



PROCESSO Nº : 8.940-0/2022
ASSUNTO : CONTAS ANUAIS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO DE 2022
UNIDADE GESTORA : PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPO VERDE
GESTOR : ALEXANDRE LOPES DE OLIVEIRA
RELATOR : CONSELHEIRO ANTONIO JOAQUIM

II - RAZÕES DO VOTO

II.I. Limites constitucionais e legais

75. Inicialmente, quanto à avaliação do cumprimento dos percentuais constitucionais, a Prefeitura Municipal de Campo Verde, no exercício de 2022, apresentou os seguintes resultados:

76. Na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foi aplicado o correspondente a **28,51%** das receitas provenientes de impostos municipais e transferências estadual e federal, cumprindo o percentual mínimo de 25% disposto no artigo 212 da Constituição da República.

77. Em relação ao FUNDEB, foram aplicados **89,88%** na valorização e na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, cumprindo o percentual mínimo de 70% estabelecido no artigo 261 da Lei 14.113/2020 e inciso XI, do artigo 212-A, da Constituição da República.

78. No que concerne à saúde, foram aplicados **30,78%** do produto da arrecadação dos impostos, conforme determinam os artigos 156, 158 e 159, inciso I, alínea "b" e § 3º da Constituição da República, atendendo, portanto, aos artigos 198, § 3º da CF e 7º da Lei Complementar 141/2012.





79. Nessa linha, destaco que os repasses ao Poder Legislativo observaram o artigo 29-A, da Constituição da República.

80. No que diz respeito às despesas com pessoal do Poder Executivo, destaco que corresponderam a **51,07%**, observando o limite máximo de 54% fixado pela alínea “b”, do inciso III, do art. 20, da Lei Complementar 101/2000, e abaixo até mesmo do limite prudencial de 51,30%.

81. Contudo, o gestor apresentou manifestação em sede de alegações finais (Doc. 256415/2023), argumentando que a unidade técnica incluiu indevidamente despesas com a Organização Social e de Saúde da Cooperativa no cômputo de gastos com pessoal, em contrariedade com a Resolução de Consulta 17/2022 deste Tribunal.

82. Para comprovar as suas alegações, anexou aos autos tabelas com informações das despesas relacionadas com contratos com as OSS e Oscips (fls. 10/15 – Doc. 256415/2023).

83. Sendo assim, entendo oportuno salientar que as OSCIPs foram instituídas para desempenhar serviços não-exclusivos do Estado, com incentivo, cooperação e fomento de suas atividades pelo Poder Público, e sob sua fiscalização, mediante vínculo jurídico instituído por meio de Termo de Parceria.

84. Ressalto que, quanto às despesas com terceirização de mão de obra, este Tribunal tem entendimento consolidado de que somente podem ser excluídas da despesa total com pessoal aquelas que tratam de atividades acessórias, que não fazem parte do quadro de pessoal do ente e que não detêm relação direta de emprego entre o prestador de serviços e a Administração, conforme se depreende da Resolução de Consulta 29/2013 – TCE/MT, abaixo transcrita:





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

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 cômputo da despesa com pessoal: a) as atividades terceirizadas devem ser acessórias às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; b) as atividades terceirizadas não podem ser inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo no caso de cargo ou categoria total ou parcialmente extintos; e, c) não pode estar caracterizada relação direta de emprego entre a Administração e o prestador de serviço. 2) A inobservância de quaisquer desses requisitos torna a terceirização ilícita e sua despesa deve ser incluída no gasto com pessoal, nos termos do artigo 18, § 1º, da LRF. 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.

85. Ainda por cima, a Resolução de Consulta 17/2022 citada pelo gestor, deste Tribunal esclareceu que os pagamentos das despesas com a contratação de OSCIPs devem ser computadas no cálculo da despesa total com pessoal somente quando estiverem em dissonância com a legislação pertinente. Vejamos:

“RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 17/2022 - PP Ementa: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. CONSULTA. PEDIDO DE REEXAME DA TESE PREJULGADA NO ITEM “G” DA RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 02/2013-TP. CONHECIMENTO. PESSOAL. LIMITE DE DESPESAS. PARCERIAS COM ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL (OSC). REMUNERAÇÕES DO PESSOAL DE OSC. APURAÇÃO DOS LIMITES DE DESPESA COM PESSOAL ESTIPULADOS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. Os gastos com pessoal das Organizações da Sociedade Civil (OSC) parceira não deve ser computados na aferição do limite de gasto total com pessoal do ente público parceiro, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, quando





as atividades de interesse público por ela executadas, estejam em consonância com a legislação pertinente”.

86. Nesse contexto, entende-se que a legislação pertinente dispõe que “a participação de instituições privadas sem fins lucrativos na prestação dos serviços finalísticos do Estado, sejam OSCIP ou não, é legítima, desde que exclusivamente em caráter supletivo, em suas próprias instalações e com seus próprios recursos humanos e materiais, mediante contrato, convênio ou termo de parceria, e quando a estrutura do Poder Público se mostrar insuficiente na prestação destes serviços”.

87. Logo, não há amparo legal para que o pessoal (pessoas físicas ou jurídicas) empregado/contratado por OSCIP possa substituir servidores públicos para prestar serviços públicos finalísticos (atividades-fim), havendo, contudo, a possibilidade de complementação mediante colaboração para ampliar os serviços já oferecidos a partir da estrutura governamental pré-existente e exaurida.

88. Neste rastro, quando a parceria representar mero meio para se promover a terceirização de serviços públicos finalísticos, configurando a substituição de servidores públicos, as despesas com o pessoal efetivamente utilizado na execução dos serviços (salários e/ou remunerações, mais encargos, dos empregados/contratados da OSCIP parceira) devem ser consideradas com “Outras Despesas de Pessoal” no ente ou órgãos públicos parceiros, e, dessa foram, integrar as suas Despesas Totais com Pessoal (DTP) para fins de apuração dos limites previstos na LRF.

89. No caso em questão, embora o gestor apresente algumas informações da inclusão de despesas com uma cooperativa e um instituto social, não houve a apresentação de documentação que comprovasse que a contratação se deu a fim de complementar a ação estatal, como também não demonstrou que o município não tinha possibilidades de ampliar os serviços públicos já oferecidos, nem as condições e os requisitos presentes e determinantes para atestar que a complementariedade fosse necessária.





90. Além do mais, o gestor não comprovou que os serviços realizados pela cooperativa e instituto se trata de serviços complementares às atividades estatais e inerentes a categorias que deveriam estar no quadro de pessoal do município/PCCS.

91. Portanto, não é possível auferir quais serviços não se constituem despesas com pessoal com base nas documentações apresentadas neste momento processual.

92. A Constituição da República estabelece em seu artigo 37, caput, o princípio da publicidade como um dos nortes da administração pública. Isso significa que a atuação do gestor público deve ser transparente, acessível à sociedade e passível de fiscalização, com o objetivo de evitar desvios, corrupção e garantir a eficiência na aplicação dos recursos.

93. A transparência na prestação de contas não se resume apenas à divulgação de informações contábeis. Ela envolve, também, a disponibilização de dados e informações necessárias e suficientes sobre as contratações, licitações e gastos com pessoal para que toda sociedade e órgãos de controle tenham condições de exercerem suas funções fiscalizadoras, monitorando a atuação dos gestores públicos.

94. Inclusive, registro que é vedado a juntada de documentação em sede de alegações finais, nos moldes do art. 110 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução Normativa 16/2021-TP):

Art. 110 Se, após a emissão do parecer ministerial nos processos de contas anuais e tomadas de contas, permanecerem irregularidades não sanadas, o Relator concederá às partes prazo de 5 (cinco) dias para a apresentação das alegações finais sobre a matéria constante dos autos, mediante publicação no Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas, **vedada a juntada de documentos.**

Parágrafo único. As alegações finais serão analisadas pelo Relator do processo, que as encaminhará ao Ministério Público de Contas, para manifestação no prazo de 3 (três) dias. **(Grifei)**





95. Por esses fatores, e principalmente pelo fato de que a despesa com pessoal sequer foi imputada como uma irregularidade, não irei acolher as justificativas levantadas pelo gestor para reduzir o percentual das despesas com pessoal apontado nos autos; contudo, irei **recomendar** ao Poder Legislativo do Município de Campo Verde que recomende ao chefe do Poder Executivo que realize corretamente a prestação de contas das despesas realizadas, com descrições dos empenhos discriminando os valores liquidados referentes a substituição e mão de obra, aquisições e procedimentos, a fim de aprimorar a gestão pública e facilitar os trabalhos do controle externo, durante a instrução das contas do próximo exercício.

II.II. Irregularidades apontadas nas contas

96. Em sede de preliminar, a 6ª Secretaria de Controle Externo apontou a ocorrência de 7 (sete) achados de auditoria, relacionados nos subitens 1.1 (**DA05**), 2.1 (**DB08**), 3.1 (**DB99**), 4.1 (**FB03**), 5.1 (**FB13**), 6.1 (**FB99**) e 7.1 (**MB03**), sendo um de natureza gravíssima e seis grave.

97. Após analisar os argumentos da defesa, a equipe técnica manifestou-se pelo saneamento das irregularidades relacionadas 1.1 (**DA05**), 2.1 (**DB08**), 3.1 (**DB99**), 4.1 (**FB03**) e 5.1 (**FB13**), permanecendo com as descritas nos subitens 6.1 (**FB99**) e 7.1 (**MB03**).

98. Por sua vez, o Ministério Público de Contas discordou da unidade técnica e opinou pela manutenção das irregularidades referentes aos subitens 3.1 (**DB99**) e 4.1 (**FB03**), acompanhando quanto as demais disposições do relatório conclusivo.

99. Após a apresentação das alegações finais, o MP de Contas ratificou o seu último posicionamento.





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

100. Compulsando os autos, concordo com a unidade técnica e o órgão ministerial com relação ao saneamento da irregularidade relativa às contribuições patronais **(DA05 – achado 1)**, pois a gestão comprovou que efetuou o recolhimento dos valores devidos (fls. 3 e 18/31 – Doc. 246475/2023), cuja situação não foi constatada em sede preliminar, em razão da inserção equivocada e duplicada das quantias no sistema Aplic.

101. Por esses fatores, entendo prudente expedir recomendação ao Poder legislativo de Campo Verde para que recomende ao chefe do Poder Executivo que realize corretamente a inserção das informações no sistema Aplic de modo a atestar com fidedignidade a prestação de contas.

102. De igual modo, coaduno com a equipe técnica e Ministério Público de Contas quanto ao saneamento da irregularidade relativa à ausência de comprovação da realização das audiências públicas para avaliação das metas fiscais **(DB08 – achado 2)**, uma vez que a defesa demonstrou a realização dos eventos (fls. 3/4 e 33/38 – Doc. 246475/2023), e, em consultas ao sítio da Prefeitura Municipal de Campo Verde¹, constatei a disponibilização das informações e dados que demonstram a convocação popular eficaz.

103. Acompanho, também, a conclusão técnica e ministerial pelo saneamento da irregularidade acerca da inclusão de matéria estranha na Lei Orçamentária Anual, mais precisamente que diz respeito à autorização para remanejamento, transposição ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro **(FB13 – achado 5)**, pois o gestor comprovou que houve autorização legislativa para a matéria em questão, por meio da Lei Municipal 2784/2021 (fls. 13/14 e 89/90 – Doc. 246475/2023).

¹ CAMPO VERDE, Município de. Editais. Disponível em: <https://novo.campoverde.mt.gov.br/editais/>. Acesso em 23/10/2023.





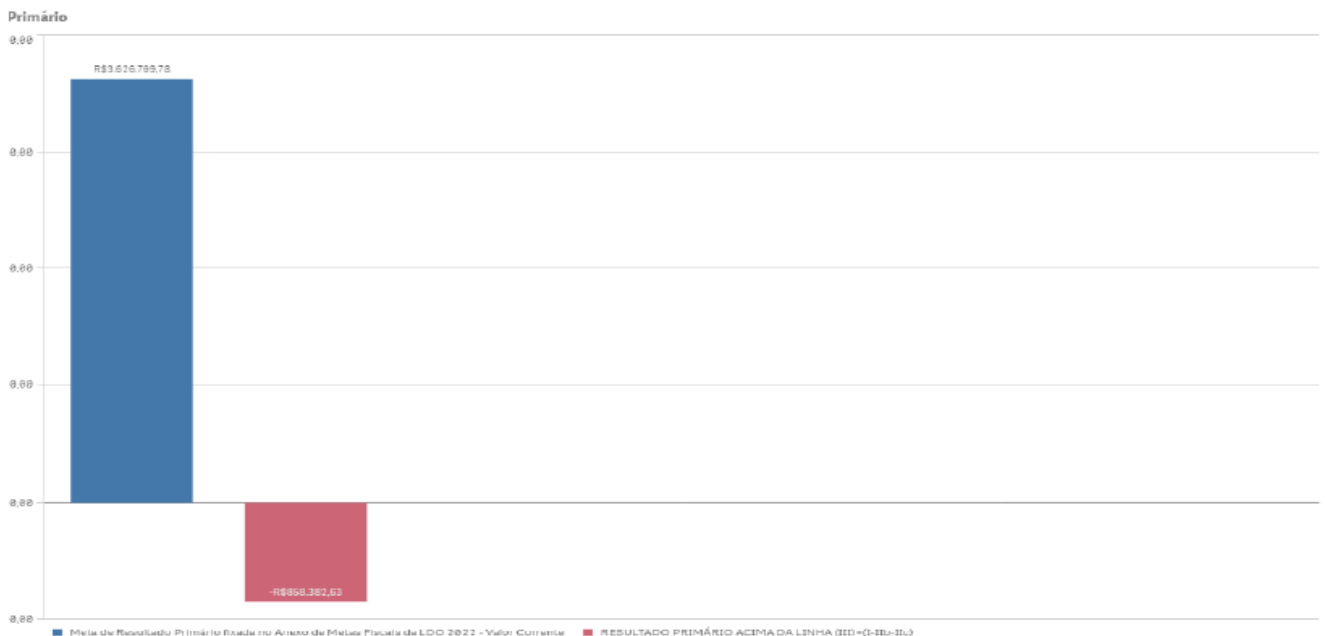
104. Posto isso, passo à análise das demais irregularidades apontadas nos autos e mantidas pelo Ministério Público de Contas.

3) 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.

3.1) Não alcance do resultado primário estabelecido no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), não observando o art. 1º, §1º da LRF, tampouco as determinações dispostas no art. 9º da mesma norma nos casos de frustração de receita. - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

105. Consta no relatório técnico preliminar (fl. 54 - Doc. 230977/2023) que a meta de resultado primário fixada na Lei de Diretrizes Orçamentárias foi de R\$ 3.626.709,78 (três milhões, seiscentos e vinte seis mil, setecentos e nove reais e setenta e oito centavos); contudo, o resultado primário do exercício de 2022 foi deficitário no montante de R\$ 858.382,63 (oitocentos e cinquenta e oito mil, trezentos e oitenta e dois reais e sessenta e três centavos), ou seja, abaixo da meta fixada, conforme gráfico a seguir:

GRÁFICO - RESULTADO PRIMÁRIO



Fonte: Relatório Técnico Preliminar (fl.54 – Doc. 230977/2023)





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

106. A defesa alegou que a meta de resultado primário não foi alcançada por falhas do sistema contábil, que não gerou os montantes corretos acerca dos restos a pagar processados e não processados para o exercício corrente e futuros, bem como destacou que a projeção foi prejudicada pela alta da inflação dos últimos anos. Ainda por cima, destacou que o município obteve um resultado superavitário na ordem de R\$ 44.748.856,03 (quarenta e quatro milhões, setecentos e quarenta e oito mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e três centavos) e promoveu medidas de limitação de empenho para conter o desequilíbrio fiscal, quando foi verificado que a realização da receita não comportaria o excesso de despesas (fls. 4/9 – Doc. 246475/2023).

107. A unidade técnica acolheu a tese defensiva de que a obtenção do resultado superavitário é uma justificativa capaz de sanar a irregularidade, como também destacou que a dívida fundada interna por contratos do município em 31/12/2022, era de somente R\$ 3.000.602,87 (três milhões, seiscentos e dois reais e oitenta e sete centavos), situação que também contribui para o afastamento do achado, com expedição de recomendações (fls. 6/7 – Doc. 251006/2023)

108. Por sua vez, o MP de Contas divergiu da unidade técnica e manifestou-se pela manutenção do achado, uma vez que a obtenção de resultados positivos em outros índices não é capaz de afastar a irregularidade, principalmente porque não há elementos nos autos de que a gestão do Município tenha adotado as medidas necessárias para atingir o resultado primário planejado na LDO/2022.

109. O gestor, em suas alegações finais (Docs. 256415/2023 e 259308/2023), não trouxe novos argumentos acerca do presente achado, razão pela qual o MP de Contas ratificou o seu último posicionamento (Doc. 264162/2023).





Posicionamento do relator:

110. Importa salientar que o § 2º do art. 165 da Constituição da República definiu que, dentre as atribuições da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, constam a de estabelecer as metas e prioridades para o exercício seguinte, bem como orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA.

111. A definição de metas razoáveis, em sintonia com a política econômica nacional e a situação fiscal do município, tende a promover a gestão equilibrada dos recursos públicos de forma a assegurar o crescimento sustentado, a distribuição da renda, o fortalecimento dos programas sociais, o adequado acesso aos serviços públicos, o financiamento de investimentos em infraestrutura, sem perder de vista a sustentabilidade intertemporal da dívida pública.

112. Para alcançar esses objetivos, a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe regras para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO.

113. De acordo com os §§ 1º e 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá conter o Anexo de Metas Fiscais (AMF) em que serão estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes e o Anexo de Metas Fiscais e o Demonstrativo da Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior.

114. Em cumprimento ao disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelece as metas de resultado primário do setor público consolidado para o exercício e indica as metas para os dois seguintes.





115. O cálculo do resultado primário é uma forma de avaliar se o Governo está ou não operando dentro de seus limites orçamentários, **ou seja, se está ocorrendo redução ou elevação do endividamento do setor público**, o que justifica a importância do seu monitoramento contínuo. Assim, o resultado primário é calculado com base somente nas receitas e nas despesas não-financeiras e tem por objetivo demonstrar a capacidade de pagamento do serviço da dívida.

116. A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu, ainda, no *caput* do art. 9º, que, em caso de constatação ao final de um bimestre de que a receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, deverá ser promovida a limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento), segundo os critérios fixados pela LDO.

117. O Poder Executivo tem se valido de dois instrumentos para garantir o cumprimento da meta de resultado primário fixada na LDO. O primeiro deles é o contingenciamento de despesas e o segundo é a própria alteração da meta fiscal durante o exercício financeiro em que se dá sua persecução.

118. Enquanto o primeiro instrumento pode ser implementado por ato próprio, o segundo requer anuência do Poder Legislativo, mediante aprovação de projeto de lei específico.

119. No caso sob exame, verifica-se que a meta de resultado primário fixada para o exercício de 2022 foi de R\$ 3.626.709,78 (três milhões, seiscentos e vinte seis mil, setecentos e nove reais e setenta e oito centavos), e o resultado alcançado correspondeu ao montante negativo de R\$ 858.382,63 (oitocentos e cinquenta e oito mil, trezentos e oitenta e dois reais e sessenta e três centavos), ficando bem abaixo da meta estipulada na LDO.





120. Além disso, apesar de existir outros índices positivos nas contas do município, constato que não há elementos nos autos de que gestão tenha adotado medidas necessárias e efetivas para atingir o resultado primário, bem como não houve redução considerável do nível de endividamento atual (DCL de 2022: **-R\$ 82.395.484,11**),² comparando-se com as informações das contas anuais de Campo Verde em 2021 (DCL de 2021: **-R\$ 87.366.669,02**)³.

121. Nesses termos, coaduno com o Ministério Público de Contas de que a irregularidade ocorreu, sendo necessária a sua manutenção para fins recomendatório, visando o aprimoramento de aspectos específicos das contas.

122. Diante disso, em consonância com o Ministério Público de Contas, **mantenho a irregularidade** apenas para expedir recomendação ao Poder Legislativo de Campo Verde para que **recomende** ao chefe do Poder Executivo que adote medidas efetivas visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

4) 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).

4.1) Abertura de créditos adicionais de R\$ 196.124,79 (Fontes 655 e 700) em créditos adicionais sem recursos decorrentes superávit financeiro.

123. De acordo com a Relatório Técnico Preliminar (fl. 16 – Doc. 230977/2023), houve a abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes de superavit financeiro no valor total de R\$ 196.124,79 (cento e nove seis mil, cento e vinte e quatro reais e setenta e nove centavos) nas fontes 655 e 700, conforme demonstra a tabela abaixo:

²Quadro 6.4 - Dívida Consolidada Líquida - Relatório Preliminar (fl. 126 – Doc. 253773/2023)

³Contas Anuais de Governo do Município de Campo Verde. Processo 412201/2021 - Quadro 6.4 - Dívida Consolidada Líquida - Relatório Preliminar (fl. 116 – Doc. 152813/2023)





Tabela 1 – Créditos Adicionais Abertos por Superavit Financeiro

Fontes	Superávit/déficit financeiro - exercício anterior	Créditos adicionais por superávit financeiro	Créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis
655 - Transferências de Convênios e Instrumentos Congêneres vinculados à Assistência Social	R\$ 0.00	R\$ 409,58	-R\$ 409,58
700 - Outras Transferências de Convênios ou Instrumentos Congêneres da União	R\$ 2.175.819,13	R\$ 2.371.534,34	-R\$ 195.715,21
TOTAL			- R\$ 196.124,79

Fonte: Tabela elaborada pelo Relator de acordo com as informações do sistema Aplic e do Quadro 1.2 do Relatório Técnico Preliminar (fls. 66/68 – Doc. 230977/2023)

124. A defesa sustentou a existência de recursos com base em superavit financeiro do exercício anterior nas fontes correspondentes as fontes 655 e 700, mas que não foram verificadas pela unidade técnica, uma vez que houve a troca de nomenclatura das fontes para o ano de 2022 (fls. 9/13 – Doc. 246475/2023).

125. A equipe técnica, após analisar as fontes do exercício de 2021 que correspondem as fontes atuais 655 e 700, antes da troca das nomenclaturas das fontes (“DE/PARA” das fontes entre os exercícios de 2021 e 2022), verificou que permaneceu a indisponibilidade financeira de R\$ 409,58 (quatrocentos e nove reais e cinquenta e oito centavos) na Fonte 655 apontada preliminarmente e que na Fonte 700 remanesceu o importe de R\$ 91.258,24 (noventa e um mil, duzentos e cinquenta e oito reais e vinte e quatro centavos).

126. Contudo, subtraindo o importe total de créditos abertos com recursos de superavit financeiro de todas as fontes (R\$ 71.680.347,04) do total do superavit financeiro de todas as fontes (R\$ 167.750.113,90), verificou que sobrou um saldo de R\$ 96.069.766,86 (noventa e seis milhões, sessenta e nove mil e setecentos e sessenta e seis reais e oitenta e seis centavos), cujo montante seria capaz de cobrir as indisponibilidades financeiras das fontes 655 e 700, e que, possivelmente, só não ficou contabilizado por possíveis erros na transformação das fontes após a alteração promovida pela nova nomenclatura “DE-PARA”.





127. Por esses motivos, a unidade técnica manifestou-se pelo saneamento do achado (fls. 8/9 – Doc. 251006/2023).

128. O Ministério Público de Contas não acompanhou a conclusão técnica, uma vez que a indisponibilidade financeira por fontes restou comprovada, apesar da presença de superavit financeiro global. Ainda por cima, opinou pela expedição de determinação à gestão (fls. 14/17 – Doc. 253773/2023).

129. O gestor, em suas alegações finais, não apresentou novos argumentos acerca da presente irregularidade (Doc. 253773/2023), razão pela qual o MP de Contas ratificou o seu último posicionamento (Doc. 264162/2023).

Posicionamento do Relator:

130. Sobre o tema em questão, destaco que o ordenamento jurídico condiciona a abertura de créditos adicionais à efetiva existência dos recursos disponíveis, uma vez que eles se destinam à realização de despesas não previstas ou insuficientemente previstas na Lei Orçamentária.

131. O art. 43 da Lei 4.320/1964, expressamente, dispõe que a abertura de créditos adicionais depende da existência de recursos disponíveis, como também esclarece quais são as respectivas fontes de recursos possíveis:

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior

II - os provenientes de excesso de arrecadação





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.

§ 2º Entende-se por superavit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas

§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício. (grifei)

132. Salienta-se que o superavit financeiro do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, consoante Anexo Único da Resolução Normativa 43/2013 - TCE/MT, abaixo transcrito:

O superavit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação. (Anexo Único da Resolução Normativa 43/2013 - TCE/MT) (grifei)

133. Este Tribunal de Contas tem o seguinte entendimento acerca da abertura de créditos adicionais utilizando como fonte o superavit financeiro (Boletim de Jurisprudência) que:

3.7) Contabilidade. Superavit financeiro do exercício anterior. Déficit na execução orçamentária. Compensação. Notas explicativas no balanço orçamentário.

1. O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial de exercício anterior, utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, deve ser computado no cálculo do resultado da execução orçamentária do exercício em referência, tendo em vista que a abertura e a execução de créditos adicionais suportados por superávit financeiro implica na existência de despesa realizada sem necessidade da arrecadação de receita orçamentária, sem, contudo, haver prejuízo ao princípio do equilíbrio de caixa estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. Deve-se indicar, no balanço orçamentário, notas explicativas que esclareçam a utilização de recursos do superávit financeiro do exercício anterior, bem como sua influência no resultado orçamentário do exercício corrente, além da apuração detalhada desses valores, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações. (grifei)





(Contas Anuais de Governo. Relator: Parecer Prévio nº 10/2014- TP. Julgado em 08/07/2014. Publicado no DOC/TCE-MT em 21/07/2014. processo nº 7.550-7/2014).

134. No que concerne à natureza dos recursos, vale salientar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto da sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, nos termos do disposto no parágrafo único, do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

135. Além do mais, destaco que as nomenclaturas das fontes entre os exercícios de 2021 e 2022 foram alteradas por meio das Portarias Conjuntas STN/SOF 20/2021, 710/2021, 925/2021 e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

136. Nesse rumo, mesmo considerando-se a alteração das nomenclaturas das fontes “DE PARA”, constato que permanece a indisponibilidade financeira para cobertura dos créditos abertos nas fontes 655 e 700, o que demonstra que a irregularidade apontada nessas fontes deve ser mantida.

137. No entanto, não podemos menosprezar o fato que os créditos adicionais abertos sem a comprovação de disponibilidade financeira não representam um patamar elevado, razão pela qual a irregularidade deve ser mantida para fins recomendatórios, até mesmo porque o gestor já foi alertado nas contas anuais do exercício de 2021 quanto a necessidade de aperfeiçoamento do cálculo do superavit financeiro.

138. Pelos argumentos postos, **mantenho a irregularidade** tão somente, para recomendar ao Poder Legislativo de Campo Verde que **recomende** ao chefe do Poder Executivo que:

a) aperfeiçoe o cálculo do superavit financeiro para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

de cada fonte, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância ao artigo 43, da Lei 4.320/64 e ao art. 167, II, da Constituição da República;

b) garanta a fidedignidade da prestação de contas, implementando procedimentos de controle a fim de garantir a regular informação dos saldos dos superávits financeiros por fontes de recursos e, havendo divergências de informações, como no caso das decorrentes do DE-PARA da nova tabela de Fontes/Destações de Recurso, processe imediatamente a regularização dos saldos, garantindo a regularidade das informações

6) FB99 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO_GRAVE_99. Irregularidade referente à Planejamento/Orçamento, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

6.1) Lei Orçamentária Anual do município de Campo Verde para exercício de 2022 não dispõe acerca do que foi orçado para os orçamentos fiscal, investimento e seguridade social, insurgindo contra o art. 165, §5º, I da CF/88 - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

139. De acordo com o Relatório Técnico Preliminar (fls. 12/13 – Doc. 152813/2022), não foram destacados os recursos do Orçamento Fiscal, de Seguridade Social e de Investimento no texto da Lei Orçamentária Anual de 2022 (Lei Municipal 2783/2021).

140. A defesa alegou que, no art. 3º da LOA/2022, consta uma tabela abrangendo todas as entidades da administração direta, seus órgãos e fundos, e que estão distribuídos no quadro Despesas por Funções de Governo, em que é possível verificar as quantias discriminadas do orçamento fiscal (R\$ 80.638.946,20), bem como o montante correspondente à seguridade social (R\$ 143.398.530,69). Por consequência, pugna pelo afastamento do achado (fls. 14/15 – Doc. 246475/2023)

141. A equipe técnica manteve a irregularidade, pois o modo como a gestão optou por discriminar os valores não está adequado, sendo necessário a elaboração de um quadro específico, com o demonstrativo dos recursos do orçamento fiscal, da seguridade social e de investimentos, a exemplo do artigo 3º da Lei Municipal 2.528/2019 que aprovou o





orçamento para o exercício de 2020 do município de Campo Verde (fls. 366/370 do Doc. 246475/2023).

142. O Ministério Público de Contas acompanhou a conclusão técnica pela manutenção da irregularidade com determinação (fls. 19/20 – Doc. 253773/2023).

143. Em sede de alegações finais (Doc. 264052/2023), o gestor não reiterou as alegações defensivas.

144. Por fim, o MP de Contas ratificou o seu último posicionamento, uma vez que entendeu que não houve a apresentação de novo documento, ou qualquer novidade argumentativa (Doc. 266062/2023).

Posicionamento do relator:

145. Quanto à elaboração da Lei Orçamentária Anual, embora o orçamento anual seja um só, para que ele seja mais bem organizado, seu conteúdo é dividido em três peças: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e o orçamento de investimento das empresas (ou investimento das estatais), de acordo com o § 5º do artigo 165 da CRFB, que assim prescreve:

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

(...)

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (...).(grifei)

146. Desse modo, o orçamento fiscal municipal deve contemplar as receitas e despesas do Poderes Executivo e Legislativo, incluindo seus fundos, órgãos e entidades da





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

administração direta e indireta (inclusive as fundações públicas), excetuando as receitas e despesas que estiverem no orçamento da seguridade social e de investimento das estatais.

147. O orçamento da seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

148. Já o orçamento de investimento, por sua vez, abrange todas as empresas em que o ente estatal, direta ou indiretamente, detenha a maioria de capital social com direito de voto, não incluídos no orçamento fiscal e no orçamento da seguridade social, e que tenham investimentos programados para o exercício, independentemente da fonte de financiamento utilizada.

149. No presente caso, embora a gestão tenha citado os valores dos orçamentos fiscais e seguridade social na LOA do município, não houve o destaque adequado no texto da lei, o que revela a necessidade manter o achado.

150. Importa consignar que essa irregularidade foi apontada nas contas dos exercícios de 2020 (Processo 100536/2020) e 2021 (Processo 412201/2021), o que revela que a gestão não atende as orientações expedidas por este Tribunal de Contas.

151. Diante disso, em consonância com o Ministério Público de Contas, mantenho a irregularidade ao Poder Legislativo de Campo Verde para que **recomende** ao chefe do Poder Executivo que se atente para que o conteúdo da Lei Orçamentária (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente aos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento.





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

7) MB03 PRESTAÇÃO DE CONTAS_GRAVE_03. Divergência entre as informações enviadas por meio físico e/ou eletrônico e as constatadas pela equipe técnica (art. 175 da Resolução 14/2007-Regimento Interno do TCE-MT).

7.1) O Balanço Orçamentário informado por meio do sistema Aplic apresenta dotação atualizada de R\$ 361.641.454,99, enquanto o mesmo demonstrativo físico apresenta valor divergente (Apêndice E - R\$ 361.761.454,99). - Tópico - 2. ANÁLISE DA DEFESA

152. Segundo o relatório técnico preliminar (fls. 16/17 – Doc. 230977/2023), o balanço orçamentário informado por meio do sistema Aplic apresenta a dotação inicial de 361.641.454,99 (trezentos e sessenta e um milhões, seiscentos e quarenta e um mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos), enquanto o mesmo demonstrativo físico apresenta valor divergente de R\$ 361.761.454,99 (trezentos e sessenta e um milhões, setecentos e sessenta e um mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos) (Apêndice E – fls. 177/180 – Doc. 230977/2023).

153. A defesa confirmou as divergências apresentadas pela equipe técnica, mas argumentou que reenviou o Balanço Orçamentário retificado, bem como publicou o documento corrigido no Portal Transparência do município (fls. 15/16 – Doc. 246475/2023).

154. A equipe técnica manifestou-se pela manutenção do achado, pois, embora o gestor alegue que retificou o balanço orçamentário em questão, não consta o referido documento em sua defesa (fl. 12 – Doc. 251006/2023).

155. O Ministério Público de Contas acompanhou a conclusão técnica e opinou pela expedição de recomendação (fl. 21 – Doc. 253773/2023).

156. Em sede de alegações finais, o gestor encaminhou o documento tido como faltante pela unidade técnica, a fim de sanar a irregularidade (fls. 4/8 - Doc. 259308/2023).





157. Os autos retornaram ao MP de Contas, que ratificou a manutenção do achado, pois entendeu que não há como admitir a documentação em sede de alegações finais, a fim de sanar a irregularidade, após várias oportunidades que a gestão teve para prestar contas devidamente (Doc. 264162/2022).

Posicionamento do relator:

158. A prestação de contas é o instrumento que permite acompanhar e fiscalizar os atos e despesas realizados pelos gestores públicos. Ela promove a transparência dos atos administrativos e deve sempre se pautar pela legalidade, pela impessoalidade, pela moralidade, pela eficiência e pela publicidade. O artigo 37, caput, da Constituição Federal é expresso nesse sentido.

159. A transparência e a veracidade dos fatos contábeis são elementos fundamentais para a realização de uma administração eficiente e proba. É importante que as informações exigidas pelos atos normativos do TCE/MT sejam encaminhadas pelo jurisdicionado com fidedignidade, pois a desconformidade ou eventuais divergências prejudicam o exercício do controle externo.

160. Vale consignar que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (9ª Edição, fls. 29/30)⁴ estabelece a necessidade de as descrições contábeis serem fidedignas, tempestivas e compreensíveis. Vejamos:

Para ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica.

⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 9ª Edição, 2021. Disponível em <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acesso em 25/10/2023





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

161. No caso em tela, a própria defesa confirmou a divergência entre as informações constantes no orçamento final do sistema Aplic e no balanço orçamentário encaminhado na prestação de contas de governo, mas demonstrou, em sua defesa fls. 15/16 – Doc. 246475/2023) e nas alegações finais (fls. 4/8 - Doc. 259308/2023), que promoveu a retificação do Balanço Patrimonial, bem como efetuou as suas disponibilizações no site da Prefeitura de Campo Verde.

162. Desse modo, deve-se reconhecer a boa-fé do gestor, de modo a considerar sanado o achado, em consonância com o entendimento jurisprudencial deste TCE/MT:

Processual. Saneamento de irregularidade. Providências e medidas corretivas. Controle externo pedagógico.

1) A promoção de providências e medidas no curso de instrução processual de contas, tendo como base argumentos e documentos apresentados no sentido de demonstrar de forma inequívoca a correção de falha constitutiva, implica em saneamento da respectiva irregularidade apontada.

2) Não se pode conceber a efetivação da atividade de controle externo apenas sob o ponto de vista punitivo, desconsiderando o caráter pedagógico alcançado com atuação do agente público que, após ser instado a responder suposto ato/fato tido por irregular/ilegal, comprova ter agido para promover a sua correção.

(TOMADA DE CONTAS. Relator: VALTER ALBANO. Acórdão 604/2021 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 19/10/2021. Publicado no DOC/TCE-MT. Processo 15172/2020).

(Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2021, nº 75, set/out/2021).

163. Destaco, também, que a gestão não é reincidente na irregularidade em questão.

164. Por esses fatores, **afasto a presente irregularidade**, sem prejuízo da expedição de recomendação ao Poder Legislativo de Campo Verde para que **recomende** ao chefe do Poder Executivo que realize os registros contábeis tempestivos e fidedignos na Prefeitura, nos moldes do estabelecido pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor





Público editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, e que correspondam àqueles enviados ao sistema Aplic.

165. Da análise global das Contas Anuais de Governo de Campo Verde, concluo que merecem a emissão de parecer prévio favorável à aprovação, pois a execução orçamentária foi superavitária e, ainda, houve equilíbrio financeiro e superavit financeiro no Balanço Patrimonial, denotando-se, por conseguinte, que as contas representaram adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do ente em 31/12/2022.

166. Além disso, considerando que as irregularidades remanescentes, embora capituladas como graves, não possuem materialidade relevantes, entendo que as contas devem ser aprovadas sem ressalvas, nos moldes do parágrafo único do art. 172, parágrafo único do RITCE/MT.

167. Por fim, é oportuno registrar que, em sede de Contas Anuais de Governo, as recomendações ao chefe do Poder Executivo visam ao aperfeiçoamento da gestão pública, face à natureza opinativa do parecer prévio, razão pela qual, é necessário que seja dada ciência das respectivas recomendações ao Poder Legislativo das sugestões propostas pela unidade técnica em seu relatório conclusivo (fl. 12 – Doc. 251006/2023), para fins de subsidiar seu julgamento político.

III - DISPOSITIVO DO VOTO

168. Pelo exposto, ACOLHO em parte o Parecer Ministerial 6.268/2023, da lavra do procurador de Contas William de Almeida Brito Junior e, com fulcro nos artigos 31, §1º e 2º da Constituição da República, 210, I da Constituição Estadual, 1º, I e 26 da Lei Complementar Estadual 269/2007, 10, I, 137 e 170 da Resolução Normativa 16/2021 deste Tribunal de Contas (Regimento Interno – RITCE/MT, **VOTO** pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas Anuais de Governo, do exercício de 2022, da





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

Prefeitura Municipal de Campo Verde, sob a responsabilidade do **Sr. Alexandre Lopes de Oliveira**, tendo como contador o Sr. Wilian Eiichiro Iwasaki (CRC-MT 008825/O).

169. Nos termos do §1º do art. 174 do RITCE/MT, recomendo ao Poder Legislativo de Campo Verde que, durante deliberação das presentes contas, recomende ao chefe do Poder Executivo Municipal a adoção as seguintes medidas corretivas:

I) realize corretamente a prestação de contas das despesas realizadas, com descrições dos empenhos discriminando os valores liquidados referentes a substituição e mão de obra, aquisições e procedimentos

II) adote medidas efetivas visando ao atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

III) aperfeiçoe o cálculo do superavit financeiro para fins de abertura de crédito adicional, verificando a efetiva disponibilidade financeira de cada fonte, de forma a resguardar o equilíbrio orçamentário e financeiro, em estrita observância ao artigo 43, da Lei 4.320/64 e ao art. 167, II, da Constituição da República;

IV) garanta a fidedignidade da prestação de contas, implementando procedimentos de controle a fim de garantir a regular informação dos saldos dos superavits financeiros por fontes de recursos e, havendo divergências de informações, como no caso das decorrentes do DE-PARA da nova tabela de Fontes/Destações de Recurso, processe imediatamente a regularização dos saldos, garantindo a regularidade das informações

V) atente-se para que o conteúdo da Lei Orçamentária (LOA) seja compatível com as exigências constitucionais, estabelecendo individualmente aos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento.

VI) realize os registros contábeis tempestivos e fidedignos na Prefeitura, nos moldes do estabelecido pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, e que correspondam àqueles enviados ao sistema Aplic;





GABINETE DO CONSELHEIRO

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Telefone(s): (65) 3613-7531/37534

e-mail: gab.ajoaquim@tce.mt.gov.br

VII) aprimore o processo de planejamento das metas fiscais, mensurando metas fiscais realistas para orientar a elaboração e a execução orçamentária da LOA;

VIII) regularize as informações dos saldos das fontes de recursos no sistema APLIC;

IX) realize um planejamento adequado do orçamento anual, a fim de minimizar ao máximo a distorção entre o orçamento previsto e o realizado, em atendimento a Lei de Responsabilidade Fiscal.

170. Registro, ainda, que o presente pronunciamento foi elaborado com base, exclusivamente, no exame de documentos de veracidade ideológica apenas presumida, nos termos do artigo 172 do RITCE/MT.

É como voto.

Tribunal de Contas, 25 de outubro de 2022.

(assinatura digital)⁵
Conselheiro **ANTONIO JOAQUIM**
Relator

⁵ 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 LF

