

**Processo:** 1092600

**Natureza:** PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL

**Procedência:** Prefeitura Municipal de Boa Esperança

**Exercício:** 2019

**Responsável:** Hideraldo Henrique Silva, Prefeito Municipal à época

**Procuradores:** Aline Aguiar da Cruz, OAB/MG 166.758; Andherson Antônio de Mingo Silva, OAB/MG 82.965; Anne Fonseca Resende Lacerda, OAB/MG 170.463; Antônio Danilo Dias Jardim, OAB/MG 152.451; Bárbara Rabello Maciel, OAB/MG 223.529; Camila Chaves Carneiro, OAB/MG 223.884; Fabrício Nascimento Leal Godinho, OAB/MG 97.625; Fernanda de Souza Bittencourt, OAB/MG 144.242; Jéssica Helena Portelote Machado, OAB/MG 223.204; Lariza Araújo Silva Martins, OAB/MG 207.056; Laura Bernardes Oliveira, OAB/MG 195.118; Lorena Ribeiro de Carvalho Sousa, OAB/MG 168.242; Ludmila Lucena Paiva, OAB/MG 223.154; Marina Cristina Rios Silveira de Oliveira, OAB/MG 207.350; Mateus de Moura Lima Gomes, OAB/MG 105.880; Matheus Moraes Ephina, OAB/MG 212.546; Murilo de Almeida Reis, OAB/MG 200.778; Natália Tilton Murta Fortes, OAB/MG 168.726; Ramon Diniz Tocafundo, OAB/MG 121.917; Sabrina Milanez da Silva, OAB/MG 219.081; Tainá Lima São José, OAB/MG 220.953; Thiago Mascarenhas Pereira, OAB/MG 223.588; Wederson Advíncula Siqueira, OAB/MG 102.533

**MPTC:** Procuradora Elke Andrade Soares de Moura

**RELATOR:** CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO

**SEGUNDA CÂMARA – 18/4/2023**

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E ADICIONAIS. REPASSE À CÂMARA MUNICIPAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO. APLICAÇÃO DE RECURSOS NAS AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE. DESPESA COM PESSOAL. CONTROLE INTERNO. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÕES.

Constatada a regularidade na abertura de créditos adicionais, arts. 42 e 59 da Lei n. 4.320/64, com a observância aos limites constitucionais de aplicação no Ensino e na Saúde, no repasse de recursos à Câmara Municipal, bem como aos limites legais de Gasto com Pessoal, emite-se parecer prévio pela aprovação das contas, nos termos do art. 45, I, da LC n. 102/2008.

### **PARECER PRÉVIO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, deliberam os Exmos. Srs. Conselheiros da Segunda Câmara, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas na proposta de voto do Relator, em:

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas anuais de responsabilidade do Sr. Hideraldo Henrique Silva, Prefeito Municipal de Boa Esperança, no exercício financeiro de 2019, nos termos do disposto no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 240, I, do Regimento Interno, com as recomendações constantes na fundamentação desta decisão, com base nos princípios da insignificância, da razoabilidade e da proporcionalidade, na esteira da jurisprudência fixada nos tribunais superiores, constante da fundamentação, uma vez que os créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis representaram o percentual ínfimo de 0,94% da despesa fixada;
- II) determinar, cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, o arquivamento dos autos.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro Mauri Torres, o Conselheiro José Alves Viana e o Conselheiro Presidente Wanderley Ávila.

Presente à sessão a Procuradora Elke Andrade Soares de Moura.

Plenário Governador Milton Campos, 18 de abril de 2023.

WANDERLEY ÁVILA  
Presidente

LICURGO MOURÃO  
Relator

*(assinado digitalmente)*



**NOTAS TAQUIGRÁFICAS**  
**SEGUNDA CÂMARA – 18/4/2023**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

**I – RELATÓRIO**

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Boa Esperança, referente ao exercício de 2019, sob a responsabilidade do Sr. Hideraldo Henrique Silva, Prefeito Municipal à época.

A unidade técnica, em sua análise inicial, Peça n. 16, apontou irregularidade referente à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, em descumprimento ao art. 43 da Lei n. 4.320/64. Contudo, considerando que as despesas respectivas não foram empenhadas e/ou a baixa materialidade, risco e relevância dos valores irregulares, a unidade técnica afastou os apontamentos.

No entanto, conforme despacho à Peça n. 18, foi determinada a citação do responsável, para que apresentasse alegações e documentos elucidativos sobre os fatos apontados.

O responsável foi regularmente citado em 4/12/2020, conforme AR juntado aos autos à Peça n. 20, e apresentou defesa, às Peças n. 21 e 22, por meio de seus procuradores constituídos, Peça 25.

Em reexame, conforme Peça n. 40, a unidade técnica alterou o valor dos créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis, mas ratificou a conclusão do estudo inicial pelo afastamento da irregularidade; concluindo pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, nos termos do inciso I do art. 45 da Lei Complementar n. 102/2008.

Ainda, de acordo com a análise inicial, Peças n. 16, a unidade técnica informou que não houve irregularidades nos presentes autos, quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal (art. 42 da Lei n. 4.320/64);
- empenho de despesas sem créditos concedidos (art. 59 da Lei n. 4.320/64), pois foram autorizados créditos no total de R\$128.023.084,96, e empenhadas despesas no montante de R\$117.496.793,28;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 3,63% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional;
- aplicação dos índices constitucionais relativos ao ensino (art. 212 da CR/88) e à saúde (art. 198, § 2º, III, da CR/88 c/c LC n. 141/12), que corresponderam, respectivamente, aos percentuais de 25,11% e de 30,34%;
- despesas com pessoal (artigos 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/2000), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 44,61%, de 43,01% e de 1,60% da receita base de cálculo (desconsiderando os valores devidos pelo Estado ao município relativos ao ICMS e IPVA do exercício de 2019);
- relatório de controle interno foi conclusivo pela regularidade das contas e abordou todos os itens exigidos na Instrução Normativa n. 04/2017.

O Ministério Público de Contas, em parecer da lavra da Procuradora Elke Andrade Soares de Moura, Peça n. 46, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, com arrimo no art. 45, inciso III, da Lei Complementar n. 102/2008, e, ainda, pela expedição de recomendações.

É o relatório.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Convido a tomar lugar no plenário a advogada doutora Lorena Ribeiro de Carvalho Sousa, OAB/MG 168242, representando Hideraldo Henrique Silva.

Seja bem-vinda doutora Lorena! Com a palavra Vossa Excelência por 15 minutos.

ADVOGADA LORENA RIBEIRO DE CARVALHO SOUSA:

Obrigada, Excelência.

Excelentíssimo Conselheiro Relator, doutor Licurgo Mourão, pessoa na qual cumprimento e estendo os cumprimentos aos demais conselheiros presentes.

Bom dia.

Bom, venho aqui na tribuna para falar a respeito da Prestação de Contas do exercício de 2019, do Município de Boa Esperança, que foi representado pelo Prefeito senhor Hideraldo Silva.

Bom, inicialmente, após apresentação da documentação, o órgão técnico, numa primeira análise, vislumbrou uma suposta irregularidade na prestação de contas, alusiva a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis. Haveria, então, a abertura de dois créditos adicionais em que haveria uma suposta irregularidade. Foi aberta a possibilidade de apresentação de defesa e complementação das informações, pelo Conselheiro Relator, no qual a municipalidade apresentou, sim, os seus esclarecimentos.

Bom, com relação a primeira abertura de crédito, que é no importe de R\$1.998.659,09, a municipalidade demonstrou que esse recurso teria sido originário de uma suplementação para atender uma exigência do BDMG, que, à época, para poder fazer, condicionou a operação de crédito à existência de dotação suplementar. Então, por essa razão foi aberto processo licitatório, foi gerada a dotação orçamentária. Porém, como também há nos autos a demonstração, a contratação de crédito não foi efetivada, razão pela qual a dotação suplementada não foi utilizada. Analisando essa irregularidade em específico, o órgão técnico afastou tal apontamento justamente por entender que não houve despesa empenhada. Então, por essa razão não houve comprometimento ao equilíbrio da execução orçamentária.

Com relação à segunda abertura de crédito, que supostamente também haveria uma irregularidade, com a inexistência de recursos financeiros disponíveis, também foi esclarecido que, na verdade, houve um erro, um envio das informações via SICOM. Considerando o valor de R\$449.000,58, que foram empenhados sem recursos disponíveis, entende pela necessidade de afastamento dessa irregularidade, principalmente pensando pela baixa materialidade, risco e relevância dos valores apontados, mormente considerando que, à época, a despesa fixada no exercício de 2019, para o Município de Boa Esperança, foi na monta de R\$111.090.150,00, e,

considerando o cálculo matemático, esse valor, essa despesa empenhada sem recursos disponíveis, chega a 0,4% da despesa fixada em 2019. O que, de fato, evidencia a baixa materialidade e a insignificância dessa irregularidade.

Aproveitando precedentes dessa Corte de Contas, que já aplicou o princípio da proporcionalidade, da razoabilidade, da baixa materialidade em outras prestações de contas em que, também, houve abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, considerando que é um erro, que não gerou nenhum tipo de prejuízo ao erário, um erro que não feriu os princípios da Administração Pública, uma conduta que não foi evitada de dolo ou má-fé, por essa razão entendemos pelo afastamento de tal irregularidade, como, inclusive, o próprio órgão técnico, ao analisá-la, também entendeu que ela poderia ser afastada. Então, por essa razão, principalmente invocando o princípio da insignificância, da proporcionalidade, da razoabilidade, pedimos o afastamento dessa irregularidade.

Quanto aos demais pontos analisados na Prestação de Contas, relativos aos limites constitucionais de ensino, da saúde, o repasse relativo à Câmara Municipal, os limites legais, com gasto de pessoal e, também, com o endividamento, não se vislumbrou nenhuma irregularidade, estando a Prestação de Contas dentro da legalidade.

Então, por essa razão, venho à Tribuna, justamente, pugnar pela emissão de parecer prévio pela aprovação de contas do Município de Boa Esperança, do exercício de 2019, sem qualquer ressalva.

Muito obrigada pela atenção, Excelências.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Passo a palavra ao Conselheiro Relator Licurgo Mourão.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

## II – FUNDAMENTAÇÃO

Com base nas normas gerais de auditoria pública da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, bem como nas normas brasileiras de contabilidade, otimizou-se a análise das prestações de contas municipais através da seletividade e da racionalidade das matérias relevantes e de maior materialidade.

Sendo assim, no mérito, passa-se à exposição dos fundamentos do posicionamento adotado.

### 2.1 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária n. 4.815, de 19/11/2018, Peça 13, estimou a receita e fixou a despesa no valor de R\$111.090.152,00.

A citada LOA autorizou no inciso III do art. 4º, a abertura de créditos suplementares até o limite de 7% (sete por cento) do valor total do orçamento, mediante a anulação total ou parcial de dotações orçamentárias. Ainda, os incisos I e II do art. 4º autorizaram o Executivo Municipal a abrir créditos suplementares com a utilização dos recursos oriundos do superávit financeiro do

exercício anterior e do excesso de arrecadação do exercício, além do limite da dotação consignada como reserva de contingência.

Posteriormente, com base na Lei n. 4.949, de 25/7/2019, Peça n. 12, o percentual de suplementação constante no inciso III do art. 4º da LOA foi alterado para 15% (quinze por cento) do valor total do orçamento.

Ressalta-se que, durante a execução orçamentária, foi necessária a autorização de abertura de créditos suplementares por outras leis autorizativas, no montante de R\$45.487.465,42.

No que diz respeito ao limite de abertura de créditos suplementares autorizados na LOA, embora não haja legislação que normatize a matéria, entende-se como razoável um limite de até 20% das dotações orçamentárias, que em princípio, denota um bom planejamento.

Por outro lado, um bom planejamento não se limita apenas ao percentual de abertura de créditos suplementares, ele se inicia pela previsão da receita. Tendo em vista que ela é limitada e, por isso mesmo, é o parâmetro para a fixação da despesa, deve ser orçada com bastante critério, adotando como base a arrecadação dos três últimos exercícios (art. 22 da Lei n. 4.320/64) sem olvidar da realidade econômica do país.

Segundo dados extraídos do SICOM/2019, verifica-se que houve superávit na arrecadação e na execução orçamentária, conforme demonstrado:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA	Receita Arrecadada	Arrecadação superavitária
2019	R\$111.090.152,00	R\$132.291.733,16	R\$21.201.581,16
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada	Despesa Executada	Superávit Orçamentário
2019	R\$132.291.733,16	R\$117.496.793,28	R\$14.794.939,88

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro substituto Licurgo Mourão  
Fonte: SICOM/2019

Importante ressaltar que é possível a alteração do orçamento, por meio da abertura de créditos suplementares e pela realização de realocações orçamentárias, porém essa alteração orçamentária deve ser realizada evitando-se o excesso de autorizações que podem vir a desfigurar a previsão aprovada pelo Legislativo e denotar a ausência de planejamento na realização de gastos públicos.

De acordo com os cânones da gestão fiscal responsável, deve-se ter como premissa a vigência da Lei Complementar n. 101/2000, que assim determina para todos os entes federados, *in verbis*:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a **responsabilidade na gestão fiscal**, [...]

[...]

§1º A responsabilidade na gestão fiscal **pressupõe a ação planejada e transparente**, em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, [...] (Grifos nossos).

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado<sup>1</sup>, o planejamento das ações governamentais é imprescindível, *in verbis*:

Com efeito, **o planejamento é uma atividade** constante, **ininterrupta**, perene, que fundamenta, **precede** e acompanha a elaboração orçamentária e deve estar sempre presente em todas as esferas de governo e em todos os entes da Federação. [...]

A propósito, diz Joaquim Castro Aguiar, “já não se tolera mais, na Administração Pública, a improvisação. **A atividade administrativa não pode prescindir do planejamento**, seja porque há necessidade de administração dos seus gastos, seja para a programação de obras e serviços. Sem planejamento, a administração dificilmente adotará decisões e programas apropriados à satisfação de suas finalidades”.

Assim, para se fugir da concentração em problemas imediatos, da ineficiência e desperdício dos processos produtivos e da inexistência de ações efetivas de governo, **o planejamento surge como o propulsor dos ajustes necessários para se superar a constante escassez de recursos**, enfrentar desafios e atender às demandas e às aspirações da sociedade. (Grifos nossos).

Por fim, recomenda-se ao Executivo Municipal que ao elaborar o projeto da LOA, um dos instrumentos essenciais de planejamento, deverá fazê-lo o mais próximo da realidade de sua municipalidade, com o intuito de se evitar limite excessivo para abertura de créditos suplementares e, no que diz respeito à previsão da receita, recomenda-se que sejam observadas as disposições do art. 22 da Lei n. 4.320/64 c/c artigos 11 e 12 da LRF.

## 2.2 Realocações Orçamentárias - Art. 167, VI, CR/88

A unidade técnica apontou no exame inicial, Peça 16, Item 2.1, que o município abriu créditos suplementares, no montante de **R\$61.666.481,45**, autorizados pela LOA e por leis específicas, utilizando as seguintes fontes de recursos: a) anulação de dotações, R\$49.886.494,64; b) superávit financeiro, R\$736.834,66; c) excesso de arrecadação, R\$9.547.294,98 e d) operação de crédito, R\$1.495.857,17.

Apontou, ainda, que houve autorização e abertura de créditos especiais, no montante de **R\$8.245.060,55**, sendo utilizadas as fontes de recursos decorrentes de: a) superávit financeiro, R\$1.490.899,52; b) excesso de arrecadação, R\$3.662.046,63; c) anulação de dotações, R\$3.087.314,40 e d) Reserva de contingência/Reserva do RPPS, R\$4.800,00.

Assim, concluiu que o art. 42 da Lei n. 4.320/64 foi cumprido.

No entanto, em consulta ao SICOM/2019, no demonstrativo dos decretos de alterações orçamentárias, constata-se que, além dos créditos adicionais analisados pela unidade técnica, consta o valor de **R\$588.900,00** aberto por decretos de transferência.

Ressalta-se que autorização para realocação orçamentária (transposição, remanejamento e transferência) contida na lei orçamentária anual viola normativos vigentes, conforme se deflui da análise sistêmica do que preveem o § 8º do art. 165 e o inciso VI do art. 167 da Constituição da República de 1988, *in verbis*:

---

<sup>1</sup> Furtado, J.R. Caldas – *Elementos de direito financeiro*. – 2. ed. Ver. Ampl. E atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

Art. 165 [...]

[...]

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

[...]

Art. 167. São vedados:

[...]

VI - **a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;**

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados; [...]. (Grifos nossos).

Por sua vez, a Lei n. 4.320/64 também prevê, no seu art. 7º, *in verbis*:

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - **Abrir créditos suplementares até determinada importância,** obedecidas as disposições do artigo 43;

II - **Realizar em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita,** para atender a insuficiências de caixa. (Grifos nossos).

A Lei Complementar n. 101/00, LRF, também estabelece no §4º do art. 5º, *in verbis*:

Art. 5º [...]

[...]

§ 4º **É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.** (Grifos nossos).

Em vetusta lição, os doutrinadores Machado Jr. e Heraldo Reis<sup>2</sup>, ao comentarem o art. 7º da Lei n. 4.320/64, asseveram, *in verbis*:

Constituem os incisos exceções ao princípio da exclusividade, consagrado na Constituição (art. 165, §8º) e que **veda a inclusão na lei orçamentária de matéria estranha ao orçamento,** como se praticou no Brasil, antes da reforma constitucional de 1926.

Assim, a lei orçamentária poderá conter dispositivos que autorizem o Poder Executivo a abrir créditos suplementares e a realizar operações de crédito, inclusive por antecipação da receita orçamentária. (Grifos nossos).

A respeito do princípio orçamentário da exclusividade, Caldas Furtado<sup>3</sup> leciona, *in verbis*:

[...] para facilitar a gestão governamental, é permitido que **a autorização para a abertura de créditos suplementares seja dada na própria lei orçamentária, devendo, entretanto,**

<sup>2</sup> MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 comentada*. 30 ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2000/2001. p. 23.

<sup>3</sup> FURTADO, J. R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 85-86.

**ser fixado o limite em valores absolutos ou em percentuais** e observado o princípio da proibição do estorno de verbas. Essa faculdade se estende às suplementações dos créditos especiais, vale dizer, a lei que autorizar a abertura de tais créditos também poderá autorizar a abertura de crédito adicional suplementar que lhe corresponder.

O problema reside no fato de que, nem a Constituição Federal, nem a Lei nº 4.320/64, nem a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabelecem parâmetros para a autorização da abertura desses créditos suplementares, ficando a cargo do legislador da lei orçamentária a fixação de tal limite. Note-se, entretanto, que, **quanto maior o percentual permitido na lei orçamentária, maior a evidência de falta de organização e planejamento** do ente governamental. (Grifos nossos).

Nesse contexto, a lei orçamentária anual deve atender ao princípio orçamentário constitucional da exclusividade. Poderá conter somente matéria relativa à previsão da receita e à fixação da despesa, bem como a autorização para abertura de créditos suplementares e para a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação da receita.

Depreendem-se, ainda, da leitura dos citados artigos que não podem estar contidas no texto da lei orçamentária anual autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência. Esses procedimentos devem ser autorizados previamente em lei específica, conforme lapidar lição de Caldas Furtado<sup>4</sup>, *in verbis*:

Infere-se dos termos do artigo 40 da Lei nº 4.320/64 que **são duas as situações que ensejam a abertura de créditos adicionais:**

- a) **Existência na lei de orçamento de autorizações de despesas insuficientemente dotadas;**
- b) **Necessidade de autorizações de despesa não computadas na lei de orçamento.**

A primeira situação gera os denominados créditos adicionais suplementares; a segunda, os créditos adicionais especiais ou os extraordinários, dependendo da natureza da necessidade, se previsível – urgente ou não -, ou imprevisível e urgente.

[...]

Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto do Poder Executivo (Lei nº 4.320/64, art. 42). Os créditos especiais devem ser autorizados sempre por lei específica; os suplementares podem ser autorizados por lei específica e também mediante autorização constante na própria lei orçamentária anual (CF, art. 165, §8º).

[...]

**O constituinte de 1988 introduziu os termos remanejamento, transposição e transferência em substituição à expressão estorno de verba, utilizada em constituições anteriores para indicar a mesma proibição. Em verdade, trata-se de realocações de recursos orçamentários de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sempre dependendo de autorização a ser consignada por meio de lei específica.**

---

<sup>4</sup> FURTADO, J. R. Caldas. op. cit. p. 142-143, 149-150, 152.

Os termos acima mencionados expressam que, na gestão das atividades das entidades de direito público interno (União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e demais entidades de caráter público criadas por lei) podem ocorrer mudanças ou modificações de natureza administrativa, econômica, social, financeira e patrimonial, com reflexos na estrutura original do orçamento e não apenas de natureza financeira ou patrimonial.

Na essência, refletem fatos diferentes que podem, ou não, traduzir mudanças ou modificações na estrutura do orçamento, **dependendo, exclusivamente, da natureza da decisão administrativa e do seu efeito sobre a estrutura administrativa, sobre o elenco de ações que serão executadas ou sobre o rol de recursos não financeiros – humanos, materiais, tecnológicos e outros -, que serão utilizados na execução daquelas ações.**

**As figuras do artigo 167, IV, da Constituição terão como fundamento a mudança de vontade do Poder Público no estabelecimento das prioridades na aplicação dos seus recursos, fato que, pela própria natureza, demanda lei específica que altere a lei orçamentária.** É o princípio da legalidade que exige, no caso, lei em sentido estrito; é o princípio da exclusividade que informa que ela é específica.

[...] na cultura orçamentária brasileira, é muito comum se confundir a técnica de estorno de verbas com a de abrir crédito adicional, mediante a anulação parcial ou total de dotações orçamentárias.

[...]

**Em face da evidente distinção entre as duas técnicas de alteração do orçamento em vigor (créditos adicionais e estornos de verba), pode-se afirmar peremptoriamente que o Chefe do Executivo não pode utilizar a técnica dos créditos adicionais (suplementares ou especiais) para realocar recursos nos casos típicos de remanejamento, transposição ou transferência.** (Grifos nossos).

A respeito da autorização legal para as realocações orçamentárias, esta Corte já se pronunciou por meio da Consulta n. 862.749, aprovada na sessão do Pleno de 25/6/2014, *verbis*:

Em face do exposto, **concluo pela impossibilidade de a Lei Orçamentária Anual autorizar ou estabelecer percentual para o remanejamento, a transposição ou a transferência de recursos orçamentários. No entanto, há possibilidade de a lei de diretrizes orçamentárias autorizar, em caráter excepcional, a utilização desses instrumentos de realocação orçamentária – remanejamento, transposição ou transferência de recursos – os quais devem estar necessariamente previstos em outras leis ordinárias, de natureza orçamentária ou não.** [...] (Grifos nossos).

Assim, **não podem estar contidas no texto de leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA) autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência.**

Dessa forma, as leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA) que **autorizam realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência violam o princípio da vedação à concessão de créditos ilimitados de que tratam o § 8º do art. 165,** combinado ainda com o inciso VII do art. 167 da Constituição da República; o § 4º do art. 5º da Lei Complementar n. 101/00 e, ainda, com o art. 7º da Lei n. 4.320/64.

Constata-se, assim, que a transferência, no montante de **RS588.900,00**, autorizada por leis específicas, Leis Municipais n. 5.017, de 14/11/2019; n. 5.048, de 11/12/2019 e n. 5.061, de 18/12/2019, e aberta por Decretos n. 3.643, n. 3.684, n. 3.697, conforme demonstrativo do SICOM/2019, foi realizada de forma adequada.

Assim, recomenda-se à administração municipal que tenha atenção às diferenças técnicas entre abertura de créditos adicionais e realização de realocações orçamentárias, analisando-se detidamente as leis e decretos autorizativos para que esses procedimentos de alterações orçamentárias não sejam confundidos e utilizados de forma irregular.

### **2.3 Abertura de Créditos Adicionais sem Recursos Disponíveis - Art. 43 da Lei n. 4.320/64**

A unidade técnica apontou, fls. 11 a 16 da Peça n. 16, que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis, no montante de **R\$2.690.160,15**, sendo o valor de R\$1.998.650,09 de excesso de arrecadação e o valor de R\$691.510,06 de superávit financeiro do exercício anterior, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000. Entretanto, como não foram empenhadas despesas e/ou diante da baixa materialidade, risco e relevância dos valores apurados, afastou os apontamentos.

Instado a se manifestar, o responsável apresentou defesa às Peças n. 21 e 22.

#### **2.3.1 Recursos de Excesso de Arrecadação**

Segundo a unidade técnica, fls. 11 a 13 da Peça n. 16, foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos de excesso de arrecadação, no valor de **R\$1.998.650,09**, na Fonte 190 - Operações de Crédito Internas, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.

Frisou, no entanto, que não foram empenhadas despesas, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", não comprometendo o equilíbrio da execução orçamentária, razão pela qual afastou o apontamento.

A defesa alegou, à Peça n. 22, que a referida suplementação foi realizada para atender à exigência do Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais – BDMG, que condicionou a contratação da operação de crédito junto à instituição financeira com a apresentação do processo licitatório, que exige a demonstração da existência de dotação orçamentária.

Por derradeiro, a defesa informou que, como a contratação da operação de crédito não foi efetivada, de igual modo, a dotação suplementada também não foi utilizada, e consequentemente, não houve empenhamento da despesa.

Em reexame necessário, às fls. 13 a 17 da Peça n. 40, a unidade técnica informou que a irregularidade se refere somente à Fonte 190 - Operações de Crédito Internas, sob a qual o município teria aberto créditos adicionais no montante de R\$3.495.857,17, por meio dos Decretos n. 3.675 e n. 3.528.

Informou que o Decreto n. 3.675 abriu crédito adicional, no valor de R\$1.495.857,17, utilizando recurso vinculado a operações de crédito, que foi efetivado em novembro de 2019, conforme demonstrativo Detalhamento da Receita, extraído do SICOM e anexado à Peça n. 44, estando, assim, devidamente lastreado com recursos disponíveis.

Quanto ao Decreto n. 3.528, informou que abriu crédito adicional, no valor de R\$2.000.000,00, com recursos do excesso de arrecadação da operação de crédito junto ao BDMG, que não se concretizou.

Assim, a unidade técnica esclareceu que os documentos anexados comprovam as alegações apresentadas pela defesa e, ainda, que não houve o empenhamento da despesa, concluindo, assim, pelo afastamento do apontamento.

Cumprе ressaltar que o inciso V do art. 167 da Constituição da República de 1988 estabelece que é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

Por sua vez, o *caput* do art. 43 da Lei n. 4.320/64 preceitua que a **abertura** dos créditos adicionais autorizados no orçamento ou em leis específicas, **depende** da existência de recursos disponíveis para ocorrer às despesas.

Cabe registrar que os recursos disponíveis para a abertura dos créditos suplementares e especiais dependem do superávit financeiro, apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, do excesso de arrecadação no exercício, da anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais autorizados em lei e, ainda, do produto de operações de crédito autorizadas, conforme art. 43, § 1º, I, II, III e IV, da Lei n. 4.320/64.

Ainda, o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000 - LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dispõe que 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.

Ressalta-se, também, o entendimento da Consulta n. 873.706, desta Casa, respondida em sessão do dia 20/6/2012, de que é correta a abertura de créditos adicionais cuja fonte de recursos seja o excesso de arrecadação dos convênios, ainda que não se efetive essa arrecadação no período.

Por fim, é importante salientar que os termos “indicação de recursos correspondentes” e “recursos disponíveis” não significam necessariamente dinheiro em caixa e/ou bancos, mas a garantia de que os recursos financeiros, equivalente aos créditos suplementares e especiais abertos, estejam à disposição para serem utilizados, características inerentes aos recursos vinculados aos convênios e às operações de crédito.

Logo, quanto aos créditos abertos sem recursos financeiros do excesso de arrecadação na Fonte 190 - Operações de Crédito Internas, no valor de **RS\$1.998.650,09**, anuindo com a unidade técnica e com as justificativas apresentadas pela defesa, entende-se que não houve o descumprimento do art. 43 da Lei n. 4.320/64, uma vez que os créditos foram abertos com base na expectativa do recebimento de recursos de operação de crédito.

### **2.3.2 Recursos de Superávit Financeiro do Exercício Anterior**

Em sua análise inicial, fls. 14 a 16 da Peça n. 16, a unidade técnica constatou que foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis, no montante de **RS\$691.510,06**, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.

Informou que a irregularidade foi registrada nas seguintes fontes de recursos: a) 22 - Transferências de Convênios Vinculados à Educação, R\$24.583,70; b) 24 - Transferências de Convênios Não Relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social, R\$160.391,80; c) 29 - Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS), R\$322.640,75; d) 44 - Transferências de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), R\$85.415,18; e) 53 - Bloco de Investimento na Rede de Serviços Públicos de Saúde, R\$85.089,08; f) 57 - Multas de Trânsito, R\$12.734,08; g) 92 - Alienação de Bens, R\$655,47.

A unidade técnica ressaltou, no entanto, que o montante de **R\$530.151,83** corresponde às despesas que foram empenhadas sem recursos disponíveis, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", valor este considerado como irregular.

Todavia, em observância da materialidade, do risco e da relevância dos valores apontados como irregulares, uma vez que o valor da despesa empenhada sem recursos de **R\$530.151,83** representa o percentual **0,40%** em relação ao total da Receita Líquida de R\$132.291.733,16, a unidade técnica entendeu pelo afastamento da irregularidade.

A defesa alegou, Peça n. 22, que o superávit financeiro do exercício anterior foi apurado com base no relatório Quadro do Superávit/Déficit Financeiro, emitido por meio do portal Fiscalizando com o TCE.

Assim, com base no citado quadro, entendeu que os saldos apurados de superávit financeiro das citadas fontes de recursos seriam: a) 22 - Transferências de Convênios Vinculados à Educação, R\$68.403,12; b) 24 - Transferências de Convênios Não Relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social, R\$(321.808,54); c) 29 - Transferências de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS), R\$366.817,55; d) 44 - Transferências de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), R\$99.573,03; e) 53 - Bloco de Investimento na Rede de Serviços Públicos de Saúde, R\$313.693,39; f) 57 - Multas de Trânsito, R\$13.019,13 e g) 92 - Alienação de Bens, R\$36.544,90.

Informou, no entanto, que ao confrontar esses dados, disponíveis à época da execução orçamentária, com os valores constantes no relatório da PCA, registrou divergências, demonstrando-as em um quadro comparativo.

Alegou, assim, que não foi apurado recurso disponível, de acordo com os dados disponibilizados no portal e na PCA, apenas para a Fonte 24 - Transferências de Convênios não relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social, mas destacou que o crédito adicional respectivo foi aberto com base no saldo financeiro disponível, à época, no valor de R\$260.067,01, conforme extratos bancários juntados à Peça n. 22. Aduziu que não foi possível o reenvio de dados do SICOM, devido à troca de sistema de informática.

A unidade técnica, às fls. 18 a 23 da Peça n. 40, inicialmente, esclareceu que os valores de superávit financeiro informados pela defesa estão de acordo com os valores registrados no Balancete e no Balanço Patrimonial, enviados via SICOM, módulo Demonstrativos Contábeis.

Esclareceu também que, a partir dos dados constantes no Módulo Acompanhamento Mensal – AM do SICOM, apurou os valores do superávit/déficit relativos às fontes utilizadas para abertura de créditos adicionais por superávit financeiro, conforme demonstrativo juntado à Peça n. 41.

Assim, verificou que, nas Fontes 00 - Recursos Ordinários e 24 - Transferências de Convênios não relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social, não houve a apuração de superávit financeiro, ocorrendo, portanto, a abertura de crédito sem o devido lastro financeiro.

Após o novo estudo, constatou que foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos no valor de **R\$1.052.978,67**, contrariando o disposto no artigo 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.

Ressaltou, ainda, que apenas **RS449.260,58** foram empenhados sem recursos disponíveis conforme demonstrado na coluna "Despesa empenhada sem recursos", valor este considerado como irregular.

No entanto, tendo em vista a baixa materialidade, risco e relevância dos valores apurados, a unidade técnica entendeu que o valor das despesas empenhadas sem recursos é imaterial, frene ao total da receita líquida e, assim, afastou a irregularidade.

Após o reexame técnico, verifica-se que a irregularidade não foi sanada, mas os valores foram retificados, como a seguir demonstrado:

Fonte de Recursos	Superávit Financeiro – R\$ (A)	Créditos Abertos – R\$ (B)	Créditos Abertos Sem Recursos – R\$ (A-B)	Valor Empenhado – R\$
00 – Recursos Ordinários	0,00	736.834,66	736.834,66	251.272,58
22 – Transf. de Convênios Vinculados à Educação	39.808,70	24.583,70	0,00	0,00
24 – Transf de Convênios Não Relacionados à Educação, à Saúde nem à Assistência Social	0,00	199.481,11	199.481,11	197.988,00
29 - Transf de Recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS)	301.621,13	400.885,80	99.264,67	0,00
44 - Transf de Recursos do FNDE Referentes ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)	96.301,58	113.562,59	17.261,01	0,00
53 - Bloco de Investimento na Rede de Serviços Públicos de Saúde	313.693,39	312.000,00	0,00	0,00
57 - Multas de Trânsito	12.647,43	12.734,08	86,65	0,00
92 – Alienação de Bens	36.544,90	36.595,47	50,57	0,00
<b>Total</b>			<b>1.052.978,67</b>	<b>449.260,58</b>

Quadro elaborado pela equipe técnica do Gabinete do Conselheiro Substituto Licurgo Mourão.  
Fonte: dados extraídos do relatório técnico – Peça n. 40 e SICOM/2019.

Observa-se, assim, conforme demonstrado no quadro acima, que o município abriu créditos adicionais sem recursos disponíveis de superávit financeiro do exercício anterior nas Fontes 200, 224, 229, 244, 257, 292, no montante de **RS1.052.978,67**, que representa o percentual de **0,94%** da despesa total fixada de **RS111.090.152,00**.

Entretanto, anuindo com a unidade técnica, entende-se que esta Corte de Contas deve examinar o caso em concreto sob o enfoque dos critérios de materialidade, relevância, oportunidade e risco, cuja aplicabilidade pelos Tribunais de Contas encontra respaldo em normas consagradas

de auditoria governamental, aplicáveis ao controle externo, nos termos da NAG 4401.1.4, constante do Manual de Normas de Auditoria Governamental<sup>5</sup>.

O princípio da insignificância, largamente utilizado no direito penal, deve ser entendido no direito administrativo como um elemento de mitigação que atinge a tipicidade do ato praticado pelo agente público. Assim, requer-se um exame das circunstâncias para a aferição da conduta, frente à reprovabilidade do comportamento e à lesividade ao bem protegido. Baseia-se ainda no princípio da precaução, cujo fundamento direto é a razoabilidade, a proporcionalidade e a finalidade dos atos praticados pelos agentes políticos.

Destaca-se que o princípio da insignificância pode e deve ser aplicado na esfera administrativa, conforme se depreende das inolvidáveis lições de Nelson Hungria<sup>6</sup>, *in verbis*:

**A ilicitude jurídica é uma só, do mesmo modo que um só, na sua essência é o dever jurídico.** Dizia BENTHAM que as leis são divididas apenas por questão de comodidade de distribuição: todas podiam ser, por sua identidade substancial, dispostas “sobre um mesmo plano, sobre um só *mapamundi*”. **Assim, não há falar-se de um ilícito administrativo ontologicamente distinto de um ilícito penal.** (Grifos nossos).

O Supremo Tribunal Federal tem ampla jurisprudência sobre o tema<sup>7</sup>, aplicando-o quando a reprimenda se revele desproporcional ou irrazoável, considerada a ação típica ou o resultado dela, conforme destaca Harger<sup>8</sup> em sua lição, *in verbis*:

**Para que se desconfigure a conduta punível é necessário que ocorra: “a) a mínima ofensividade da conduta do agente; b) a nenhuma periculosidade social da ação; c) o reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; d) e a inexpressividade da lesão jurídica provocada.”**

É com base nessa noção que têm sido absolvidos os réus processados criminalmente por estelionato, pequenos furtos, descaminho quando o valor do tributo for inferior a R\$10.000,00 (dez mil reais) previsto no art. 20 da Lei n. 10.522/02. É necessário ressaltar que o valor envolvido, embora dê indício da aplicabilidade do princípio da insignificância, não é elemento suficiente para caracterizar a sua aplicação. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a tipicidade de crimes contra o patrimônio com valores ínfimos, mas cuja lesividade à sociedade estava evidenciada por fatores como a violência física ou invasão de domicílio.

Nos casos em que a conduta reflita uma vida delituosa, o princípio não será aplicável. A *contrario sensu* sempre que o ilícito for isolado pode em abstrato configurar-se a sua incidência. A aplicação efetiva, contudo, depende de uma análise casuística.

---

<sup>5</sup> Normas de Auditoria Governamental Aplicáveis ao Controle Externo Brasileiro. Disponível em: [http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs\\_24-11.pdf](http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf). Acesso em: 12 dez. 12.

<sup>6</sup> HUNGRIA, Nelson. *Ilícito administrativo e ilícito penal*. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, 1991. Seleção histórica, 1945-1995. p. 17.

<sup>7</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. HC 111487 / MG - Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, HC 98152 / MG - MINAS GERAIS Relator(a): Min. CELSO DE MELLO. HC 112388 / SP - SÃO PAULO HABEAS CORPUS Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 21/08/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma.

<sup>8</sup> HARGER, Marcelo. A utilização de conceitos de direito criminal para a interpretação da lei da de improbidade. In: INTERESSE PÚBLICO – IP. Belo Horizonte, ano 12, n. 61, p. 122-123.

As lições extraídas do Direito Penal podem *mutatis mutandis* ser aplicadas também às demais penalidades. (Grifos nossos).

De fato, devemos distinguir a mera irregularidade administrativa, os pequenos erros formais, a deficiência inexpressiva de gestão orçamentária, com os atos de improbidade administrativa que causam lesão ao erário ou firmam os princípios estruturadores da administração pública. Não se pode aquilatar da mesma forma o administrador improbo e o administrador inábil. Outro não é o entendimento do Tribunal Regional Eleitoral – TRE de Minas Gerais<sup>9</sup>, *in verbis*:

[...]

A irregularidade insanável constitui a causa da rejeição das contas. Está claro não ser qualquer tipo de irregularidade que ensejará a inelegibilidade enfocada. De sorte que, ainda que o Tribunal de Contas afirme haver irregularidade, desse reconhecimento não decorre automaticamente a inelegibilidade. Esta só se configura se a irregularidade detectada for irremediável, ou seja, insuperável ou incurável. **Assim, pequenos erros formais, deficiências inexpressivas ou que não cheguem a ferir princípios regentes da atividade administrativa, evidentemente, não atendem ao requisito legal. Dados o gigantismo do aparato estatal e a extraordinária burocracia que impera no Brasil, não é impossível que pequenas falhas sejam detectadas nas contas.** Não obstante, apesar de não ensejarem a inelegibilidade em foco, poderão – e deverão - determinar a adoção de providências corretivas no âmbito da própria Administração.

**Insanáveis, frise-se, são as irregularidades graves, decorrentes de condutas perpetradas com dolo ou má-fé, contrárias ao interesse público;** podem causar dano ao erário, enriquecimento ilícito, ou ferir princípios constitucionais reitores da Administração Pública. [...] (Grifos nossos).

Por essa razão, entende-se desproporcional emitir parecer prévio pela rejeição das contas em virtude de diferenças mínimas, muito mais caracterizadoras de falhas do que necessariamente ilegalidades, com a consequência da incidência das graves objeções previstas no arcabouço normativo pátrio. A jurisprudência hoje caminha no sentido de que as sanções devem ser razoáveis, conforme vem entendendo o Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

A Comissão Processante não logrou, portanto, demonstrar o dolo específico necessário à configuração do ilícito administrativo, pelo que, sem outros elementos, **é desproporcional e desarrazoada a sanção de demissão, e, em decorrência disso, denota-se a ofensa ao princípio da proporcionalidade.**<sup>10</sup> (Grifos nossos).

Nesse viés, o comportamento do agente, ao abrir créditos adicionais sem recursos disponíveis em percentual ínfimo, não pode ser entendido como relevante a ponto de macular toda a gestão anual e resultar na rejeição de suas contas, tornando-o destinatário da norma insculpida na alínea “g” do inciso I do art. 1º da LC n. 64/90, com redação dada pela Lei Complementar n. 135/2010, que estabelece, *in verbis*:

---

9 Brasil, Tribunal Regional Eleitoral de Minas Gerais, Recurso Eleitoral n. 394-78.2012.6.13.0175 – procedência: 175º de Medina, Relator Juiz Maurício Soares, julgado em sessão de 14/08/2012, com publicação na mesma sessão.

10 BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. RMS 24584 / SP RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2007/0166749-2 Relator(a) Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO (1133) Órgão Julgador T5 - QUINTA TURMA Data do Julgamento 09/02/2010 Data da Publicação/Fonte De 08/03/2010.

Art. 1º São **inelegíveis**:

I - para qualquer cargo:

[...]

g) **os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável** que configure ato doloso de improbidade administrativa, e por decisão irrecorrível do órgão competente, salvo se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário, para as eleições que se realizarem nos oito anos seguintes, contados a partir da data da decisão, aplicando-se o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição. (Vide Lei Complementar nº 184, de 2021)

(Grifos nossos).

Assim, entende-se cabível à irregularidade em análise a aplicação do princípio da insignificância, por sua imaterialidade, **pois os créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis, no valor de R\$1.052.978,67, representam o percentual ínfimo de 0,94% da despesa fixada no valor de R\$111.090.152,00.**

Nessa esteira, não é demais acrescentar que a aprovação de contas do chefe do Executivo no bojo do exame das contas de governo não elide a responsabilidade do gestor, no exame das contas de gestão na esfera administrativa e nas esferas penal e cível.

#### **2.4 Alterações Orçamentárias – utilização de fontes incompatíveis**

Conforme a unidade técnica, fl. 17 da Peça n. 16, foram detectados decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis, em descumprimento ao disposto na Consulta n. 932.477/2014.

O responsável apresentou defesa, conforme Peça n. 22, mas não se manifestou sobre este item.

A unidade técnica em reexame, à fl. 24 da Peça n. 40, ratificou o apontamento inicial e manteve as recomendações.

Isto posto, recomenda-se ao gestor que observe o disposto nas orientações constantes da Consulta n. 932477/2014, deste Tribunal de Contas, que concluiu ser vedada a abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes distintas, excetuando-se aquelas originadas do FUNDEB (fontes 118, 218, 119 e 219) e, ainda, das aplicações constitucionais em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e da Saúde (fontes 101, 201, 102, 202), incluídas as fontes 100 e 200, bem como as fontes 148, 248, 149, 249, 150, 250, 151, 251, 152 e 252, nos termos da Portaria n. 3.992/17 que trata dos blocos de financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde.

#### **2.5 Repasse Financeiro à Câmara Municipal - Art. 29-A da CR/1988**

A unidade técnica informou, à fl. 18 da Peça n. 16, que o repasse de recursos ao Poder Legislativo, excluindo o montante devolvido ao Poder Executivo, no valor líquido de **R\$2.099.229,33**, equivalente ao percentual de **3,63%** da receita base de cálculo de R\$57.871.632,31, obedeceu ao limite constitucional disposto no art. 29-A da Constituição da República de 1988.

No entanto, segundo a unidade técnica, de acordo com o Demonstrativo das Transferências Financeiras extraído do SICOM/Consulta, Peça n. 11, os valores informados pela Câmara Municipal relativos ao repasse recebido de **R\$2.940.000,00** e os relativos aos numerários de devolução efetuada, de **R\$840.770,67**, divergem com relação àqueles registrados pela Prefeitura, respectivamente, de **R\$3.188.843,17** de transferência (repasse) e de **R\$1.901.648,65** como de devolução.

Esclareceu, ainda, que considerou na análise, o valor repassado de R\$2.940.000,00, por ser compatível com o valor informado no Relatório de Controle Interno, e o valor devolvido de R\$840.770,67, compatível com o Demonstrativo de Pagamentos Extraorçamentários da Câmara Municipal, à Peça n. 4.

O responsável não se manifestou quanto a esse item em sua defesa, à Peça n. 22.

Ressalta-se que a contabilidade pública, mais que instrumento metódico escritural, deve propiciar a correção das informações e o acompanhamento fidedigno da execução orçamentária, financeira e patrimonial, de forma transparente e tempestiva, conforme artigos 83, 85 e 89 da Lei n. 4.320/1964, Lei Complementar n. 101/2000 – LRF, princípio contábil da evidenciação e Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicáveis ao Setor Público.

Os lançamentos contábeis devem refletir efetivamente a situação orçamentária, financeira e patrimonial do município, de forma consolidada.

Recomenda-se, pois, ao atual gestor e ao responsável pela Contabilidade, caso ainda persistam as inconsistências, que: a) realizem a devida conciliação contábil dos valores decorrentes de repasses concedidos e recebidos, de modo que a informação contábil reproduza a realidade dos fatos; b) seja apurada a devolução de valores por parte da Câmara Municipal à Prefeitura Municipal e os motivos da divergência do registro contábil decorrente da devolução de recursos repassados à Câmara; c) aprimorem as ações de controle dos atos e fatos que possam vir a aumentar o passivo ou diminuir o ativo da entidade, com o objetivo de efetuar o registro contábil correspondente de forma tempestiva; d) promovam os ajustes necessários nos demonstrativos contábeis, a teor dos artigos 83, 85 e 89 da Lei n. 4.320/64, dos dispositivos da LRF e ao princípio contábil da evidenciação.

## **2.6 Plano Nacional de Educação – PNE**

Conforme o disposto no art. 208 da Constituição da República de 1988, há determinação expressa de garantia à educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças de até 5 (cinco) anos de idade, além da inserção educacional aos alunos com deficiência nesta faixa etária, *in verbis*:

Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

I - educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;

II - progressiva universalização do ensino médio gratuito;

III - atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino;

IV - **educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade;**

[...]

(Grifamos).

Quanto à implantação do Plano Nacional de Educação, também cuidou o art. 214 da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

Art. 214. A lei estabelecerá o **plano nacional de educação**, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, **metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis**, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a:

I - erradicação do analfabetismo;

II - universalização do atendimento escolar;

III - melhoria da qualidade do ensino;

IV - formação para o trabalho;

V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.

VI - **estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto**.

[...]

(Grifamos).

Por sua vez, a Lei n. 13.005, de 25 de junho de 2014, aprovou o Plano Nacional de Educação – PNE e o art. 2º definiu as suas diretrizes. O Anexo da referida norma estabelece as Metas e Estratégias que deverão ser cumpridas no prazo de vigência do referido PNE, (art. 3º).

A verificação do cumprimento, nos presentes autos, das mencionadas Metas 1 e 18 do Plano Nacional de Educação - PNE, Lei Federal n. 13.005/2014, tomaram por base os dados fornecidos pelo Ministério da Educação<sup>11</sup> e pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE<sup>12</sup>.

**2.6.1 Meta 1A:** universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade.

Indicador 1A - representa a proporção de crianças de 4 e 5 anos de idade que frequentam a escola em relação à população total dessa faixa etária. Como a fonte dos dados é a Pnad – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios, o indicador pode incluir o atendimento escolar não formal. É importante ressaltar que esse indicador informa apenas se essa população tem acesso ou não à educação, não captando outros fatores relacionados à qualidade da oferta de ensino.

Segundo a unidade técnica, fl. 41 da Peça n. 16, o município cumpriu 87,26% da Meta 1A no tocante à universalização da educação infantil na pré-escola no exercício 2019, não atendendo

---

<sup>11</sup> BRASIL.MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Plano Nacional da Educação-PNE. Disponível em <http://simec.mec.gov.br/pde/graficopne.php>.

<sup>12</sup> BRASIL.INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. IBGE/Censo Populacional Disponível em <http://ibge.gov.br>

o disposto na Lei n. 13.005/2014, tendo em vista que da população de 1.036 crianças de 4 a 5 anos de idade, 904 foram matriculadas.

**2.6.2 Meta 1B:** ampliar a oferta de educação infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência do PNE.

Indicador 1B - representa a proporção de crianças de 0 a 3 anos de idade que frequentam a escola em relação à população total dessa faixa etária. Como a fonte dos dados é a Pnad, o indicador pode incluir também o atendimento escolar não formal. É importante ressaltar que esse indicador informa apenas se essa população tem acesso ou não à educação, não captando outros fatores relacionados à qualidade da oferta de ensino.

Conforme a informação da unidade técnica, fl. 42 da Peça n. 16, o município cumpriu, até o exercício de 2019, o percentual de 45% quanto à oferta em creches para crianças de 0 (zero) a 3 (três) anos, pois do total de 1.980 alunos nesta faixa etária, 891 foram matriculados em creches, devendo atingir no mínimo 50% até 2024, conforme disposto na Lei n. 13.005/2014.

Não houve manifestação da defesa quanto a estes itens na Peça n. 22.

Isto posto, anuindo com a unidade técnica, recomenda-se ao atual gestor municipal que cumpra o estabelecido nas Metas 1A e 1B do PNE, com a inserção de 100% (cem por cento) da população de 4 a 5 anos na escola, envidando esforços para que o atingimento seja pleno até exercício de 2024 e, ainda, 50% (cinquenta por cento) da população de 0 a 3 anos até o exercício de 2024, voltadas à viabilização do cumprimento da mencionada Meta 1 do PNE, em cumprimento ao disposto na Lei n. 13.005/2014, sob pena de aprovação com ressalvas ou de rejeição das contas em exercícios futuros.

**2.6.3 Meta 18:** Observância do piso salarial nacional, definido em lei federal para os profissionais da educação básica pública, nos termos do inciso VIII do art. 206 da Constituição da República c/c o §1º do art. 2º da Lei Federal n. 11.738/2008.

Conforme a unidade técnica, fl. 42 da Peça n. 16, o município informou o valor de R\$2.164,00 como valor pago para o piso salarial referente à creche, e o valor de R\$1.732,00 referente à pré-escola e anos iniciais do Ensino Fundamental, não cumprindo o disposto no inciso VIII do art. 206 da Constituição da República de 1988.

Portanto, o município não observou o piso salarial profissional previsto na Lei n. 11.738/2008, atualizado para o exercício de 2019 pela Portaria MEC em 4,17% (conforme critérios definidos pelas Portarias MEC/MF n. 08/2017 e 06/2018), no valor de R\$2.557,74.

Em sua manifestação, Peça n. 22, o responsável não fez menção a este apontamento.

Recomenda-se ao atual gestor municipal que adote providências no sentido de que o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual sejam formulados de modo a assegurar a consignação de dotações orçamentárias adequadas e compatíveis com as diretrizes, metas e estratégias do Plano Nacional de Educação – PNE, e assim, viabilizar sua plena execução, em consonância com o art. 10 da Lei Federal n. 13.005/2014 e o inciso VIII do art. 206 da CR/88, acrescido pela EC n. 53/06.

Torna-se indispensável o esforço conjunto dos setores da sociedade civil, incluindo-se os professores, os pais e os alunos, os órgãos representativos como o Conselho da Educação e do FUNDEB, entre outros, com a apresentação de informações capazes de colaborar com os agentes do poder público em prol da melhoria constante da qualidade da educação, com a

execução das diretrizes, dos objetivos, das metas e das estratégias definidas no Plano Nacional de Educação, de modo a assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diversas esferas, com o objetivo de erradicar o analfabetismo, universalizar o atendimento escolar e melhorar a qualidade do ensino, em cumprimento às exigências do art. 214 da CR/88 e da Lei n. 13.005/2014.

## 2.7 Índice de Efetividade da Gestão Municipal - IEGM (INTC n. 01/2016)

A Resolução TCEMG n. 6/2016 aprovou a implementação do Índice de Efetividade de Gestão Municipal – IEGM no âmbito da jurisdição do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, composto pela combinação de informações levantadas a partir de questionários estabelecidos pela Rede Nacional de Indicadores Públicos – REDE INDICON, respondidos pelos municípios, de dados governamentais e de dados do Sistema Informatizado de Contas Municipais – SICOM.

Conforme o estudo técnico, o cálculo para fins de aferição do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM foi realizado com dados obtidos por meio de questionário respondido anualmente pelos jurisdicionados (por meio do sistema SICOM), o qual tem por objetivo avaliar a efetividade das políticas e atividades públicas desenvolvidas em 7 (sete) grandes dimensões: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Cidades Protegidas; Governança em Tecnologia da Informação.

Após ponderação das notas alcançadas nos sete indicadores - calculada conforme metodologia única adotada nacionalmente, o município é enquadrado em uma das faixas de resultado obedecendo aos seguintes critérios:

NOTA	FAIXA	CRITÉRIO
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices componentes com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor que 50%

O Município de Boa Esperança foi definido na faixa B - Efetiva, conforme demonstrado abaixo:

DIMENSÕES CONSIDERADAS	NOTAS ATRIBUÍDAS
i-Ambiente	C
i-Cidade	B+
i-Educação	B
i-Fiscal	B
i-Gov TI	B
i-Planejamento	C+
i-Saúde	B+
<b>Resultado Final</b>	<b>B</b>

Fonte: SGAP – Relatório Técnico – Peça 16, fls. 44 e 45.

Em sua manifestação, Peça n. 22, o responsável não fez menção a este apontamento.

Isto posto, considerando que os resultados demonstram o não atingimento pleno da eficiência e da eficácia das políticas públicas adotadas pelo município nos itens selecionados, recomenda-se ao atual gestor que desenvolva estudos e mapeamento das deficiências no atendimento das necessidades básicas da população, para suportar o planejamento adequado de mecanismos capazes de melhorar as políticas públicas e, por consequência, o atingimento de bom

desempenho no Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, previsto na INTC n. 01/2016. Recomenda-se, assim, que as dimensões consideradas sejam priorizadas pela Administração Municipal, na busca da eficiência e efetividade das ações desenvolvidas.

### III – CONCLUSÃO

Com base nos princípios da insignificância, da razoabilidade e da proporcionalidade, na esteira da jurisprudência fixada nos tribunais superiores, constante da fundamentação, uma vez que os créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis representaram o percentual ínfimo de 0,94% da despesa fixada, e com fundamento no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 240, I, do Regimento Interno, entendo pela emissão de **parecer prévio pela aprovação das contas** prestadas pelo Sr. Hideraldo Henrique Silva, Chefe do Poder Executivo do Município de Boa Esperança, relativas ao exercício financeiro de 2019, com as recomendações constantes na fundamentação.

Cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, arquivem-se os autos.

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

De acordo, senhor Presidente.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Também estou de acordo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Também acolho.

FICA ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA.)

\* \* \* \* \*

sb/kl