse sentido, este Tribunal tem entendimento consolidado no sentido de que a inscrição em restos a pagar de despesas contraídas no exercício deve ser suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos, conforme se depreende do seguinte julgado extraído do Boletim de Jurisprudência edição consolidada de fevereiro de 2014 a junho de 2020:

Planejamento. Equilíbrio fiscal. Inscrição em restos a pagar. Necessidade de existência de saldo em disponibilidade de caixa.

O ente público deve promover um efetivo controle do equilíbrio fiscal de suas contas (art. 1º, § 1º, Lei de Responsabilidade Fiscal), mediante limitação de empenho e de movimentação financeira, caso necessárias, segundo os critérios fixados em lei de diretrizes orçamentárias, de modo a garantir que a inscrição em Restos a Pagar de despesas contraídas no exercício seja suportada pelo saldo da disponibilidade de caixa existente, por fontes de recursos. (Contas Anuais de Governo. Relator: Conselheiro Substituto Luiz Carlos Pereira. Parecer Prévio nº 83/2017- TP. Julgado em 28/11/2017. Publicado no DOC/TCE-MT em 14/12/2017. Processo nº 8.238-4/2016).

81. Destarte, cabe ao gestor, verificando insuficiência de saldo financeiro por fonte, a efetiva limitação de empenho e de movimentações financeiras, segundo os critérios fixados em sua lei de diretrizes orçamentárias.

82. Poise bem.

83. A gestão fiscal do Município Serra Nova Dourada provou-se deficitária, com ações que desconsideraram riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, desobedecendo às condições para a inscrição em Restos a Pagar.





84. O déficit financeiro apontado nas fontes, deixa evidente a falta de planejamento da gestão, uma vez que a apropriação de obrigações (passivos financeiros) em montante superior ao saldo dos ativos financeiros, demonstra que a Prefeitura Municipal de Serra Nova Dourada não possui capacidade financeira para arcar com os compromissos assumidos, restando claramente configurado um desequilíbrio entre sua disponibilidade financeira e os seus encargos.

85. Nessa senda, cabia ao gestor tomar as providências no sentido de manter o equilíbrio fonte a fonte, evitando deficiências nas fontes, haja vista estar obrigado a observar o princípio da legalidade e do equilíbrio das contas públicas.

86. Não obstante, quanto à fundada alegação de ausência de repasses do Governo do Estado e da União, é preciso reconhecer que esta conduta reflete a real situação financeira em que se encontram todos os entes da federação e que, infelizmente, não se mostra como “novidade” a ocorrência de possíveis atrasos do Estado e União no adimplemento dos compromissos para como os municípios.

87. Assim, quando estiver diante de recursos de convênios ainda não recebidos pelo ente, o gestor deverá adotar as medidas necessárias de ajuste de despesas, seja pela alocação de recursos de fontes não vinculadas ou anulação de restos a pagar não processados do exercício corrente e dos anteriores.

88. Desta feita, considerando-se que a defesa não logrou êxito em apresentar argumentos aptos ao afastamento da irregularidade, este órgão ministerial, em consonância com equipe técnica, **manifesta pela manutenção da irregularidade DB99**, com expedição de **recomendação** ao Poder Legislativo, nos termos do art. 22, § 1º, da LOTCE/MT, para que **determine** ao Poder Executivo que observe a sua disponibilidade financeira, procedendo o remanejamento de recursos de fontes não vinculadas e/ou a anulação de restos a pagar não processados do exercício corrente e dos anteriores, a fim de que nenhuma fonte de recurso apresente insuficiência financeira.

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não





contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.2) Descumprimento da meta de resultado primário prevista na LDO/2019 sem adoção de medidas corretivas pela gestão, contrariando o art. 9º da LRF, tendo em vista que o resultado primário do exercício foi deficitário em R\$ 617.563,51 e na LDO foi estabelecido um déficit no montante de R\$ 51.330,00. - Tópico - 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

89. No **relatório técnico preliminar**, a equipe identificou que o resultado primário do exercício em análise foi deficitário em R\$ 617.563,51 (seiscentos e dezessete mil quinhentos e sessenta e três reais e cinquenta e um centavos), ou seja, abaixo da Meta de Resultado Primário estabelecida na LDO (Déficit de R\$ 51.330,00).

90. Em sua **defesa**, o gestor aduz que há divergência de valores nas despesas primárias no apontamento, em seguida, colacionado o seu cálculo.

91. Informa que, quando da elaboração da LDO, é estimado o superávit ou déficit para o exercício do ano seguinte, sendo que o do município foi um superávit primário de execução de R\$ 79.628,06 (setenta e nove mil seiscentos e vinte e oito reais e seis centavos) na apuração do cálculo.

92. Assim, entende que sanou a irregularidade apontada.

93. No **relatório conclusivo**, a equipe de auditoria expôs que o gestor apresentou o Resumo Geral da Despesa Consolidada – Adendo IV da Lei nº 4.320/64 para comprovar que estão incorretos os valores das despesas primárias na apuração do resultado primário apresentado no Relatório Técnico Preliminar.

94. Todavia, os auditores explicam que não é possível considerar como válido esse documento, pois os valores das despesas divergem tanto do Sistema APLIC, quando do Anexo 12 – Balanço Orçamentário apresentado pelo gestor na carga especial, referente às contas anuais de governo.

95. A unidade técnica verificou que o Anexo 12 – Balanço Orçamentário encaminhado na carga especial apresenta os mesmos valores das despesas correntes e de capital informado no Sistema APLIC, o qual é a fonte de dados para o cálculo demonstrado no Relatório Técnico Preliminar.





96. Por fim, relata que a defesa não apresentou justificativas para essas divergências entre os valores das despesas constantes no Resumo Geral da Despesa Consolidada – Adendo IV da Lei nº 4.320/64, e no Sistema APLIC, assim como não informou que seu Anexo 12 - Balanço Orçamentário da prestação de contas de Governo de 2019 também contem dados incorretos, já que reflete a informação enviada ao Sistema APLIC.

97. Como não houve a apresentação de **alegações finais**, passa-se à **análise ministerial**.

98. Inicialmente verificamos que a irregularidade capitulada está indiscutivelmente ligada à irresponsabilidade e falta de planejamento com relação às metas fiscais de governo.

99. Não se desconhece que resultado primário é calculado pela diferença entre as receitas e despesas primárias e que representa, de início, o montante de recursos financeiros destinados ao pagamento de juros e amortização da dívida pública, ou seja, a saúde financeira do ente, com relação à gestão de seu endividamento.

100. O que deve ser reconhecido, para fins de imputação de responsabilidade, no presente caso, é que as metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, que acompanham a Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município, como anexo, são instrumento de planejamento essencial à gestão fiscal saudável, bem como ao Controle Externo, por parte deste Tribunal de Contas Estadual.

101. Observe-se que tanto a Constituição federal (vide art. 165, §3º) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (vide art. 9º) preveem periodicidade bimestral para o acompanhamento dessas metas, inclusive com indicação de medidas a serem adotadas no caso de descompassos.

102. Vale reforçar que as projeções de resultados nominal e primário previstos na LDO não se consubstancia em mera expectativa. Devem ser precedidas de estudos aprofundados instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparações com as metas fixadas nos três





exercícios anteriores, e evidenciando a consistência das metas com as premissas e os objetivos da política municipal, além de levar em consideração normas técnicas e legais, os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante.

103. O não atendimento dessas premissas indica falta de planejamento adequado do município na elaboração das metas fiscais previstas no anexo, bem como um descompromisso com a manutenção do equilíbrio fiscal do município.

104. Dito isso, restou evidente nos autos que a falta de planejamento e de parâmetros contábeis resultou no descumprimento da meta de resultados primários estabelecida na LDO do Município de Serra Nova Dourada, pois, como bem pontuou a unidade de instrução, há divergências entre os valores das despesas constantes no Resumo Geral da Despesa Consolidada – Adendo IV da lei nº 4.320/64 e no Sistema APLIC, bem como há dados incorretos no Anexo 12 – Balanço Orçamentário, os quais não foram devidamente justificados.

105. Assim, considerando que não se obteve o cumprimento da meta de resultado primário fixada na LDO e que não foram adotadas medidas como contingenciamento de despesas para, conseqüentemente, auxiliar no alcance da meta fiscal de resultado primário, outra saída não resta, senão, o reconhecimento da irregularidade DB99.

106. Dito isto, o **Parquet de Contas**, em sintonia com a equipe técnica, opina pela **manutenção da irregularidade DB99**, devendo-se recomendar à Câmara Municipal para que determine à atual gestão da Prefeitura de Serra Nova Dourada que estabeleça, para o próximo exercício, a meta real de Resultado Primário no Anexo de metas fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme estipula o art. 4º, § 2º, II da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como que adote políticas para aumentar a responsabilidade na gestão fiscal, principalmente na gestão e acompanhamento do resultado primário do Município.

3) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_03. Abertura de créditos adicionais por conta de recursos

Ministério Público de Contas - Gabinete do Procurador-geral de Contas Adjunto William de Almeida Brito Júnior

Rua Conselheiro Benjamin Duarte Monteiro, Nº 1 - Centro Político Administrativo – Cuiabá-MT, CEP 78049-915

Telefone: (65) 3613-7626 - e-mail: william@tce.mt.gov.br





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).

3.1) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Excesso de Arrecadação no montante de R\$ 445.375,34, na fonte 15, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.3), contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. II da Lei nº 4.320/1964. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3.2) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Superávit Financeiro (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. I da Lei nº 4.320/1964), nas fontes de recursos 14/ 46/ 47, no montante de R\$ 14.149,48, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.2) - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

107. Em sede de **relatório técnico preliminar**, conforme evidenciado no Quadro 1.3 daquele relatório, houve abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, no valor total de R\$ 445.375,34 (quatrocentos e quarenta e cinco mil trezentos e setenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), sem a existência efetiva dos recursos na fonte 15, bem como houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro nas fontes 14/46/47, no montante de R\$ 14.149,48 (quatorze mil cento e quarenta e nove reais e quarenta e oito centavos).

108. Em sua **defesa**, o responsável primeiramente alega que os créditos adicionais por excesso de arrecadação foram abertos para dar suporte à execução orçamentária de convênios celebrados pelo município, os quais não tinham previsão orçamentária na LOA – Lei Orçamentária Anual/2019.

109. O gestor ainda faz alusão ao Acórdão nº 3.145/2006, que, segundo ele, traz entendimento consolidado de que a abertura de excesso de arrecadação em “fonte vinculada” poderá ser realizada, independentemente se o excesso de arrecadação não se reflita na receita total.

110. A seguir, relacionou o Termo de Compromisso nº 201800110, no valor de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) e o Termo de Compromisso PAR nº 32500/2014-FNDE/MEC, no valor de R\$ 480.060,85 (quatrocentos e oitenta mil e sessenta reais e oitenta e cinco centavos), totalizando R\$ 630.060,85 (seiscentos e trinta mil e sessenta reais e oitenta e cinco centavos).

111. Ao final, explica que o valor de R\$ 480.060,85 foi suplementado na





fonte de recurso 15, sendo o correto a fonte de recurso 22, conforme receita arrecada.

112. Quanto à abertura de créditos adicionais por superávit financeiro, induz que houve uma divergência nos valores apontados pela equipe técnica.

113. Assim, entende que a situação da Prefeitura é favorável as fontes de recursos 14/46/47, pois existe saldo suficiente nas fontes de recursos.

114. **Na análise da defesa**, a equipe técnica pontuou que o citado Acórdão realmente dispõe que pode ser indicado como fonte de recurso para abertura do crédito adicional, o excesso proveniente de transferências recebidas com destinação vinculada, mesmo que este excesso não se reflita na receita total arrecadada.

115. No entanto, explicam que o referido Acórdão também estabelece que sejam adotadas as providências para a garantia do equilíbrio financeiro, quando este excesso não se concretizar na sua totalidade.

116. Assim, ressaltam que eventuais créditos orçamentários abertos por excesso de arrecadação devem levar em conta o valor de cada parcela do respectivo cronograma de execução físico-financeiro do objeto, conforme já decidido em julgado deste Tribunal de Contas.

117. Diante disso, verificou que faltou, por parte do município, o acompanhamento simultâneo e efetivo da receita por fonte, a fim de evitar a abertura de créditos adicionais sem suficiente fonte de recursos, ou seja, aumentou-se o orçamento, as despesas do ente, sem a correspondente fonte de financiamento (receitas), em tese, autorizando o executivo a gastar mais do que arrecadou, o que afronta a LRF, no que se refere à responsabilidade fiscal na gestão.

118. Dessa forma, entenderam que a justificativa apresentada pela defesa, em torno do não repasse de recursos dos referidos convênios, são tecnicamente ignoráveis, uma vez que cabia à Administração gerir as previsões que serviram de base para a abertura dos créditos adicionais e à medida que não se realizasse a arrecadação prevista, adotasse as medidas de limitação das despesas e de anulação dos créditos adicionais, nos termos da Resolução de Consulta nº 26/2015-TP.





119. Não obstante, a unidade técnica ainda expôs que a defesa não apresentou acervo documental que comprovasse suas alegações sobre os termos de compromisso, a exemplo dos instrumentos de compromissos, dos cronogramas de desembolsos constantes dos plano de trabalho, a fim de demonstrar as projeções do excesso de arrecadação que respaldaram os créditos adicionais abertos, bem como extratos bancários, comprovantes de depósitos ou outros documentos.

120. Ainda ressaltam que, em consulta ao Portal Transparência do Governo Federal, não foram localizados os referidos Termos de Compromissos, de modo a comprovar as alegações apresentadas pela Defesa.

121. Outrossim, não constatarem os registros de créditos a receber no montante de R\$ 326.850,04 (trezentos e vinte e seis mil oitocentos e cinquenta reais e quatro centavos), referentes aos valores não repassados alegado pela defesa, haja vista que constam no Balanço Patrimonial, os montantes de R\$ 249.177,72 e R\$45.157,31, de Créditos a curto prazo a receber, valores estes que, de acordo com o balancete de verificação do Sistema APLIC, referem-se a Dívida Ativa Tributária e Valores em Trânsito Realizáveis a Curto Prazo, respectivamente, cujo histórico do lançamento desta última conta, descreve que se refere ao saldo inicial do exercício.

122. Diante disso, a equipe concluiu que a defesa não juntou documentos que comprovem o não repasse de recursos referentes aos termos de compromisso, bem como registros de créditos a receber referentes aos valores não repassados.

123. Não obstante, também entenderam que a defesa não apresentou provas documentais sobre a alegação de que o crédito adicional especial, no valor de R\$ 480.060,85, foi suplementado indevidamente na fonte de recurso 15, ao invés da fonte de recurso 22, ressaltando que, ao contrário do que a defesa alega, consta no art. 2º da Lei Municipal nº 349/2019, que autorizou a abertura desse crédito adicional, que os recursos financeiros correrão por conta do Termo de Compromisso PAR nº 32500/2014-FNDE/MEC, ou seja, origem do financiamento provém do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, estando correta a contabilização na fonte de recurso 15.





124. Já com relação à abertura de crédito adicional por superávit financeiro, a equipe técnica constatou que a defesa não se atentou ao conceito de superávit financeiro, conforme disposto no art. 43 da Lei nº 4.320/64, pois considerou como superávit financeiro as receitas arrecadadas no exercício de 2018, na fonte 14, nos montantes de R\$ 195.000,00 (cento e noventa e cinco mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), segundo o Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, referente ao exercício de 2018.

125. Dessa forma, conforme consta no Anexo 1, Quadro 1.2 – Superávit Financeiro Exercício anterior x Créditos Adicionais Financiados por Superávit, do Relatório Técnico Preliminar, há superávit financeiro apenas na fonte 14 – Transferência de Recursos do Sistema Único de saúde, no montante de R\$ 190.850,52 (cento e noventa mil oitocentos e cinquenta reais e cinquenta e dois centavos), inexistindo, assim, o superávit financeiro de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) na fonte 47 – Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal – Bloco de Investimento na Rede de Serviços Público de Saúde.

126. A equipe técnica ainda aponta outra inconsistência no cálculo elaborado pela Defesa, referindo ao valor dos créditos adicionais abertos tendo como fonte de financiamento o superávit financeiro, haja vista que o valor informado pelo defendente corresponde a R\$ 215.000,00, porém, no Sistema APLIC consta o montante de R\$ 205.000,00, conforme demonstrado abaixo e constante no Quadro 1.6 – Alterações Orçamentárias – Leis Autorizativas/Fontes de Financiamento do Relatório Técnico Preliminar.

127. Em vista disso, mantiveram a irregularidade FB03.

128. Devido a ausência das **alegações finais**, passa-se a **análise ministerial**.

129. A Resolução de Consulta nº 26/2016 dispôs sobre a relação entre créditos adicionais e excesso de arrecadação:

**RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 26/2015 – TP Ementa: ASSEMBLEIA
LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO. CONSULTA. ORÇAMENTO.**





PODERES E ÓRGÃOS AUTÔNOMOS. CRÉDITO ADICIONAL. EXCESSO DE ARRECADAÇÃO.

1) O excesso de arrecadação de receita ordinária, não vinculada à finalidade específica, pode ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais aos orçamentos dos poderes e órgãos autônomos (art. 43, II, da Lei nº 4.320/1964, c/c o art. 8º, parágrafo único, da LC nº 101/2000). 2) O excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais corresponde ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a receita realizada e a prevista para o respectivo exercício financeiro, considerando, ainda, a tendência do exercício (art. 43, § 3º, Lei nº 4.320/64). 3) A legislação financeira vigente não estabelece prazo para abertura de créditos adicionais quando verificada a existência de excesso de arrecadação, o que pode ser promovido a qualquer tempo, desde que realizado dentro do respectivo exercício de apuração e observados os requisitos legais pertinentes. 4) **O cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controles criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas, com destaque para o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de forma a mitigar os riscos fiscais inerentes à utilização de potencial excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais.** 5) A apuração do excesso de arrecadação com base na tendência do exercício, para efeito de abertura de créditos adicionais, deve ser revestida de prudência e precedida de adequada metodologia de cálculo, que leve em consideração possíveis riscos capazes de afetar os resultados fiscais do exercício. 6) A administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos e utilizados para abertura de créditos adicionais estão se concretizando ao longo do exercício, e, caso não estejam, deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas. (...) (Grifos nossos e no original)

130. A Lei nº 4.320/64, em seu art. 43, II, prevê que o excesso de arrecadação de receita ordinária, não vinculada à destinação específica, pode ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais ao orçamento dos poderes e órgãos autônomos.

131. A Constituição Federal, por sua vez, veda, expressamente, a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes (art. 167, V).

132. Referida autorização legislativa tem por objetivo assegurar a manutenção do equilíbrio das contas públicas. Dessa maneira, a existência de





recursos disponíveis é condição indispensável para a abertura de créditos adicionais.

133. O Boletim de Jurisprudência do TCE/MT traz o seguinte entendimento:

14.3) Planejamento. Créditos Adicionais. Excesso de Arrecadação. 1. A apuração do excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais deve ser realizada por fonte de recursos, de forma a atender ao objeto de sua vinculação, conforme determina o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. **É vedada a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, sendo que, para se evitar essa prática, a gestão deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o intuito de avaliar se os excessos de arrecadação estimados estão adequados com a previsão ao longo do exercício e se as fontes de recursos, nas quais foram apurados os excessos, já utilizados para abertura de créditos adicionais, permanecem apresentando resultados superavitários.** 3. Caso se verifique que o excesso de arrecadação projetado para o exercício e já utilizado para abertura de crédito adicional não se concretizará, a gestão deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas. 4. A diferença positiva entre as receitas arrecadadas e as despesas realizadas, constatada durante o exercício, constitui fator atenuante da irregularidade caracterizada pela abertura de crédito adicional sem a concretização do excesso de arrecadação na respectiva fonte de recursos, desde que não configure desequilíbrio fiscal das contas públicas. (Contas Anuais de Governo do Estado. Relator: Conselheiro Antonio Joaquim. Parecer Prévio nº 4/2015-TP. Julgado em 16/06/2015. Publicado no DOC/TCE-MT em 23/06/2015. (Grifo nosso).

134. Durante a execução orçamentária, o gestor deve observância à legalidade estrita. Deve, também, levar em consideração a sistemática orçamentária adotada pela CF/1988 e pela legislação infraconstitucional, de modo a se prevenir riscos capazes de ameaçar o equilíbrio das contas públicas (art. 1º, § 1º, da LRF).

135. De acordo com entendimento exarado por esta Corte de Contas (Parecer nº 04/2020-TP), a transparência e a veracidade das demonstrações contábeis são elementos indispensáveis para uma Administração eficiente e proba, haja vista que elas permitem o acompanhamento da execução orçamentária, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros, bem como a verificação dos créditos adicionais autorizados.





136. Ao mais, a apuração do excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais deve ser realizada por fonte de recursos, de forma a atender ao objeto de sua vinculação, conforme determina o parágrafo único do artigo 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

137. E, é vedada a abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, sendo que, para se evitar essa prática, a gestão deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o intuito de avaliar se os excessos de arrecadação estimados estão adequados com a previsão ao longo do exercício e se as fontes de recursos, nas quais foram apurados os excessos, já utilizados para abertura de créditos adicionais, permanecem apresentando resultados superavitários. (Precedente - Parecer 4/2015-TP/TCE-MT).

138. As normas legais são claras ao exigir recursos efetivamente existentes (disponíveis) para respaldar os créditos adicionais abertos no exercício, a fim de dar suporte às despesas decorrentes (ainda que posteriormente não realizadas).

139. Em relação à abertura de crédito adicional com recursos provenientes de fontes vinculadas, também é necessário observar a existência efetiva dos recursos naquela fonte específica, ainda que, ao final, a receita total excedida absorva o valor da fonte sem excesso.

140. Tais medidas, frise-se, são necessária para garantir o equilíbrio financeiro das contas públicas.

141. No caso, deve-se registrar que, apesar da nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público e do Novo Plano de Contas estabelecer que a movimentação de recursos orçamentários via abertura de créditos adicionais deverá observar as fontes de recursos, a utilização de recursos próprios decorrentes da fonte 00 para abertura de crédito adicionais mostra-se viável, não configurando desequilíbrio financeiro da gestão municipal.

142. No entanto, é necessário frisar que a ausência dos ajustes contábeis configura falha grave prejudicial à fidedignidade dos balanços contábeis, bem como a ausência de autorização legislativa e decreto reajustando as reais fontes utilizadas





para abertura dos créditos adicionais não demonstra a observância ao rito necessário para a abertura dos créditos adicionais.

143. Ante o exposto, o **Parquet de Contas**, em sintonia com a equipe técnica, uma vez que a defesa não trouxe documentos capazes de expurgar os achados de auditoria, pugna pela **manutenção da irregularidade FB03**, com a emissão de **recomendação** à Câmara Municipal de Serra Nova Dourada para que **determine** ao Poder Executivo Municipal que realize acompanhamento efetivo e pleno da receita, mês a mês, de modo a saber se está sendo incrementada ou não, em confronto com as despesas que estão sendo realizadas e suportadas pelos créditos adicionais autorizados, e que estes sejam abertos somente se existirem recursos disponíveis para tanto, conforme preconizam o art. 167, incisos II e V, da CF/1988 e o art. 43, caput e § 1º, da Lei nº 4.320/1964

2.1.2. Da posição financeira, orçamentária e patrimonial

144. As peças orçamentárias do Município são as seguintes:

Plano Plurianual (2018/2021) - PPA	Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO	Lei Orçamentária Anual - LOA
Lei Municipal nº 326 de 10 de julho de 2017	Lei Municipal nº 338, de 04 de julho de 2018	Lei Municipal nº 344, de 06 de dezembro de 2018

145. A LOA/2019 estimou a receita e fixou a despesa no montante de R\$ 13.570.128,04 (treze milhões, quinhentos e setenta mil cento e vinte e oito reais e quatro centavos), conforme seu art. 1º, sendo este valor desdobrado nos seguintes orçamentos:





- Orçamento Fiscal: R\$ 9.663.448,04
- Orçamento da Seguridade Social: R\$ 3.906.680,00

146. O texto da lei não destacou corretamente os recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social (art. 165, § 5º da CF), pois, inicialmente, em seu art. 2º, foi informado erroneamente que o orçamento fiscal correspondia ao montante de R\$ 13.570.128,04 (treze milhões, quinhentos e setenta mil cento e vinte e oito reais e quatro centavos), conquanto, em seu art. 5º, foi destacado o valor de R\$ 3.906.680,00 (três milhões, novecentos e seis mil seiscentos e oitenta reais) para o orçamento da Seguridade Social do Município, logo, o valor correto correspondente ao orçamento fiscal seria de R\$ 9.663.448,04 (nove milhões, seiscentos e sessenta e três mil quatrocentos e quarenta e oito reais e quatro centavos).

147. Em sendo assim, recomenda-se que o Município atente-se ao correto valor dos recursos estabelecidos para o orçamentos fiscal e da seguridade social quando da elaboração da LOA, em atendimento ao art. 165, §5º, da Constituição Federal.

148. De outra sorte, identificou-se que foram realizadas audiências públicas durante os processos de elaboração e de discussão da LOA, em atendimento ao art. 48, §1º, I, da LRF.

2.1.2.1. Da execução orçamentária

149. Com relação à execução orçamentária, apresentou-se as seguintes informações:

Quociente de execução da receita (exceto intraorçamentária) (QER) – 1,0421





Valor previsto: R\$ 14.200.188,89	Valor arrecadado: R\$ 14.508.968,73
-----------------------------------	-------------------------------------

Quociente de execução de despesa (QED) – 0,9169	
Despesa autorizada: R\$ 14.918.699,73	Despesa realizada: R\$ 14.894.781,54

Quociente do Resultado da Execução Orçamentária – 1,1466	
Receita Orçamentária Arrecadada Consolidada Ajustada: R\$ 15.227.479,57	Despesa Orçamentária Empenhada Consolidada Ajustada: R\$ 15.099.781,54

150. Esse resultado indica que receita arrecadada é **maior** do que a despesa realizada – superávit orçamentário de execução. Destas informações obtém-se o quociente do resultado da execução orçamentária (QREO) de **1,0084⁹**, o que demonstra a existência do **superávit orçamentário de execução**.

2.1.2.2. Dos restos a pagar

151. Com relação à inscrição de restos a pagar (processados e não processados), verifica-se que, no exercício de 2019, houve inscrição de R\$ 694.993,37 (seiscentos e noventa e quatro mil novecentos e noventa e três reais e trinta e sete centavos), enquanto a despesa consolidada empenhada totalizou R\$ 14.894.781,54 (quatorze milhões, oitocentos e noventa e quatro mil setecentos e oitenta e um reais e cinquenta e quatro centavos).

152. Esse resultado indica que para cada R\$ 1,00 de despesa empenhada, foram inscritos 0,0466 em restos a pagar.

153. Em relação ao quociente de disponibilidade financeira (QDF), consta 9 receita orçamentária arrecadada ajustada / despesa orçamentária empenhada ajustada





que para cada R\$ 1,00 inscrito em restos a pagar, há R\$ 0,53 de disponibilidade financeira, conforme detalhado nos Quadros 5.2 e 5.4 do Anexo 5, o que indicaria desequilíbrio financeiro em razão de inexistir recursos suficientes para pagamentos dos restos a pagar processados e não processados, bem como comprometimento da gestão fiscal estabelecida no art. 1º, §1º, da LRF.

154. Por fim, a análise por fonte de recursos evidenciou indisponibilidade financeira para suportar os restos a pagar nas fontes 00, 01, 02, 15, 22, 25 e 32, fato já analisado no bojo da irregularidade DB99.

2.1.2.3. Dívida Pública

155. O art. 3º, inc. II, da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, estabelece, no caso dos Municípios, que a Dívida Consolidada Líquida (DCL) não poderá exceder a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida (RCL). Já o art. 7º, I, da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal define que o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro não poderá ser superior a 16% (dezesesseis por cento) da receita corrente líquida.

156. Apurou-se que o Quociente do Limite de Endividamento (QLE) é **zero**, indicando cumprimento do limite previsto no art. 3º, inc. II, da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal. Outrossim, verificou-se que o montante global das operações realizadas no exercício financeiro **respeitou o limite máximo de 16%** da receita corrente líquida, em observância ao que dispõe o art. 7º, I, da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal.

157. Denota-se, ainda, que houve dispêndios da dívida pública no exercício analisado no montante de R\$ 85.833,81 (oitenta e cinco mil oitocentos e trinta e três reais e oitenta e um centavos), relativos a despesas realizadas com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, correspondendo a aproximadamente 0,61% da Receita Corrente Líquida, abaixo, portanto, do limite de 11,5%.





158. Conclui-se que a amortização, juros e demais encargos da dívida consolidada estão adequados ao limite estabelecido nas Resoluções nº 40/2001 e 43/2001, ambas do Senado Federal.

2.1.2.4. Limites constitucionais e legais

159. Cabe analisar a observância, pela Gestora, de alguns aspectos importantes durante o exercício, relativos à execução de atos de governo.

160. Os percentuais mínimos legais exigidos pela norma constitucional estão consignados na tabela abaixo, conforme informações extraídas dos autos do feito epigrafado, senão vejamos:

Aplicação em Educação e Saúde		
Exigências Constitucionais	Valor Mínimo a ser aplicado	Valor Efetivamente Aplicado
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	25,00% (art. 212, CF/88)	34,23%
Saúde	15,00% (artigos 158 e 159, CF/88)	19,08%
Aplicação mínima com recursos do FUNDEB		
FUNDEB (Lei 11.494/2007) Profissionais do Magistério da Educação Básica	60% (art. 60, §5º, ADCT)	65,00%
Despesas com Pessoal art. 18 a 22 LRF – RCL		
Gasto do Executivo	54% (máximo) (art. 20, III, “b”, LRF)	54,30%
Gasto do Poder Legislativo	6,00% (art. 20, III, “a”, LRF)	2,99%
Gasto total do Município	60% (art. 19, III, LRF)	57,29%

161. Depreende-se que houve cumprimento dos requisitos constitucionais na aplicação de recursos mínimos para a Educação e Saúde, porém, **não se respeitou o limite máximo de gastos com pessoal** do executivo no âmbito municipal, irregularidade essa já tratada anteriormente nesse parecer (AA04).





2.1.3. Realização dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual

162. Para o estudo da previsão e execução dos programas de governo, sob a ótica da execução orçamentária, a equipe técnica deste Tribunal de Contas elaborou o Quadro contido no subitem 3.3 de seu relatório preliminar.

163. A previsão orçamentária **atualizada** da LOA para os programas foi de R\$ 14.918.699,73 (quatorze milhões, novecentos e dezoito mil seiscentos e noventa e nove reais e setenta e três centavos), sendo que o montante efetivamente executado soma a importância de R\$ 14.894.781,54 (quatorze milhões, oitocentos e noventa e quatro mil setecentos e oitenta e um reais e cinquenta e quatro centavos), o que corresponde a **99,84%** da previsão orçamentária.

2.1.4. Observância do Princípio da Transparência

164. No que concerne à observância do princípio da transparência, foram realizadas audiências públicas durante o processo de elaboração das Leis Orçamentárias.

165. Os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal também foram elaborados e publicados, conforme o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1.5. Índice de Gestão Fiscal

166. Com relação ao Índice de Gestão Fiscal dos Municípios – IGFM¹⁰, cujo objetivo é estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que mensuram a qualidade da gestão pública.

¹⁰ - Criado pela Resolução Normativa nº 29/2014 TCE/MT.





167. Compulsando os autos, verifica-se que o IGF-M do exercício em análise não foi apresentado no relatório preliminar devido a impossibilidade de consolidação dos cálculos antes da análise conclusiva sobre as contas de governo, vide tópico 2.3 do relatório preliminar.

2.2. Contas Anuais de Governo – Previdência

168. Como cediço, os servidores públicos de **Serra Nova Dourada** estão **vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS)**, cuja gestão é de responsabilidade do INSS, motivo pelo qual não constam apontamentos específicos sobre a gestão do Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS) do Município, nos termos da Resolução ATRICON nº 05/2018.

3. MANIFESTAÇÃO MINISTERIAL

3.1. Análise Global

169. Considerando os fatos acima expostos, é de se concluir que o agente político, de maneira geral, foi diligente ao aplicar os recursos na área da educação e saúde obedecendo os percentuais mínimos constitucionais.

170. Não se pode dizer o mesmo quanto aos limites para gastos com pessoal, em que, após análise acurada feita pela equipe técnica e detalhada neste parecer, chegou-se ao percentual de 54,30% gasto apenas no Poder Executivo, implicando o acometimento da **irregularidade AA04**.

171. Observou-se, portanto, a ocorrência de irregularidade gravíssima, durante o exercício de 2019, consistente no atingimento de percentual que ultrapassou o limite máximo de 54% da Receita Corrente Líquida, estabelecido no inciso III, “b”, do art. 20 da LRF.

172. Ainda, foi mantida a **irregularidade DB99**, porquanto a defesa não





conseguiu justificar a contento as razões que levaram o Município descumprir a meta de resultado primário, bem como inscrever restos a pagar sem cobertura financeira.

173. Noutro giro, também, manteve-se a **irregularidade FB03**, já que a defesa não comprovou que abriu créditos adicionais com base em recursos oriundos de excesso de arrecadação e superávit financeiro.

174. **Nessa toada, o Ministério Público de Contas entende que deve haver emissão de parecer prévio CONTRÁRIO**, em razão das irregularidades cometidas, somada ao fato de que o Ministério Público de Contas tem posicionamento pacífico no sentido de que a violação de limites constitucionais não é passível de saneamento, nem tampouco de aprovação das Contas, já que se trata de violação frontal ao texto da Carta Maior.

3.2. Do cumprimento de recomendações de exercícios anteriores

175. Com relação ao cumprimento das recomendações das contas anteriores, verifica-se nas Contas de Governo atinentes ao exercício de 2018, tombada no Processo nº 167797/2018, que esta Corte de Contas opinou mediante Parecer Prévio nº 58/2019 -TP da seguinte forma:

- a) observe a classificação deste Tribunal concernente à fonte/destinação na realização das despesas orçamentárias;
- b) adote mecanismos de acompanhamento das informações encaminhadas via Sistema APLIC a fim de cumprir, de forma efetiva, seu dever de transparência na gestão fiscal;
- c) promova o efetivo controle do equilíbrio fiscal das contas do Município, mediante limitação de empenho e de movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias, de modo a garantir que a inscrição em Restos a Pagar de despesas contraídas em um exercício ocorra até o limite do saldo da disponibilidade de caixa, abstendo-se de permitir o acúmulo imotivado e excessivo de passivos financeiros para exercícios futuros;
- d) acompanhe o cumprimento da sua meta fiscal considerando os valores de restos a pagar efetivados no exercício, adotando medidas de





limitação de empenho, anulação e cancelamento de despesa, caso seja necessário, nos termos do artigo 9º da LRF;

e) observe o disposto no artigo 167, II e V, da Constituição Federal, c/c o artigo 43, § 2º, da Lei nº 4.320/1964, quando da abertura de créditos adicionais;

f) observe com atenção o prazo de envio da prestação de contas, informações e documentos obrigatórios a este Tribunal

176. Acerca do atendimento das recomendações acima explicitadas, a equipe técnica salientou que uma única recomendação foi atendida, porém, o que implicou nas irregularidades analisadas no presente processo e levou à conclusão pela emissão de Parecer Prévio Contrário das Contas Anuais de Governo, exercício 2019.

177. Desta feita, pelas razões alinhavadas, como nestes autos a competência do Tribunal de Contas é restrita à emissão de Parecer Prévio, cabendo o julgamento de tais contas à Câmara Municipal de **Serra Nova Dourada**, a manifestação deste *Parquet* de Contas encerra com o **parecer prévio CONTRÁRIO** à aprovação das presentes contas de governo.

3.3. Conclusão

178. Por todo o exposto, levando-se em consideração o que consta nos autos, o **Ministério Público de Contas**, instituição permanente e essencial às funções de fiscalização e controle externo do Estado de Mato Grosso (art. 51, da Constituição Estadual) opina:

a) pela emissão de **parecer prévio CONTRÁRIO** à aprovação das contas anuais de governo da Prefeitura Municipal de Serra Nova Dourada, referentes ao exercício de 2019, sob a administração do Sr. José Ocimar Gomes da Silva Aguiar, com fundamento nos arts. 26 e 31 da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), art. 176, § 3º, do Regimento Interno TCE/MT e art. 5º, § 1º, da Resolução TCE/MT nº 10/2008;





b) pela **manutenção** da seguintes irregularidades:

JOSE OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR - ORDENADOR DE DESPESAS /
Período: 01/01/2019 a 31/12/2019

1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS_GRAVÍSSIMA_04. Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

1.1) Gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram o montante de R\$ 7.639.201,53, correspondendo ao percentual de 54,30 % da Receita Corrente Líquida- RCL (R\$ 14.068.257,92), não assegurando, portanto, o limite máximo de 54% da RCL estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da LRF - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO

2) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA_GRAVE_99. Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

2.1) Insuficiência financeira no valor de R\$ 2.894.968,36 para pagamento de Restos a Pagar, nas fontes 00, 01, 02, 15, 22, 25, 32, contrariando o artigo 1º, § 1º da LRF - Tópico - 6.2.1.1. QUOCIENTE DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA PAGAMENTO DE RESTOS A PAGAR

2.2) Descumprimento da meta de resultado primário prevista na LDO/2019 sem adoção de medidas corretivas pela gestão, contrariando o art. 9º da LRF, tendo em vista que o resultado primário do exercício foi deficitário em R\$ 617.563, 51 e na LDO foi estabelecido um déficit no montante de R\$ 51.330,00. - Tópico - 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

3) 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).

3.1) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Excesso de Arrecadação no montante de R\$ 445.375,34, na fonte 15, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.3), contrariando o art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. II da Lei nº 4.320/1964. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

3.2) Houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de Superávit Financeiro (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inc. I da Lei nº 4.320/1964), nas fontes de recursos 14/ 46/ 47, no montante de R\$ 14.149,48, conforme demonstrado no Anexo 1 deste relatório (Quadro 1.2) - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS





c) pela **recomendação** ao Poder Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), quando do julgamento das referidas contas, para que determine ao Chefe do Poder Executivo que:

c.1) **proceda** com a **adequação** dos limites de gastos com pessoal nos 2 (dois) quadrimestres seguintes, em respeito ao art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

c.2) **respeite** os limites de despesas com pessoal, conforme disciplina a Lei de Responsabilidade Fiscal, sobretudo em seu art. 20, III, “b”, regularizando, assim, a situação ilegal que o município hoje se encontra, a fim de evitar as sanções previstas em lei;

c.3) **observe** a sua disponibilidade financeira, procedendo o remanejamento de recursos de fontes não vinculadas e/ou a anulação de restos a pagar não processados do exercício corrente e dos anteriores, a fim de que nenhuma fonte de recurso apresente insuficiência financeira;

c.4) **estabeleça**, para o próximo exercício, a meta real de Resultado Primário no Anexo de metas fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme estipula o art. 4º, § 2º, II da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como **adote** políticas para aumentar a responsabilidade na gestão fiscal, principalmente na gestão e acompanhamento do resultado primário do Município.

c.5) **realize** acompanhamento efetivo e pleno da receita, mês a mês, de modo a saber se está sendo incrementada ou não, em confronto com as despesas que estão sendo realizadas e suportadas pelos créditos adicionais autorizados, e que estes sejam abertos somente se existirem recursos disponíveis para tanto, conforme preconizam o art. 167, incisos II e V, da CF/1988 e o art. 43, caput e § 1º, da Lei nº 4.320/1964.





É o parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 18 de fevereiro de 2021.

(assinatura digital)¹¹
WILLIAM DE ALMEIDA BRITO JÚNIOR
Procurador-geral de Contas Adjunto

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

