

PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL N. 987787

Procedência: Prefeitura Municipal de Pará de Minas

Exercício: 2015

Responsável: Antônio Júlio de Faria

Procuradores: Bruno Soares de Souza, OAB/MG 123.494; Joel Mendes Barbosa, OAB/MG 79.950, Júlio César de Oliveira, OAB/MG 76.368; Kênia Priscila de Carvalho, OAB/MG 155.631; Nathanaela Felícia Borges, OAB/MG 143.385; Rejane da Silva Campanha Andrade, OAB/MG 139.814

MPTC: Procurador Glaydson Santo Soprani Massaria

RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO

EMENTA

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. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS, COM RESSALVAS. RECOMENDAÇÃO.

1. os créditos adicionais devem ser utilizados quando houver necessidade de autorizar despesas por meio de dotações que se apresentem, ao longo da execução orçamentária, insuficientemente dotadas (créditos suplementares) ou não previstas no orçamento (créditos especiais), independentemente da vontade do Chefe do Poder Executivo. Para tanto, deve haver prévia autorização legal, exceto para o crédito extraordinário, e existência de recursos disponíveis.
2. Verificada a regularidade na abertura de créditos adicionais, arts. 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/64 e dos limites constitucionais de aplicação no ensino e na saúde, no repasse de recursos à câmara municipal, bem como dos limites legais de gasto com pessoal, impõe-se o julgamento regular das contas, com ressalvas.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

36ª Sessão Ordinária da Primeira Câmara – 5/11/2019

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Pará de Minas, referente ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Sr. Antônio Júlio de Faria, Prefeito Municipal à época.

A unidade técnica, às fls. 6 e 7, apontou que não foi aplicado o percentual mínimo na manutenção e desenvolvimento do ensino, contrariando o art. 212 da CR/88.

O responsável foi regularmente citado em 13/1/17, conforme o AR juntado aos autos em 20/1/17, à fl. 57. A defesa foi apresentada em 21/2/17, cuja documentação foi juntada às fls. 58 a 457.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 459 a 462, ratificou a irregularidade na aplicação de recursos no ensino e opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas.

Ainda, unidade técnica, em sua análise inicial, às fls. 2 a 14, não apontou irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis (art. 43 da Lei n. 4.320/64), fls. 3v. e 4;
- empenho de despesas sem créditos concedidos (art. 59 da Lei n. 4.320/64), pois foram autorizados créditos no total de R\$230.389.439,80 e empenhadas despesas no montante de R\$189.644.748,48, fl. 5a.;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, inciso I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 6,54% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional, fl. 5v;
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 198, § 2º, inciso III da CR/88 c/c LC n. 141/12), que correspondeu ao percentual de 26,35%, fls. 8 e 9;
- despesas com pessoal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/00), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 50,55%, 47,88% e de 2,67% da receita base de cálculo, fls. 10 a 12a.

O Ministério Público de Contas, às fls. 477 e 478, em parecer da lavra do Procurador Glaydson Santo Soprani Massaria, nos termos do art. 45, inciso III, da Lei Orgânica, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas em análise.

É o relatório.

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. 5.750, de 16/12/14, fl. 19, estimou a receita e fixou a despesa no valor de R\$228.420.000,00 e autorizou no art. 4º, inciso I, a abertura de créditos suplementares no limite percentual de 40% (quarenta por cento) da despesa total fixada no orçamento.

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/2015, constatou-se superávit na execução orçamentária, conforme quadro abaixo:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA - R\$	Receita Arrecadada - R\$	Arrecadação deficitária - R\$
2015	228.420.000,00	189.688.371,59	38.731.628,41
RECEITAS X DESPESAS			
Exercício	Receita Arrecadada – R\$	Despesa Executada – R\$	Superávit Orçamentário – R\$
2015	189.688.371,59	189.644.748,48	43.623,11

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro substituto Licurgo Mourão
Fonte: SICOM/2015

Importante lembrar 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. 101/00, 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 Furtado¹, 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 arts. 11 e 12 da LRF.

2.2 Execução Orçamentária

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

A unidade técnica, às fls. 2v e 3, apontou que o município abriu créditos suplementares no montante de R\$80.792.510,13, e que foi autorizado o valor de R\$91.368.000,00, obedecendo o art. 42 da Lei n. 4.320/64. Apontou, ainda, que foram autorizados e abertos créditos especiais no montante de R\$591.667,13.

Em consulta ao SICOM/2015, demonstrativo dos Decretos de Alterações Orçamentárias, anexado às fls. 479 a 481, constata-se que além dos créditos adicionais abertos, analisados pela unidade técnica, consta a abertura de R\$3.765.380,00 de transferências.

Ressalta-se que a abertura de créditos adicionais e a realização de realocações orçamentárias são procedimentos distintos que alteram a lei orçamentária. Enquanto a abertura de créditos adicionais foi instituída pela Lei n. 4.320/64, as realocações orçamentárias foram trazidas de modo inovador pela Constituição da República de 1988, no inciso VI do art. 167.

Nos casos concretos, é preciso ter atenção às diferenças técnicas entre os procedimentos de alterações orçamentárias e analisar detidamente as leis e decretos autorizativos, tendo em vista que podem ser facilmente confundidos e utilizados de forma irregular.

Tal compreensão é imprescindível para o correto manejo das alterações orçamentárias a serem procedidas, ora por meio da abertura de créditos adicionais, ora por meio da realização de realocações orçamentárias, que alterarão, quantitativamente ou qualitativamente, o orçamento aprovado, modificando dotações orçamentárias em sua estruturação de classificação, segundo os critérios institucional, funcional-programático ou por natureza da despesa.

Em assim sendo, conforme estabelece a Lei n. 4.320/64, os créditos adicionais devem ser utilizados quando houver necessidade de autorizar despesas por meio de dotações que se apresentem, ao longo da execução orçamentária, insuficientemente dotadas (créditos suplementares) ou não previstas no orçamento (créditos especiais), independentemente da vontade do Chefe do Poder Executivo. Para tanto, deve haver prévia autorização legal, exceto para o crédito extraordinário, e existência de recursos disponíveis.

Já as realocações orçamentárias (remanejamentos, transposições e transferências) surgem do estabelecimento de novas prioridades para as ações governamentais e dependem de prévia autorização em lei específica, tendo em vista o princípio da exclusividade orçamentária atinente à Lei Orçamentária Anual (LOA); não acrescem valores ao total da despesa autorizada e, portanto, alteram as dotações apenas em seu aspecto qualitativo, representando “estornos de verbas”.

Os **remanejamentos mudam a classificação institucional**, alterando a mesma alocação de recursos de um órgão para outro. As **transposições alteram os programas de trabalho** dentro do mesmo órgão. E, por fim, **as transferências alteram as categorias econômicas de despesas** dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.

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 25/6/14, *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).

Verifica-se no demonstrativo Alterações Orçamentárias do Decreto do SICOM/2015, às fls. 480 e 481, que os decretos de transferência foram vinculados à Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 5.667, de 9/7/14, que prevê em seu artigo 45, *in verbis*:

Art. 45. O Poder Executivo poderá, mediante decreto específico, remanejar, transpor e transferir, total ou parcialmente as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária de 2015 e em seus créditos adicionais, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, conforme definida no artigo 3.º, desta Lei, conforme os conceitos:

I – remanejamento são realocações na organização de um ente público, com destinação de recursos de um órgão para outro.

II – transposições são realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.

III – transferências são realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.

§ 2º. Os instrumentos mencionados serão utilizados quando em decorrência da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições.

No caso concreto, os decretos de transferência foram autorizados pela LDO e não oneram o limite estabelecido na LOA para abertura de crédito adicional.

Pelo exposto, entende-se que a abertura dos créditos adicionais está de acordo com o disposto no art. 42 da Lei n. 4.320/64.

Por fim, recomenda-se ao Executivo Municipal que ao autorizar as modalidades de realocação orçamentária (remanejamento, transposição e transferência), utilize a LDO em caráter excepcional, pois esses instrumentos devem ser previstos em leis específicas, de acordo com as disposições do inciso VI do art. 167 da CR/88.

2.3 Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

A unidade técnica, às fls. 6 e 7, apontou que o município aplicou o montante de **R\$24.904.602,46** na manutenção e desenvolvimento do ensino, equivalente ao percentual de **23,83%** da receita base de cálculo (R\$104.531.972,60), descumprindo o percentual mínimo previsto no art. 212 da CR/88.

O defêdente alegou, às fls. 58 a 66, em síntese, que a equipe técnica excluiu do cômputo do percentual mínimo os restos a pagar processados e não processados inscritos sem disponibilidade financeira, no total de R\$2.775.905,48, com base na IN n. 05/12.

Aduziu que as disponibilidades financeiras somaram R\$885.516,36 e as obrigações a pagar, R\$3.661.421,84 e que a insuficiência financeira se deu em razão da grave crise econômica/financeira que assolou os municípios mineiros. Ressaltou que pagou nos primeiros meses de 2016 o montante de R\$2.763.368,94 dos restos a pagar, superando o mínimo obrigatório e, ainda, que esse montante deve compor os gastos com ensino no exercício de 2015, conforme declaração à fl. 67 e documentos às fls. 68 a 457.

O defêdente salientou que o art. 42 da Lei Complementar n. 101/00 - LRF veda a inscrição de despesas em restos a pagar sem disponibilidades apenas no último ano de mandato do titular. Alegou que, em casos análogos, como na prestação de contas do Governador do Estado de Minas Gerais, relativa ao exercício de 2015, esta Corte aprovou as contas, tendo em vista a conjuntura econômica do país e de Minas Gerais, e fez determinação da aplicação da diferença percentual referente ao não cumprimento do mínimo no ensino no exercício seguinte.

Em sede de reexame, às fls. 459 a 462, a unidade técnica não acatou as alegações da defesa e ratificou a irregularidade na aplicação de recursos no ensino.

Destacou que o art. 5º da Instrução Normativa TCE/MG n. 13/08, alterada pela IN n. 05/12, determina que serão consideradas no cálculo dos recursos mínimos aplicados no ensino as despesas inscritas em restos a pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício.

Destacou, ainda, que o relatório técnico das contas estaduais do exercício de 2015, Processo n. 977590, não considerou os restos a pagar inscritos sem disponibilidade financeira na análise do mínimo aplicado em ensino e fundamentou que, quando a conjuntura econômica não se encontra favorável, os gastos devem ser adequados à arrecadação, cumprindo os mandamentos da LRF.

Assim, a unidade técnica concluiu pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas.

Reforça-se que, de acordo os incisos I e II do § 4º do art. 5º da Instrução Normativa n. 13/2008, alterada pela Instrução Normativa n. 05/2012, para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, **serão consideradas as despesas empenhadas, liquidadas e pagas no exercício e as despesas empenhadas, liquidadas ou não, inscritas em restos a pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício.**

Verifica-se, à fl. 36, que o montante de R\$3.661.421,84 foi inscrito em restos a pagar vinculados ao ensino. No entanto, a unidade técnica constatou disponibilidades financeiras vinculadas líquidas no montante de R\$883.279,85, excluindo o valor de R\$2.778.141,99 da aplicação de recursos no ensino. Não havia também recursos disponíveis na fonte 100 – Recursos Ordinários, conforme consulta ao demonstrativo Caixa e Bancos no SICOM/2015.

No entanto, verifica-se que, em 2016, houve pagamento desses restos a pagar no montante de R\$2.763.273,94, conforme demonstrativo Movimentação dos Restos a Pagar, fls. 482 a 489.

Em consulta ao SGAP, constata-se que já foi emitido o parecer prévio das contas do exercício de 2016, Processo n. 1012812, e que houve cumprimento do mínimo constitucional no ensino. **Destaca-se que os restos a pagar do exercício de 2015 não foram computados na apuração do percentual de 2016, conforme demonstrativos da prestação de contas de 2016 juntados às fls. 499 e 501.**

Na análise do caso em concreto, entendemos necessária a análise do princípio da equidade que, na lição de Vicente Ráo,² está plasmado sobre três pilares, *in verbis*:

I – por igual modo devem ser tratadas as coisas iguais e desigualmente as desiguais;

II – todos os elementos que concorreram para constituir a relação *subjudice*, coisa, pessoa, ou que, no tocante a estas tenham importância ou sobre elas exerçam influência, devem ser devidamente consideradas;

III – **entre várias soluções possíveis deve-se preferir a mais suave e humana, por ser a que melhor atende ao sentido de piedade e de benevolência da justiça: *jus bonum et aequum.***

² RÁO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991. Volume 1.

Conforme discorre Ferreira Jardim,³ “pela equidade nos aproximamos do conceito de justiça ideal.” Nesse diapasão, tem-se que a equidade é meio interpretativo para impedir dissonâncias entre a norma jurídica e a sua aplicação ao caso concreto, a partir do poder que se confere ao juiz de ampla e livre apreciação e cognição. Conforme já dizia Aristóteles, a equidade desempenha um papel corretivo, sendo um remédio para sanar os defeitos decorrentes das generalidades da lei.

O direito moderno não mais comporta o pragmatismo da legalidade estrita. A alteração da Lei de Introdução ao Código Civil pela Lei n. 13.655/2018 é o maior marco dessa mudança e teve como finalidade instituir normas que possam dar maior efetividade ao princípio da segurança jurídica, no que tange, principalmente, às matérias afetas ao direito público, para combater a utilização de valores jurídicos abstratos, limitando o uso de expressões genéricas e conceitos jurídicos indeterminados, para evitar decisões que não façam a análise da realidade fática no caso concreto.

Estabelece o art. 20 da Lei n. 13.655/2018 que quando da formação do juízo cognitivo para o processo decisório, observar-se-á o dever de concretização das normas e valores ideais, tomando em consideração as situações da realidade. **Ou seja, se uma mesma norma pode resultar em diferentes conclusões para o caso concreto, é indispensável analisar os potenciais efeitos pertinentes a cada qual.**⁴

Dessa forma, **no caso concreto**, acatando as alegações da defesa, **excepcionalmente**, inclui-se na apuração do percentual deste exercício, os restos a pagar inscritos sem disponibilidade financeira, mas pagos em 2016, no montante de R\$2.763.273,94, apurando-se a aplicação de recursos no valor de R\$27.667.876,40, que representou o percentual de **26,47%** da receita base de cálculo de **R\$104.531.972,60**, cumprindo o disposto no art. 212 da CR/88.

Alerta-se o responsável sobre a necessidade de constante observância do percentual de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, em atendimento às exigências constitucionais, bem como de constante melhoria da qualidade das ações desenvolvidas, buscando eficiência e efetividade dos serviços públicos prestados à sociedade.

III – CONCLUSÃO

Com fundamento no art. 45, inciso II, da Lei Orgânica c/c o art. 240, inciso II, do Regimento Interno, entendo pela emissão de **parecer prévio pela aprovação das contas, com ressalvas**, prestadas pelo Sr. Antônio Júlio de Faria, Chefe do Poder Executivo do Município de Pará de Minas, relativas ao exercício financeiro de 2015, com as recomendações constantes da fundamentação.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Acolho a proposta de voto do Relator.

³ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Equidade. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/312/edicao-1/equidade>.

⁴ FILHO, Marçal Justen. Art. 20 da LINDB - **Dever de transparência, concretude e proporcionalidade nas decisões públicas**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, p. 13-41, nov. 2018.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Acolho a proposta de voto do Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

Também acolho a proposta de voto do Relator.

ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA SARA MEINBERG.)

PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, deliberam os Exmos. Srs. Conselheiros da Primeira Câmara, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas na proposta de voto do Relator, em emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas, com ressalvas, prestadas pelo Sr. Antônio Júlio de Faria, Chefê do Poder Executivo do Município de Pará de Minas, relativas ao exercício financeiro de 2015, com as recomendações constantes da fundamentação, com fundamento no art. 45, inciso II, da Lei Orgânica c/c o art. 240, inciso II, do Regimento Interno.

Plenário Governador Milton Campos, 5 de novembro de 2019.

JOSÉ ALVES VIANA
Presidente

(assinado digitalmente)

LICURGO MOURÃO
Relator

agot/kl

CERTIDÃO

Certifico que a **Ementa** desse **Parecer Prévio** foi disponibilizada no Diário Oficial de Contas de ___/___/_____, para ciência das partes.

Tribunal de Contas, ___/___/_____.

**Coordenadoria de Sistematização de
Deliberações e Jurisprudência**