



PROCESSO Nº	:	88587/2019
PRINCIPAL	:	PREFEITURA MUNICIPAL DE SERRA NOVA DOURADA
ASSUNTO	:	CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2019
GESTOR	:	JOSÉ OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR
RELATOR	:	CONSELHEIRO VALTER ALBANO

2 - RAZÕES DO VOTO

94. Passo ao exame das contas anuais de governo da Prefeitura de Serra Nova Dourada, referentes ao exercício de 2019, observando-se o disposto no art. 33 da Lei Orgânica do TCE/MT¹, c/c art. 82, § 2º², c/c, art. 176, § 2º³, ambos do RITCE/MT.

2.1. DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS.

95. O Município aplicou na **manutenção e desenvolvimento do ensino, o equivalente 34,23%** da receita proveniente de impostos municipais e transferências estadual e federal, **acima dos 25% previstos no art. 212, da Constituição Federal.**
96. Na **remuneração dos profissionais do Magistério**, o Município **aplicou o correspondente a 65,00%** dos recursos recebidos por conta do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB –, sendo, portanto **superior aos 60%**

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

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

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

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

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

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

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

e) a observância ao princípio da transparência.

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

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



estabelecidos no inc. XII do artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT – e do art. 22, da Lei Federal 11.494/2000.

97. Já nas **ações e serviços públicos de saúde**, o Município **aplicou o equivalente a 19,08%** dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos especificados no artigo 158 e alínea “b”, inciso I do artigo 159, e § 3º, todos da CR/88, c/c o inc. III do art. 77 do ADCT, **cumprindo assim o limite mínimo estabelecido de 15%.**
98. Na **despesa com pessoal do Executivo Municipal**, foram gastos **54,30%** da Receita Corrente Líquida, **acima do limite máximo de 54%** fixado pela alínea “b”, do inc. III, do art. 20, da Lei Complementar 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, **falha considerada como irregularidade gravíssima e que terá detida análise mais adiante.**
99. **No repasse ao Poder Legislativo**, o Município transferiu o equivalente à **6,97%**, portanto abaixo do limite máximo permitido pela Constituição Federal, que é de **7%**, de acordo com o art. 29-A da CF.

2.2. DO DESEMPENHO FISCAL.

100. Ao se analisar as receitas orçamentárias, verifica-se que as **Transferências Correntes** representam a maior fonte de recursos na composição da receita municipal, totalizando o valor de R\$ 15.418.313,28, correspondente a **95,20%** do total da receita orçamentária -Exceto a intra, de R\$ 16.094.135,75
101. A **receita tributária própria atingiu o percentual de 3,74% em relação ao total de receitas correntes arrecadadas**, descontada a contribuição ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).
102. A série histórica das receitas orçamentárias no período de 2016/2019, **evidencia uma crescimento das receitas tributárias próprias, porém, ainda muito incipiente ao serem comparadas com as transferências correntes.**
103. Na **execução orçamentária**, comparando as **receitas arrecadadas com as despesas realizadas pelo Município**, **constata-se superávit no resultado orçamentário de R\$ 127.698,03.**



104. No **resultado financeiro**, constata-se que o Poder Executivo Municipal apresentou insuficiência financeira de R\$ 1.645.231,47, dispondo de R\$ 0,57 para R\$ 1,00 de obrigações de curto prazo, revelando desequilíbrio financeiro, situação que vem se apresentando desde 2016, em que o quociente da situação financeira foi de 0,58, passando para 0,63 em 2017, 0,61 em 2018 e 0,57 em 2019, ainda que o Município esteja com liquidez para pagar suas dívidas circulantes (fornecedores, empréstimos e financiamentos a curto prazo, etc).
105. Verifica-se também, que para cada R\$ 1,00 de despesa empenhada, foram inscritos R\$ 0,46 em restos a pagar.

2.3. DAS IRREGULARIDADES.

106. O Secretário da SECEX de Receita e Governo, mediante Despacho (doc. digital 276652/2020), ratificou o Relatório Técnico de Análise de Defesa (doc. digital 276651/2019), no qual a equipe técnica opinou pela manutenção das 3 irregularidades apontadas no Relatório Técnico Preliminar de Auditoria, sendo uma gravíssima (irregularidade 1 – AA 04) e duas graves (irregularidades 2 – DB 99 e 3 – FB 03).

2.3.1 – DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS:

A **irregularidade 1 (AA 04)** de natureza gravíssima, mantida no Relatório Técnico de Análise de Defesa, **é relativa a gastos com pessoal do Poder Executivo no patamar de 54,30% da RCL, em contrariedade ao disposto no art. 20, III, “b”, da LRF) da Receita Corrente Líquida - RCL.**

➤ RELATÓRIO PRELIMINAR:

107. No Relatório Preliminar de Auditoria, a equipe técnica da SECEX de Receita e Governo apontou que os gastos com pessoal do Poder Executivo totalizaram R\$ 7.639.201,53, correspondente à 54,30% da RCL de R\$ 14.068.257,92.

➤ DEFESA:

108. Sustentou a defesa do gestor, que foram realizadas contratações de profissionais para



consecução de programas federais (NASF, PAIF e SCF), cujas despesas no montante de R\$ 144.447,77, por terem sido custeadas com recursos transferidos pela União, não devem ser considerados do computo dos gastos com pessoal.

109. Com isso, os gastos com pessoal do Poder Executivo **passariam a totalizar R\$ 7.494.753,76, a correspondente a 52,57% da RCL de R\$ 14.068.257,92, portanto, abaixo do limite máximo de 54% do art. 20, III, “b”, da LRF.**

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE DEFESA E MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS:**

110. Em sede de Relatório Técnico de Análise de Defesa, a equipe técnica manifestou pela manutenção da irregularidade 1 (AA 04), ao argumento de que de acordo com o manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional – Portaria 389/2018 e o teor da Resolução de Consulta 21/2018-TCE/MT, as despesas com programas federais e/ou estaduais custeadas com recursos oriundos de transferências financeiras ao Ente Municipal integram o cálculo do total dos gastos com pessoal.
111. O Ministério Público de Contas sugeriu a manutenção da irregularidade 1 (AA 04), com fundamento na mesma linha de raciocínio expendido pela equipe de auditoria da SECEX de Receita e Governo no Relatório Técnico de Análise de Defesa.

➤ **POSICIONAMENTO DO RELATOR:**

112. Extrai-se do manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (9ª Edição) da Secretaria do Tesouro Nacional – Portaria 389/2018 -, que as transferências da União/Estados aos Municípios para o custeio de programas vinculados ao Sistema Único de Saúde - SUS e ao Sistema Único de Assistência Social – SUAS, a exemplo do NASF, SCF e PAIF, declinados na defesa do gestor, integram a receita corrente líquida do Ente municipal receptor e, em razão de os respectivos recursos transferidos serem utilizados para o custeio de despesas com a prestação de serviços de profissionais para atender a execução dos objetos dos programas, estas devem compor o cálculo do total dos gastos com pessoal.



113. Tal posicionamento restou assentado nas razões de decidir do voto condutor da Resolução de Consulta 21/2018, deste Tribunal, conforme se depreende do seguinte trecho assim alinhavado:

“Este Tribunal já possui prejudgado firmando o entendimento de que as despesas com os servidores vinculados a programas federais, a exemplo dos Agentes Comunitários de Saúde e dos Agentes de Combate às Endemias, devem ser incluídas no cálculo de despesas total com pessoal dos entes executores desses programas, conforme se depreende do Acórdão nº 100/2006, veiculado na Consolidação de Entendimento Técnicos, disponibilizada a todos os cidadãos, in verbis: 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 federais ou estaduais, ainda que a contratação seja feita por empresa interposta.”

114. O entendimento da Resolução de Consulta 21/2018-TCE/MT, reflete o comando normativo do art. 9º-F da Lei nº 11.350/2006, dispondo que *“para fins de apuração dos limites com pessoal de que trata a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a assistência financeira complementar obrigatória prestada pela União e a parcela repassada como incentivo financeiro que venha a ser utilizada no pagamento de pessoal serão computadas como gasto de pessoal do ente federativo beneficiado pelas transferências”*.
115. Não por outra razão, que até a sobrevinda da Resolução de Consulta 21/2018-TCE/MT, já era pacífico neste Tribunal, a partir do prescrito no art. 9º-F da Lei nº 11.350/2006, de que os custos com Programas de Agentes Comunitários de Saúde e de Combate às Endemias, deveriam ser incluídos no cálculo dos gastos com pessoal.
116. Convém registrar com relação aos custos com Programa de Saúde da Família, que não se é possível cogitar em eventual violação ao enunciado do parágrafo único do art. 24 da LINDB⁴, porque até a Resolução de Consulta 21/2018-TCE/MT, o posicionamento por mim adotado no sentido de não computá-los no total das despesas com pessoal, a exemplo dos restou decidido nos Processos 75841/2013,

⁴ LINDB. Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Este documento foi assinado digitalmente. Para verificar sua autenticidade acesse o site: <http://www.tce.mt.gov.br/assinatura> e utilize o código 1NGBO.



75680/2013, 75833/2013, não era automática, estando condicionada a comprovação, acentua-se, em cada caso analisado, a comprovação de que os gastos com o PSF, se destinavam às contratações de profissionais e/ou de serviços especializados por meio de pessoa jurídica, para consecução de atividades de natureza acessória, instrumental e complementar àquelas típicas de saúde da Administração Municipal, não caracterizadoras de substituição ilegal de profissionais de categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários da Administração Municipal.

117. Tal demonstração se prestava, assim como se destina hodiernamente nas auditorias das contas anuais de governo, especialmente quanto às contratações terceirizadas para gerenciamento de hospitais municipais e unidades básicas de saúde, a evitar a ocorrência de terceirizações ilícitas, pois se assim restar caracterizado, deve ser avaliada no cálculo dos gastos com pessoal, segundo a Resolução Normativa 14/2013-TCE/MT⁵, frisa-se, a partir do exame detido da natureza dos serviços executados mediante contratos de terceirização, com vistas a não considerar como ilegais, aqueles que podem ser realizados por pessoas física ou jurídica contratadas.
118. Destaco que mesmo em sede de alegações finais, a defesa do gestor não detalhou despesas do PSF que teriam sido custeadas com recursos federais, não se podendo precisar em razão disso, se entre elas constaram, indevidamente, remunerações de profissionais cujas atividades são inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos e salários da Administração Municipal, circunstância esta que em restando caracterizada, como já dito, será avaliada no cálculo dos gastos com pessoal, de acordo com a Resolução Normativa 14/2013-TCEMT e o tópico “2. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contrato de terceirização” do Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (8ª edição).
119. Tem-se, **portanto, que os gastos com pessoal do Poder Executivo** totalizaram R\$ 7.639.201,53, correspondente à 54,30% da RCL de R\$ 14.068.257,92, **acima do limite máximo fixado para tanto no art. 20, III, “b”, da LRF⁶.**

⁵ “(...) **2)** As terceirizações ilícitas devem compor o agregado de gastos com folha de pagamento das Câmaras Municipais, para efeito de cálculo do limite estabelecido no artigo 29-A, § 1º, da CF/88. São ilícitas as terceirizações que, alternativamente: a) supram atividades finalísticas e típicas do órgão ou entidade contratante; b) sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro ativo de pessoal do órgão ou entidade; e, c) configurarem relação de emprego entre a Administração contratante e o obreiro, caracterizada pela ocorrência dos pressupostos da subordinação jurídica, pessoalidade e habitualidade. (RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 14/2013 – TP).

⁶ LRF, Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

III - na esfera municipal:

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo



120. Em atenção ao disposto no *caput* e § 1º do art. 22 e da LINDB⁷, destaco que não restam identificadas eventuais circunstâncias que possam servir à justificar o extrapolamento do limite máximo previsto na LRF para gastos com pessoal do Poder Executivo municipal.

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

129. **Concluo pela manutenção da irregularidade 1 (AA 04)**, entendendo, no entanto, tecnicamente justo e adequado relativizar o extrapolamento do limite máximo de 54% da RCL fixado para as despesas com pessoal do Poder Executivo, visto que foi de apenas 0,30%, equivalente a R\$ 42.342,25.

130. Nesse sentido, tem-se que tal fato mesmo sendo repreensível a implicar em determinação legal para sua correção, a meu juízo, à luz do princípio da razoabilidade, não pode ser considerado, por si só, para fins de emissão de parecer contrário à aprovação de contas anuais de governo.

131. Recomenda-se, portanto, que a Câmara Municipal de Serra Nova Dourada, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

- Diligencie no sentido de verificar a projeção das despesas e das receitas não só quando da elaboração da LOA e da LDO, mas também no próprio exercício financeiro através da análise do Relatório Resumido de Execução orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal, de modo a adotar as medidas necessárias para equacionar os gastos, especialmente, no caso, os de pessoal, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para tais despesas do Poder Executivo e do Município, sem prejuízo do cumprimento de obrigações/direitos legais e constitucionais, e, sobretudo, ao atendimento do princípio da sustentabilidade fiscal, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de atividade financeira insustentável do respectivo Ente público.

2.3.2- IRREGULARIDADES RELATIVA À GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA:

⁷LINDB. Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados. (Regulamento)

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.



A **irregularidade 2 (DB 99)**, refere-se à indisponibilidade financeira de R\$ 2.894.968,36, para custear restos a pagar inscritos até 31/12/2019, em contrariedade ao art. 50 e art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF (subitem 2.1), e ao fato de que a meta do resultado primário estabelecida na LDO/2018, previu um déficit de R\$ 51.330,00 sendo que ao final do exercício financeiro sobreveio um resultado deficitário de R\$ 617.563, 51, em descumprimento ao art. 9º da LRF (subitem 4.2).

2.3.2.1. DA INDISPONIBILIDADE FINANCEIRA PARA CUSTEAR RESTOS A PAGAR INSCRITOS ATÉ 31/12/2019 – SUBITEM 2.1:

➤ RELATÓRIO PRELIMINAR DE AUDITORIA

132. No Relatório Preliminar de Auditoria, a equipe técnica apurou a partir do quadro 5.2 – indicador de disponibilidade financeira do Município por fonte, insuficiências de recursos nas fontes 100 (R\$ 2.681.902,50), 101 (R\$ 93.982,68), 102 (R\$ 113.836,47) e 115/122/125/132 (R\$ 5.246,71) no montante de R\$ 2.894.968,36, para custear os restos a pagar nelas inscritos.

➤ DEFESA DO GESTOR

133. Alega o gestor, em síntese, que as indisponibilidades financeiras apuradas para custear restos a pagar inscritos nas fontes 100, 101, 102 e 115/122/125/132, é justificada pela ocorrência de frustrações de repasses de recursos de convênios ao Ente Municipal.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA E MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

134. No Relatório Técnico de Análise de Defesa, a equipe técnica de auditoria consignou que a defesa do gestor não se desincumbiu do ônus de provar a existência de saldos disponíveis para custear os restos a pagar inscritos nas fontes 100, 101, 102 e 115/122/125/132, como também não comprovou a frustração de repasses de recursos de convênios ao Ente Municipal, inexistindo razões para se afastar a falha do subitem 2.1 da irregularidade 2 (DB 99).

135. O Ministério Público de Contas opinou na mesma linha de raciocínio da equipe técnica de auditoria.



➤ POSICIONAMENTO E CONCLUSÃO DO RELATOR

136. Estabelece o artigo 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF⁸, que a inscrição de despesas em Restos a Pagar, em qualquer exercício financeiro, depende da existência de disponibilidade de caixa que a comporte.
137. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional ⁹, “a **inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).**”
138. Ainda de acordo com o MCASP¹⁰, “**o raciocínio implícito na lei é de que, de forma geral, a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa orçamentária já deve ter sido arrecadada em determinado exercício, anteriormente à realização dessa despesa**”.
139. A **apuração da existência ou de disponibilidade de caixa para fazer frente aos restos a pagar processados e não processados inscritos no final do exercício financeiro, deve se dar mediante análise das fontes de recursos em que ocorreram as respectivas inscrições.**

⁸ LRF. Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

b) dívidas consolidada e mobiliária;

c) concessão de garantias;

d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;

e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

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;

⁹ Fls. 121 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – edição 2019 – Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em:

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6

¹⁰ Fls. 121 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – edição 2019 – Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em:

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6



140. Esse mecanismo de fonte/destinação de recursos é obrigatório e atende ao comando do art. 8º, parágrafo único, e do art. 50, inciso I, ambos da LRF:

Art. 8º (...)

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

141. Prevê o parágrafo único do art. 42 da LRF, que “**na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício**”.

142. É possível concluir a partir do parágrafo único do art. 42, c/c os artigos 50 e 55, todos da LRF, **a irregularidade dos registros de valores em Restos a Pagar, quando não existirem valores correspondentes em disponibilidades de caixa.**

143. Registra-se que a existência de “créditos a receber”, segundo a aplicação do regime de caixa das receitas, não pode ser considerado no cálculo da execução orçamentária, pois, **o artigo 35, inciso I, da Lei nº 4.320/64**, dispõe que “*pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadas.*”

144. Dito isso, tem-se no presente caso, incontroversa a constatação da ausência de disponibilidade financeira nas fontes 100 (R\$ 2.681.902,50), 101 (R\$ 93.982,68), 102 (R\$ 113.836,47) e 115/122/125/132 (R\$ 5.246,71), no montante de R\$ 2.894.968,36, para custear os restos a pagar que nelas foram inscritos, em contrariedade ao disposto no **art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF.**

145. Contudo, não obstante a exigibilidade legal de que no momento do empenho deverá haver o crédito disponível conforme a fonte/destinação, faz-se imperioso, em atenção ao disposto no art. 22, caput e § 1º, da LINDB¹¹, verificar a presença de circunstâncias

¹¹ LINDB. Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados. (Regulamento)

Este documento foi assinado digitalmente. Para verificar sua autenticidade acesse o site: <http://www.tce.mt.gov.br/assinatura> e utilize o código 1NGBO.

Z:\GABINETE VAS 2021\CONTAS DE GOVERNO\VOTO\88587-2019-PREF SERRA NOVA DOURADA-CONTAS DE GOVERNO 2019-RAZÕES DO VOTO-v.2-FTMF.docx



atenuantes, a exemplo da verificação de frustração de transferências voluntárias e obrigatórias ao Ente municipal à luz do item 12 da RN 43/2013¹²-TCE/MT, a justificar as indisponibilidades financeiras para custear os restos a pagar inscritos até 31/12/2019, e da possibilidade destes serem acobertados por saldos disponíveis na fonte 100, de aplicação não vinculada.

146. Nesse sentido, consigno que não restou comprovada a alegação da defesa do gestor, da frustração de repasses de recursos de convênios vinculados as fontes 100, 101, 102 e 115/122/125/132, a justificar as indisponibilidades financeiras em cada uma destas para custear os restos a pagar que nelas foram inscritos, uma vez que não foram trazidos para os autos dados dos convênios (informações sobre concedente, objeto, valor e programa de trabalho), assim como extratos mensais das contas bancárias dos respectivos convênios, a fim de evidenciar mensalmente as transferências dos Entes Concedentes, e ainda permitir verificar se o Município custeou ou não gastos mediante recursos próprios, a título de contrapartida para execução do objeto conveniado.
147. De igual modo, não se verifica a ausência de repasses ao Município de outras transferências de recursos vinculados da União ou do Estado.
148. E ainda que fossem comprovadas ocorrências de frustração repasses de recursos vinculados ao Ente municipal a influenciar na queda da arrecadação, especialmente, no que se refere às transferências correntes que representam a maior parte das receitas do Município, o que, frisa-se, não restou constatado, tal circunstância ou outras que eventualmente pudessem ser aplicáveis, se prestariam a justificar insuficiências de recursos verificadas em determinadas para custear restos a pagar que nelas foram inscritos, não implicando no afastamento da irregularidade pela violação do disposto no art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF, mas sim em atenuação da gravidade atribuída a esta.

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

¹²RN 43/2013-TCE/MT. Item 12. Constituem atenuantes da irregularidade: a) existência de créditos a receber correspondentes à falta de repasse de transferências constitucionais, legais ou voluntárias efetivamente programadas para o exercício, desde que o ente recebedor tenha contraído e empenhado obrigações de despesas a serem custeadas com os recursos em atraso.



149. Abro aqui parênteses para pontuar que muitos gestores públicos atribuem as dificuldades fiscal e financeira pela qual atravessa o país desde de 2015, como causa da queda das receitas estimadas, especialmente daquelas atinentes às transferências correntes, que representam a maior parte da arrecadação dos municípios matogrossenses, no entanto, não especificam, por exemplo, quanto as receitas tributárias, aquelas que apresentaram decurso de arrecadação e as providências que vieram adotadas para recuperação de créditos, mas que ainda assim, se mostraram insubsistentes para impedir o déficit de arrecadação, além disso, não evidenciam a frustração de transferências obrigatórias da União e do Estado para o Município, e em que momento do exercício financeiro ocorreu o não repasse dos recursos vinculados.
150. Aliás, é importante acentuar que, mesmo em um cenário de dificuldades financeiras, marcado por queda das receitas estimadas, ainda que na hipótese de serem causadas direta ou indiretamente por episódios de crise fiscal e financeira a nível nacional, as autoridades políticas gestoras não só podem, como devem em atenção ao princípio da sustentabilidade fiscal, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização do cumprimento de obrigações/direitos legais e constitucionais, adotar medidas efetivas à luz da prescrição do art. 9º da LRF, a dizer da limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.
151. Em assim agindo, os gestores públicos impedem ou ao menos reduzem os efeitos deletérios a medida que se protraíam no tempo da gravidade de irregularidades, a exemplo de: extrapolação do limite máximo da LRF para gastos com pessoal; impontualidade no cumprimento de obrigações ordinárias (pagamentos de obrigações de curto prazo) e de compromissos constitucionais (repasse aos Legislativo Municipal); déficits de resultados orçamentário e financeiro; descumprimento de metas dos resultados primário e nominal estabelecidas na LDO.
152. O que se conclui, portanto, do caso em apreço, é que não houve à luz do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, a fim de se garantir que os Restos a Pagar inscritos até 31/12, ocorresse até o limite dos saldos disponíveis em caixa para custeá-los (art. 50, *caput*, e art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, da LRF), com observância para os recursos que devam ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação (parágrafo único



do art. 8º da LRF), permitindo assim, o acúmulo de passivos financeiros para exercícios futuros, o que a depender do seu volume na composição da dívida flutuante, pode acarretar prejuízos a sustentabilidade fiscal do Município.

153. Acentuo que o descumprimento dos limites legais relativos aos restos a pagar impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias, conforme prescreve o artigo 25, §1º, IV, c da LC 101/01, *in verbis*:

Art. 25. (...)

§ 1º - São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias: (...)

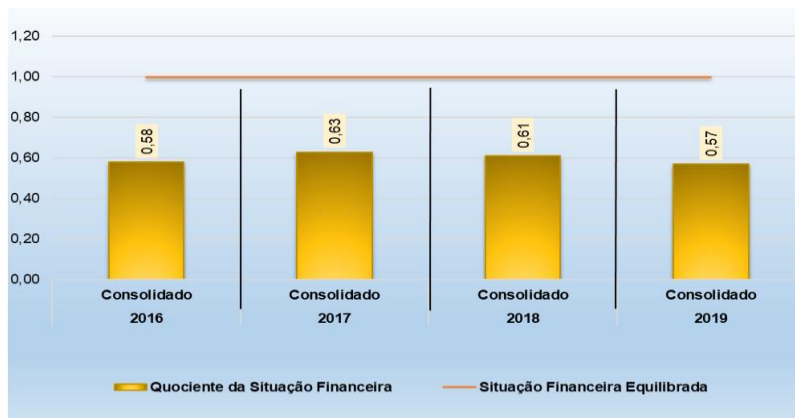
IV - comprovação, por parte do beneficiário, de: (...)

c) **observância dos limites** das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, **de inscrição**

em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

154. **Concluo, portanto, pela manutenção da falha do subitem 2.1 da irregularidade 2 (DB 99)**, inexistindo circunstâncias atenuantes à justificá-la e, conseqüentemente, reduzir o peso da gravidade da ocorrência de insuficiências de recursos verificadas nas fontes 100, 101, 102 e 115/122/125/132, no montante de R\$ 2.894.968,36, para custear restos a pagar que nelas foram inscritos, em contrariedade ao disposto no art. 1º, § 1º, c/c art. 50, *caput*, e art. 55, inciso III, alínea “b”, itens 3 e 4, todos da LRF, havendo, por outro lado, circunstâncias agravantes atinentes a constatação de que o Município que apresentou déficit financeiro de R\$ 1.645.231,47, dispondo de R\$ 0,57 para cada R\$ 1,00 de restos a pagar.

155. Além disso, ressalta-se que no período de 2016 a 2019, o Poder Executivo vem apresentando insuficiência financeira para honrar seus compromissos de pagamentos imediatos, sendo preocupante para a sustentabilidade fiscal, visto que tem influência direta na apuração da dívida pública.



156. Desse modo, a falha do subitem 2.1 da irregularidade 2 (DB 99), somadas as referidas circunstâncias agravantes, revelam-se extremamente negativas para o equilíbrio das contas pública, ainda mais se conjugadas com irregularidade 1 (AA 04), sendo capaz, portanto, de influenciar negativamente no encaminhamento do mérito das presentes contas ao ponto de ser potencializar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação.

157. Recomendo à Câmara Municipal de Serra Nova Dourada, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

- Proceda à verificação da existência de disponibilidade financeira em caixa, ao promover o empenho de despesas gerais e específicas relativas à consecução de objetos de convênios ou referentes ao custeio de gastos mediante aplicação de transferências vinculadas, a fim de se evitar que ao final do exercício financeiro, em razão da frustração da previsão da receita estimada, motivada ou não pela falta de repasses de recursos conveniados, constitucionais ou legais, as obrigações contraídas pelo Ente Municipal venham a ser inscritas em restos a pagar processados e/ou não processados, sem saldos financeiros disponíveis para custeá-los.

2.3.2.2 - DO NÃO CUMPRIMENTO DA META DO RESULTADO PRIMÁRIO PREVISTO NA LDO/2019 – SUBITEM 2.2:

➤ DEFESA DO GESTOR



158. O gestor esclareceu que as despesas correntes e de capital foram apurados no cálculo do resultado primário erroneamente pela equipe técnica de auditoria, apresentado os valores que seriam, então, corretos, segundo o Resumo Geral da Despesa Consolidada - Adendo IV da lei 4.320/64, anexo a sua defesa.

➤ **RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA E MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**

159. A equipe técnica da SECEX de Receita e Governo ao se manifestar no Relatório de Análise de Defesa, argumentou que os valores apresentados pela defesa das despesas correntes e de capital são inconsistentes, pois divergem dos que constaram do Balanço Orçamentário – Anexo 12, motivo pelo qual servem para afastar o apontamento da falha do subitem 2.2 da irregularidade 2 (DB 99), de modo que esta deve ser mantida.

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

➤ **POSICIONAMENTO DO RELATOR**

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

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



163. Entende-se por resultado primário, como sendo “*aquele obtido a partir do cotejo entre receitas e despesas orçamentárias de um dado período que impactam efetivamente a dívida estatal*”¹³, direcionado à diminuição do estoque da dívida pública.
164. Para fins de apuração do Resultado Primário, não deverão ser computadas as receitas e despesas intraorçamentárias.
165. Superávits primários representam aumentos de disponibilidades de caixa, as quais são deduzidas da **dívida consolidada para fins do cálculo da dívida consolidada líquida. Em contrapartida, déficits primários sinalizam a diminuição das disponibilidades** de caixa em um período de apuração e a consequente diminuição do montante a ser deduzido da Dívida Consolidada para fins do cálculo da Dívida Consolidada Líquida.
166. Impende ressaltar, que o principal parâmetro de endividamento é a Dívida Consolidada Líquida. Desse modo, serão consideradas receitas primárias, segundo os contornos normativos da LRF e da Resolução do Senador Federal RSF nº 40/2001, aquelas receitas orçamentárias que efetivamente diminuem o montante da Dívida Consolidada Líquida, ou seja, que aumentam as disponibilidades de caixa do ente sem um equivalente aumento no montante de sua dívida consolidada.
167. Consideram-se, portanto, como receitas primárias, as receitas orçamentárias apuradas necessariamente pelo regime de caixa.
168. Na mesma esteira de raciocínio, tem-se por despesas primárias, aquelas despesas orçamentárias, apuradas pelo regime de caixa, que diminuem o estoque das disponibilidades de caixa sem uma contrapartida em forma de diminuição equivalente no estoque da dívida consolidada.
169. O objetivo da apuração dos resultados primário e nominal é verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado.
170. As metas fiscais são o elo entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Dessa forma, tomando por base a prescrição do caput do art. 9º da LRF,

¹³ Fonte: fls. 219 do Manual de Demonstrativos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional -

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



se verificado, ao final de um bimestre através do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (art. 53, inciso III, da LRF), que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão à luz dos §§ 1º, 2º e 4º do art. 9º da LRF, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, promover a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

171. Estabelece o art. 31 da LRF, que se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, esta deverá ser a ele reconduzida até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.
172. O inciso II, do § 1º do art. 31 da LRF, prevê que, enquanto perdurar o excesso de dívida, o ente deve obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º da LRF.
173. A partir dessa digressão, se tem a dimensão da importância da previsão do resultado primário no anexo das metas fiscais, de modo que a inobservância das metodologias e parâmetros estabelecidos para o seu cálculo no Manual de Demonstrativos Contábeis da STN, prejudica a consecução do planejamento orçamentário para o exercício financeiro, podendo, inclusive, comprometer o equilíbrio das contas públicas.
174. No presente caso, **entendo ser inequívoca a materialidade da falha do subitem 2.2 da irregularidade 2 (DB 99)**, não sendo passível de acolhimento a alegação do gestor de que houve erro da equipe técnica ao apurar os valores das despesas correntes e de capital no cálculo do resultado primário, visto que estes estão de acordo com aqueles do Balanço Orçamentário, os quais resultaram dos próprios registros contábeis lançados no Sistema APLIC por servidor da Administração Municipal encarregado para tanto.
175. Atento as prescrições do caput do art. 22 e do seu § 1º da LINDB, não constato circunstância a atenuar a gravidade da irregularidade em questão, pois ainda que a dívida consolidada líquida do Município esteja dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal, tem-se que Município apresentou déficit financeiro de R\$ 1.645.231,47, dispondo de R\$ 0,57 para cada R\$ 1,00 de restos a



pagar, o que, aliando ao fato de que ao longo da série histórica de 2016 a 2019, o Poder Executivo vem apresentando insuficiência financeira para honrar seus compromissos de pagamentos imediatos, revela cenário de grave situação fiscal.

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

176. Sendo assim, **mantenho a falha do subitem 2.2 da irregularidade 2 (DB 99)**, com recomendação à Câmara Municipal de Serra Nova Dourada, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF), **determine ao Chefe do Poder Executivo que:**

a) **Observe e cumpra** as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir o resultado primário que constará do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;

b) **Acompanhe** o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a fim de assegurar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária.

2.3.3. IRREGULARIDADE RELATIVA À PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO:

A **irregularidade 3 (FB 03)** refere-se à: créditos adicionais abertos por conta de excesso de arrecadação que se mostrou menor do que o indicado na fonte 145, para acobertar os créditos adicionais R\$ 445.375,34, que nela foram abertos¹⁴ (subitem 3.1); abertura de créditos adicionais nas fontes 146/147, no montante R\$ 14.149,48, sem que tenha havido nestas superávit financeiro para abarcar-los¹⁵ (subitem 3.2), em contrariedade ao art. 167, II, da CF, e no art. 43, *caput*, e §§ 2º e 3º, da Lei 4.320/64.

➤ DEFESA DO GESTOR

¹⁴ Quadro 1.3 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação,

¹⁵ Quadro 1.2 - superávit financeiro do exercício anterior x abertura de créditos por superávit financeiro



177. Com relação à falha do subitem 3.1 da irregularidade 3 (FB 03), sustenta o gestor, que os créditos adicionais especiais abertos na fonte 145, no montante de R\$ 445.375,34, só não teve a respectiva cobertura financeira, em razão da frustração de repasses de recursos de convênios, comprometendo assim, a previsão de excesso de arrecadação a respaldar as respectivas aberturas de créditos adicionais.

178. Quanto à falha do subitem 3.2 da irregularidade 3 (FB 03), o gestor sustentou a existência de superávit financeiro na fonte 114, para abarcar os créditos adicionais que nela foram abertos em conjunto com as fontes 146/147.

➤ RELATÓRIO TÉCNICO DE ANÁLISE DE DEFESA E MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

179. A SECEX de Receita e Governo ao emitir o Relatório Técnico de Análise de Defesa, manifestou pela a manutenção da irregularidade 3 (FB 03), pois o gestor não fez comprova da ocorrência de frustração de repasses de convênio a justificar as aberturas de créditos na fonte 115, sem o excesso de arrecadação indicado para abarca-las, assim como não se desincumbiu o ônus de demonstrar a existência superávit financeiro para cobrir os créditos abertos nas fontes 146/147.

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

➤ POSICIONAMENTO DO RELATOR

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

182. Nos termos do § 1º do art. 43 da Lei 4320/64, **são considerados como fontes de recursos dos créditos especiais e suplementares**, desde que não comprometidos: o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, encerrado em 31/12 (art. 43, § 1º, inciso I); os provenientes de excesso de arrecadação (art. 43, § 1º, inciso II); os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias



ou de créditos adicionais, autorizados em Lei (art. 43, § 1º, inciso III); o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las (art. 43, § 1º, inciso IV); os resultantes da reserva para contingências, estabelecido na LOA (art. 5º, inciso III, alínea b, da LRF).

183. Como no caso em concreto os créditos adicionais foram abertos por conta de superávit financeiro e de excesso de arrecadação, restrinjo-me a tecer comentários apenas com relação a estas fontes de recurso

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

185. O parágrafo 1º do artigo 105 da Lei 4.320/64, define que o ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numéricos. Já o passivo financeiro, de acordo com o parágrafo 3º do mesmo artigo, compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária.

186. Dessa forma, por ocasião da apuração do Resultado Financeiro, deve-se levar em conta a respectiva fonte de recurso.

187. **Caso se verifique que houve superávit financeiro em determinada fonte, esse saldo poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos suplementares ou especiais, nos termos da lei.**

188. Com relação ao excesso de arrecadação como fonte de recursos para abertura de créditos, este Tribunal estabeleceu parâmetros para apura-lo para ser utilizado, conforme se verifica na Resolução de Consulta 26/2015:

Resolução de Consulta nº 26/2015-TP. Orçamento. Poderes Estaduais e órgãos autônomos. Crédito adicional. Excesso de arrecadação. 1. O excesso de arrecadação de receita ordinária, não



vinculada à finalidade específica, pode ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais aos orçamentos dos poderes e órgãos autônomos (art. 43, II, da Lei nº 4.320/1964, c/c o art. 8º, parágrafo único, da LC nº 101/2000). **2.** O excesso de arrecadação utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais corresponde ao saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a receita realizada e a prevista para o respectivo exercício financeiro, considerando, ainda, a tendência do exercício (art. 43, § 3º, Lei nº 4.320/64). **3.** A legislação financeira vigente não estabelece prazo para abertura de créditos adicionais quando verificada a existência de excesso de arrecadação, o que pode ser promovido a qualquer tempo, desde que realizado dentro do respectivo exercício de apuração e observados os requisitos legais pertinentes. **4.** O cálculo do excesso de arrecadação deve ser realizado conjuntamente com os mecanismos de controles criados pela Lei de Responsabilidade Fiscal para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas, com destaque para o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, de forma a mitigar os riscos fiscais inerentes à utilização de potencial excesso de arrecadação para abertura de créditos adicionais. **5.** A apuração do excesso de arrecadação com base na tendência do exercício, para efeito de abertura de créditos adicionais, deve ser revestida de prudência e precedida de adequada metodologia de cálculo, que leve em consideração possíveis riscos capazes de afetar os resultados fiscais do exercício. **6.** A administração deve realizar um acompanhamento mensal efetivo com o objetivo de avaliar se os excessos de arrecadação estimados por fonte de recursos e utilizados para abertura de créditos adicionais estão se concretizando ao longo do exercício, e, caso não estejam, deve adotar medidas de ajuste e de limitação de despesas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a evitar o desequilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas. **7.** Todos os créditos adicionais por excesso de arrecadação devem ser autorizados por lei e abertos por meio de decreto do Poder Executivo (art. 42, da Lei nº 4.320/1964), tendo em vista que competem exclusivamente a esse Poder as funções de arrecadar e atualizar a previsão das receitas e de distribuí-las aos demais poderes e órgãos autônomos. (...) **11.** A abertura de crédito adicional ao orçamento dos Poderes Legislativos Municipais encontra-se adstrita, ainda, ao limite de gasto total calculado sobre o somatório da receita tributária e das transferências constitucionais efetivamente realizado no exercício anterior.

189. No que tange a questão de repasse de convênios para fins de apuração de excesso de arrecadação como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, apresentam-se o teor das Resoluções de Consulta 19/2016 e 43/2008, deste Tribunal:

Resolução de Consulta 19/2016. PREFEITURA MUNICIPAL DE MATUPÁ. CONSULTA. PLANEJAMENTO. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA. CONVÊNIOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA. 1) Na elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA devem ser previstas as receitas e fixadas as despesas oriundas da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, considerando-as em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada e de acordo com o cronograma físico-financeiro de execução e os valores correspondentes estabelecidos no Termo da avença. 2) Havendo modificações no cronograma físico-financeiro de



convênios ou instrumentos congêneres ou na impossibilidade de executá-los ainda no exercício da programação, os respectivos saldos orçamentários devem ser incluídos nos orçamentos subsequentes, caso existam condições para a execução da avença. 3) A previsão de receitas e a fixação de despesas na LOA, provenientes da celebração de convênios ou instrumentos congêneres, observadas as disposições dos itens precedentes, não caracterizam superestimativa do orçamento público.

Resolução de Consulta 43/2008. Planejamento. LOA. Alteração. Créditos Adicionais. Fonte de Recursos. Convênios. Abertura por um único decreto. Previsão no orçamento somente da parcela da obra ou do serviço a ser realizada em cada exercício. 1. Os créditos adicionais autorizados que têm como fonte de recursos o excesso de arrecadação proveniente de recursos de convênios deverão ser abertos por único decreto no valor da lei autorizativa, que corresponderá somente aos valores previstos no convênio a serem liberados no exercício. Para evitar o descontrole dos gastos, o gestor deve controlar o saldo aberto pelas emissões dos empenhos, tal como previsto no artigo 59 da Lei nº 4.320/64. 2. Para as obras e serviços cujos valores comprometem mais de um exercício financeiro, seja ela licitada integralmente ou de forma parcelada, deverá haver previsão orçamentária somente no que se refere às obrigações a serem firmadas no exercício, de acordo com o cronograma da obra, sendo que a diferença orçamentária deverá ser estimada nos orçamentos dos exercícios correspondentes.

190. Consigno também, que a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu artigo 8º, parágrafo único, estatui que *“os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”*.
191. No mesmo diploma legal, o artigo 50, inciso I, determina que *“a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada”*.
192. Feita essa digressão com a finalidade de estruturar a base do raciocínio lógico-jurídico a nortear os encaminhamentos da irregularidade 3 (FB 03), é que passo, então, a sua análise:
193. Extrai-se do **Quadro 1.3 - Excesso de Arrecadação X Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação –**, do Relatório Preliminar de Auditoria, a inequívoca materialidade da falha do subitem 3.1 da irregularidade 3 (FB 03), visto que foram abertos créditos adicionais na fonte 115, no montante de R\$ 445.375,34, sem que naquela tenha havido excesso de arrecadação apontado para lastrear as aberturas, em desacordo com o art. 167, II da CF, e o disposto no *caput*, e no inciso II



do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.

194. Anoto que não restou demonstrada a alegada frustração de repasses de recursos de convênios ao Ente municipal vinculados a fonte 115, a justificar a inocorrência de excesso de arrecadação indicado para acobertar os créditos adicionais que nela foram abertos, haja vista não foram trazidos para os autos dados dos convênios (informações sobre concedente, objeto, valor e programa de trabalho), assim como extratos mensais das contas bancárias dos respectivos convênios, a fim de evidenciar mensalmente as transferências dos Entes Concedentes, e ainda permitir verificar se o Município custeou ou não gastos mediante recursos próprios, a título de contrapartida para execução do objeto conveniado
195. Em relação à falha do subitem 3.2 da irregularidade 3 (FB 03), o quadro 1.2 - **Superávit Financeiro do Exercício Anterior X Créditos Adicionais Financiado por Superávit Financeiro**, constante do Relatório Preliminar de Auditoria, de fato, evidencia a inocorrência de saldo superavitário para acobertar os créditos abertos nas fontes 146 (R\$ 125.000,00) e 147 (R\$ 80.000,00), em contrariedade ao disposto no *caput*, e no inciso I do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.
196. Contudo, pude constatar que as aberturas dos créditos nas fontes 146 e 147, se deram em conjunto com a fonte 114, de modo que por tratarem transferências do Sistema único de Saúde, poderia o saldo disponível em uma das fontes ser utilizada em outras que apresentaram insuficiência de recursos para cobrir os créditos que nelas foram abertos.
197. É certo que se deve haver em observância ao do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação mensal em cada fonte, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, em sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro precedida de adequada metodologia de cálculo, venham a ser abertos créditos adicionais com observância do disposto no art. 167, II da CF, nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64, e nos artigos 8º e 50 da LRF.
198. Convém pontuar, que a despesa decorrente da respectiva abertura de crédito adicional, para ser liquidada, deve ter sido previamente empenhada, e se assim foi



feito, é porque, antes, havia o crédito concedido, ou seja, saldo na dotação própria, ao teor do art. 59 da Lei 4.320/64.

199. Ressalto por conseguinte, que as frustrações de transferências de recursos vinculados ao Ente municipal, desde que devidamente comprovadas, circunstância esta que não se verificou no presente caso, caracteriza como atenuante a justificar as inocorrência dos excessos de arrecadação indicados para acobertar créditos adicionais abertos, não implicando no afastamento da irregularidade pela violação do disposto no art. 167, II da CF, e nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64, mas sim em atenuação da gravidade atribuída a esta, haja vista que as fontes em que se deram as aberturas de créditos sem os recursos indicados para lastreá-las remanescem sem saldos disponíveis para tanto.

➤ CONCLUSÃO DO RELATOR

200. **Sendo assim, mantenho parcialmente a irregularidade 3 (FB 03),** em razão do afastamento da falha do subitem 3.2, visto que, de fato, a defesa logrou êxito em evidenciar o superávit financeiro na fonte 114, para abarcar os créditos adicionais que nela foram abertos em conjunto com as fontes 146/147, o que, no entanto, não restou demonstrado quanto à falha do subitem 3.1, em que as aberturas de créditos adicionais na fonte 115 (R\$ 445.375,34), se deram sem o excesso de arrecadação indicado para acobertá-las, em contrariedade ao disposto no art. 167, II da CF, e no *caput*, e no inciso II do § 1º, do art. 43 da Lei 4.320/64.

201. **Recomendo ao Poder Legislativo Municipal determinação ao atual Chefe do Poder Executivo,** a fim de que:

- **Abstenha** de abrir créditos adicionais sem recursos correspondentes e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64;

- **Realize** à luz do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação, em cada fonte, mês a mês, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, em sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro, se possa, então, promover abertura de créditos adicionais.



2.4– DO CONTEXTO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2019:

202. É certo que o fato de o patamar máximo legal de 54% da RCL para as despesas com pessoal do Poder Executivo, ter sido extrapolado em apenas 0,30%, não se afigura, capaz de, por si só, conduzir a emissão de parecer prévio contrário à aprovação dessas contas de governo
203. Por outro lado, entretanto, tem-se que emissão de parecer prévio contrário à aprovação dessas contas, decorre da constatação de que a irregularidade 3, referente à indisponibilidade financeira para pagamentos de restos a pagar no montante de R\$ 2.894.968,30, em relação a qual nenhuma causa atenuante restou caracterizada, somada a verificação de déficit financeiro de R\$ 1.645.231,47 e de insuficiência financeira para cumprimento de obrigações de curto prazo recorrente entre 2016/2019, revelam cenário de grave situação fiscal, extremamente prejudicial ao equilíbrio das contas públicas, que é um direito fundamental difuso da própria coletividade e das gerações futuras de não sofrerem com a mitigação ou inviabilização dos direitos constitucionalmente assegurados, por conta de atividade financeira insustentável do respectivo Ente público.

3 – DISPOSITIVO DO VOTO:

204. Diante do exposto, **acolho o Parecer Ministerial 435/2021**, do Procurador de Contas, **William de Almeida Brito Junior**, para com fundamento no que dispõe o art. 31 da Constituição da República; o art. 210 da Constituição Estadual; o inc. I do art. 1º, e o art. 26, todos da Lei Complementar Estadual 269/2007, exarar **VOTO** no sentido de emitir Parecer Prévio **Contrário à Aprovação** das contas anuais de governo da Prefeitura de **SERRA NOVA DOURADA**, exercício de 2019, gestão do **Sr. JOSÉ OCIMAR GOMES DA SILVA AGUIAR**, especificamente em razão da constatação de grave situação fiscal.
205. **Voto**, também, por recomendar ao Poder Legislativo do Município de **SERRA NOVA DOURADA** para que, quando da deliberação das contas anuais de governo da citada municipalidade, referente ao exercício de 2019 (art. 31, § 2º da CF):

a) Determine ao Chefe do Poder Executivo que:



- I) **Diligencie**, estando ou não o Município em meio a um contexto de dificuldades financeiras desencadeadas por uma crise macroeconômica, no sentido de verificar a projeção das despesas e das receitas não só quando da elaboração da LOA e da LDO, mas também no próprio exercício financeiro através da análise do Relatório Resumido de Execução orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal, de modo a adotar as medidas necessárias para equacionar os gastos e a arrecadação, e assim, garantir que sejam respeitados os limites prudencial e máximo para gastos com pessoal do Poder Executivo e do Município;
- II) **Acompanhe** o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, comparando as receitas de capital realizadas com as previstas para o período, adotando, se necessário em caso de aquelas apresentarem baixa efetividade, *as medidas previstas no artigo 9º, §§ 1º, 2º e 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal*, a fim de assegurar o cumprimento das *metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais*, e os custos ou resultados dos programas na gestão orçamentária;
- III) **Observe e cumpra** a previsão do inciso II do § 2º do art. 4º da LRF, assim como as metodologias e os parâmetros de cálculos previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), editado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para se definir os resultados primário e nominal que constarão do Anexo das Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- IV) **Proceda** à verificação da existência de disponibilidade financeira em caixa, ao promover o empenho de despesas gerais e específicas relativas à consecução de objetos de convênios ou referentes ao custeio de gastos mediante aplicação de transferências vinculadas, a fim de se evitar que ao final do exercício financeiro, em razão da frustração da previsão das receitas estimadas, motivada ou não pela falta/atraso de repasses de recursos conveniados, constitucionais ou legais, as obrigações contraídas pelo Ente Municipal venham a ser inscritas em restos a pagar processados e/ou não processados até 31/12, sem saldos financeiros disponíveis para custeá-los;
- V) **Abstenha** de abrir créditos adicionais sem recursos correspondentes e de promover o empenho de despesas a partir destes, em cumprimento ao disposto no art. 167, II, da CF, e nos artigos 43 e 59 da Lei 4.320/64;
- VI) **Realize** à luz do princípio da gestão fiscal responsável (§ 1º do art. 1º da LRF), avaliação, em cada fonte, mês a mês, da ocorrência ou não de recursos disponíveis (superávit ou excesso de arrecadação), para que, em sendo constatada existência de saldo ou estando as receitas estimadas dentro da tendência observada para o exercício financeiro, se possa, então, promover abertura de créditos adicionais.



b) **Recomende ao Chefe do Poder Executivo que:**

VII) **Observe e cumpra** o disposto no *caput* e no inciso I do art. 5º da LRF, no sentido de assegurar a compatibilidade da programação do orçamento previsto na LOA, com os objetivos e metas constates no Anexo de Metas Fiscais da LDO

VIII) **Elabore e implemente** um plano de ação no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município, visto que as Transferências Correntes no exercício de 2019, corresponderam à 95,20% do total da receita arrecadada, sobre o qual as receitas tributárias próprias representaram apenas 3,13%;

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

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

208. **É como voto.**

Cuiabá/MT, 4 de março de 2021.

(assinatura digital)

Conselheiro VALTER ALBANO

Relator