

Processo: 988086
Natureza: PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL
Procedência: Prefeitura Municipal de Itaú de Minas
Responsável: Norival Francisco de Lima
Exercício: 2015
MPTC: Procurador Glaydson Santo Soprani Massaria
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO

SEGUNDA CÂMARA – 27/2/2024

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 SEM RESSALVAS.

Constatada a regularidade e a legalidade dos procedimentos examinados, emite-se parecer prévio pela aprovação das contas sem ressalvas.

PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, deliberam os Exmos. Srs. Conselheiros da Segunda Câmara, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento, das Notas Taquigráficas e diante das razões expendidas no voto do Conselheiro Mauri Torres, em:

- I)** emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação sem ressalvas das contas prestadas pelo Sr. Norival Francisco de Lima, Prefeito Municipal de Itaú de Minas, relativas ao exercício financeiro de 2015, com as recomendações constantes na fundamentação desta decisão;
- 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. Não acolhida a proposta de voto.

Presente à sessão o Procurador Glaydson Santo Soprani Massaria.

Plenário Governador Milton Campos, 27 de fevereiro de 2024.

WANDERLEY ÁVILA
Presidente

MAURI TORRES
Prolator do voto vencedor

(assinado digitalmente)

NOTAS TAQUIGRÁFICAS
SEGUNDA CÂMARA – 27/2/2024

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Itau de Minas, referente ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Sr. Norival Francisco de Lima, Prefeito Municipal à época.

Os presentes autos, compostos de 01 volume e 119 páginas, foram digitalizados e anexados ao SGAP para sua regular tramitação em formato eletrônico a partir de 15/7/2020, conforme Termo de Digitalização de Autos Físicos (Peça n. 38), em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 2-A da Portaria n. 20/PRES/2020.

A unidade técnica, em sua análise inicial, às fls. 2 a 13 (Peça n. 37), apontou irregularidades referentes à abertura dos créditos adicionais sem cobertura legal (art. 42 da Lei n. 4.320/64), despesas excedentes aos créditos orçamentários autorizados (art. 59 da Lei n. 4.320/64), e despesas com pessoal do Poder Executivo extrapolaram o limite percentual estabelecido (art. 20, III, “b”, da LC n. 101/2000 - LRF).

O responsável foi regularmente citado em 23/5/2017, conforme “AR” juntado aos autos em 6/6/2017, à fl. 74 (Peça n. 37), e solicitou dilação de prazo para apresentação de alegações, conforme fls. 75 a 79 (Peça n. 37).

Segundo o Termo de Certificação e Encaminhamento, à fl. 82 (Peça n. 37), o responsável não apresentou defesa escrita, mas enviou novas remessas eletrônicas de dados, em 3/7/2017, relativas aos Balancetes Mensais, conforme relatório de fls. 80 e 81.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 83 a 93 (Peça n. 37), esclareceu que é realizada a consolidação por parte da Diretoria de Tecnologia de Informação somente das remessas do módulo de Acompanhamento, as quais não foram efetuadas pela defesa.

Entretanto, verificou que o Poder Executivo reduziu o percentual excedente da despesa de pessoal, com base no art. 23 da LRF, e considerou a irregularidade sanada. Quanto às demais irregularidades, a unidade técnica ratificou a análise inicial e concluiu pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas.

Após o parecer ministerial, às fls. 95 a 97 (Peça n. 37), foi determinado novo exame técnico da execução orçamentária, contemplando os decretos de realocações orçamentárias, conforme informado no SICOM, nos demonstrativos juntados às fls. 98 a 102 (Peça n. 37), de acordo com despacho à fl. 103 (Peça n. 37).

Em atendimento à diligência interna, às fls. 104 a 113 (Peça n. 37), a unidade técnica concluiu pela impossibilidade de análise individualizada dos decretos de realocações orçamentárias, em face da limitação do layout do SICOM, à época do envio.

Em 8/9/2021, o responsável foi novamente citado, conforme o “AR” à Peça n. 41, para que se manifestasse sobre as realocações orçamentárias realizadas durante o exercício em análise, nos termos do despacho de Peça n. 39, tendo o mesmo apresentado defesa, conforme Peças n. 43 a 54.

Em novo reexame, conforme Peças n. 58 a 63, a unidade técnica se manifestou, 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 o estudo da unidade técnica, às fls. 2 a 13 (Peça n. 37), não houve 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);
- 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. 141/2012), que corresponderam, respectivamente, aos percentuais de 27,56% e de 29,14%.

O Ministério Público de Contas, à Peça n. 65, em parecer da lavra do Procurador Glaydson Santo Soprani Massaria, opinou pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, com fundamento no inciso I do art. 45 da Lei Complementar n. 102/2008.

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. 923, de 22/12/2014, à fl. 14 (Peça n. 37), estimou a receita e fixou a despesa no valor de R\$51.485.000,00, e autorizou, em seu art. 4º, inciso I, a abertura de créditos suplementares até o limite de 18% (dezoito por cento) do valor total do orçamento. Posteriormente, esse percentual foi alterado para 20% (vinte por cento), por meio da Lei n. 948, de 17/12/2015, fl. 15 (Peça n. 37).

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 orçamentário 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 c/c artigos 11 e 12 da LRF), sem olvidar da realidade econômica do país.

Segundo dados extraídos do SICOM/2015, constatou-se déficit na execução orçamentária e na arrecadação, a saber:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA - R\$	Receita Arrecadada - R\$	Arrecadação deficitária - R\$
2015	51.485.000,00	46.668.059,63	4.816.940,37
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada - R\$	Despesa Executada - R\$	Déficit orçamentário - R\$
2015	46.668.059,63	48.048.236,12	1.380.176,49

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. 101/2000, 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 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 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

A unidade técnica informou, nos itens 2.1 e 2.2, às fls. 2v. e 3 (Peça n. 37), que o município abriu créditos suplementares no montante de **R\$9.794.181,12**, e créditos especiais no valor de **R\$781.994,70**.

No entanto, em consulta ao SICOM/2015, no demonstrativo Decretos de Alterações Orçamentárias, anexado às fls. 98 a 102 (Peça n. 37), constatou-se que, além dos créditos

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

adicionais analisados pela unidade técnica, foram informados os valores de **R\$262.828,00** de decretos de remanejamento e de **R\$30.000,00** de decretos de transposição.

Diante desse fato, os autos foram convertidos em diligência interna, de acordo com o despacho de fl. 103 (Peça n. 37), entretanto, a unidade técnica informou, em síntese, às fls. 104 a 113 (Peça n. 37), que não foi possível analisar individualmente os decretos de realocação orçamentária, tendo em vista a limitação do *layout* do SICOM.

Instado a se manifestar, o responsável apresentou defesa, constante das Peças n. 43 a 54.

Às fls. 15 a 21 da Peça n. 53, a defesa aduziu, em síntese, que o município não infringiu os dispositivos constitucionais sobre a matéria. Entendeu que a Carta Magna não define que, obrigatoriamente, a autorização para realocações orçamentárias seja evidenciada por lei específica, conforme redação do inciso VI do artigo 167, concluindo que a vedação só ocorre quando não há prévia autorização legislativa.

Afirmou que, dentre as leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), somente a LOA não pode conter autorização para realocações orçamentárias, em respeito ao princípio orçamentário da exclusividade.

Desse modo, esclareceu que, no Município de Itaú de Minas, a autorização legislativa foi outorgada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2015, conforme art. 43 da Lei Municipal n. 916/2014, a exemplo do que ocorre nas demais esferas de governo, em diversos entes da Federação, como a União e o Município de Belo Horizonte.

A defesa citou, ainda, trecho da Consulta n. 862.749 deste Tribunal, que opinou pela possibilidade da autorização legal para remanejamentos, transferências e transposições constarem na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.

Por fim, o defendente requereu a aprovação das contas prestadas pela Prefeitura de Itaú de Minas – exercício de 2014.

A unidade técnica, à fl. 8 da Peça n. 63, verificou que a Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 916/2014 previu, em seu art. 43, que o Poder Executivo poderia transpor, remanejar, transferir ou utilizar as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária de 2015 e em seus créditos adicionais.

Informou que a jurisprudência deste Tribunal de Contas registra entendimento, por meio das Consultas n. 862.749 e 958.027, de que as realocações orçamentárias não podem constar da lei orçamentária anual, tendo em vista a disposição contida no inciso VI do art. 167 da Carta Magna, porém consigna a possibilidade de a lei de diretrizes orçamentárias autorizar, em caráter excepcional, a utilização desses instrumentos – remanejamento, transposição ou transferência de recursos – os quais devem estar necessariamente previstos em outras leis ordinárias, de natureza orçamentária ou não.

Assim, a unidade técnica entendeu que as realocações orçamentárias realizadas pela administração municipal, na forma de remanejamento e de transposição, ocorreram mediante a autorização prévia existente na LDO municipal.

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*:

Art. 165 [...]

[...]

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá 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. 101/2000, 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,² ao comentar 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 Furtado³ 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, 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

² 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.

³ FURTADO, J. R. Caldas. Elementos de direito financeiro. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 85-86.

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 Furtado⁴, *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.**

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**

⁴ Idem, p. 142-143, 149-150, 152.

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).

Importante mencionar, ainda, a Decisão Normativa n. 2, de 27/9/2023⁵, desta Corte de Contas, que cuidou de estabelecer orientações e esclarecimentos acerca dos procedimentos para as realocações orçamentárias (inciso VI do art. 167 da CR/88) e distinção em relação aos créditos adicionais por anulação de dotação (inciso III do art. 43 da Lei n. 4.320/64).

Nesse sentido, destaca-se o comando do *caput* do art. 3º da sobredita Decisão Normativa, *in verbis*:

Art. 3º Ressalvados os casos expressamente previstos na Constituição da República e na Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, **as alterações orçamentárias serão precedidas de autorização legislativa, observada a legitimidade de iniciativa, e de exposição justificada.** (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,

⁵ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. DECISÃO NORMATIVA N. 3, DE 29/9/2023. DIÁRIO OFICIAL DE CONTAS – DOC, edição de 3/10/2023, p. 5 e 6 de 15. Disponível em: https://doc.tce.mg.gov.br/Home/ViewDiario/2023_10_03_Diario.pdf Acessado em 31 out. 2023.

combinado ainda com o inciso VI do art. 167 da Constituição da República; o § 4º do art. 5º da Lei Complementar n. 101/2000 e, ainda, com o art. 7º da Lei n. 4.320/64.

No caso concreto, observa-se que a Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 916/2014, às fls. 21 a 27 (Peça n. 37) e Peça n. 43, prevê em seu artigo 43, *in verbis*:

Art. 43 O Poder Executivo poderá, mediante decreto, transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária de 2015 e em seus créditos adicionais, em decorrência de extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, conforme definida no art. 3º, desta Lei.

Verifica-se, ainda, que os decretos de remanejamento e de transposição foram vinculados à LDO, conforme demonstrativo Alterações Orçamentárias do Decreto do SICOM/2015, às fls. 98 a 101 (Peça n. 37) e à Peça n. 58.

Assim, em que pesem as alegações da defesa e da unidade técnica, entende-se que o remanejamento, no montante de **R\$262.828,00**, e a transposição, no montante de **R\$30.000,00**, autorizados pela LDO, não foram realizados de forma adequada.

Desse modo, recomenda-se à administração municipal que não faça a autorização para a realização de realocações orçamentárias por meio das leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA), visto que tais procedimentos devem ser autorizados previamente em lei específica, uma vez que se tratam de alterações intrínsecas ao gasto público.

Recomenda-se, também, 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 Cobertura Legal – Art. 42 da Lei n. 4.320/64

A unidade técnica apontou, no item 2.1, à fl. 2v. (Peça n. 37), que o município abriu créditos suplementares sem cobertura legal, no montante de **R\$15.000,00**, contrariando o disposto no art. 42 da Lei Federal n. 4.320/64.

Ainda, em suas considerações, à fl. 5 (Peça n. 37), de acordo com o demonstrativo Decretos para Abertura de Créditos Adicionais, extraído do SICOM/Consulta, fls. 16 a 19, informou que os créditos suplementares, no valor de R\$15.000,00, abertos por meio do Decreto n. 1.051/2015, fl. 20, foram autorizados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 916/2014, fls. 21 a 27, a qual não seria instrumento legal para autorização de crédito suplementar.

Apontou, no item 2.2, fl. 3 (Peça n. 37), que também foram abertos créditos especiais, no valor de **R\$1.000,00**, sem cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42 da Lei Federal n. 4.320/64.

Informou que a Lei n. 942, de 14/7/2015, autorizou a abertura de créditos especiais no valor de R\$172.484,19, enquanto foram abertos créditos no valor de R\$173.484,19.

Em sede de reexame, à fl. 84 (Peça n. 37), a unidade técnica ratificou as irregularidades, uma vez que o responsável não se manifestou nos autos.

Posteriormente, instado a se manifestar sobre as realocações orçamentárias utilizadas, o responsável apresentou defesa sobre as irregularidades em análise, à Peça n. 53, e documentação de Peças n. 43, 45 a 48, 50, 51, 54.

Quanto à irregularidade apontada na abertura dos créditos suplementares, a defesa alegou, em síntese, conforme fls. 2 a 10 da Peça n. 53, que houve um equívoco na vinculação do Decreto n. 1.051/2015 à Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 916/2014.

Afirmou que, para a retificação do equívoco, foi editado o Decreto n. 1.718/2021 com o intuito de corrigir a redação e esclarecer que o Decreto n. 1.051/2015 foi autorizado pela LOA n. 923/2014.

Quanto à abertura de crédito especial, a defesa aduziu, em síntese, que durante a execução orçamentária do exercício de 2015 foi necessário suplementar o saldo da dotação de um crédito especial autorizado pela Lei n. 942/2015, no valor de R\$6.46,67, e aberto por meio do Decreto n. 1.088/2015.

Informou que a suplementação da referida dotação, no valor de R\$1.000,00, por meio do Decreto n. 1.106/2015, foi realizada de acordo com a autorização contida no art. 3º da mesma lei que autorizou a abertura do crédito especial.

Finalizou que, para a retificação do equívoco, foi editado o Decreto n. 1.719/2021, com o intuito de corrigir a redação e esclarecer que o Decreto n. 1.106/2015 foi utilizado para abertura de crédito adicional suplementar autorizado pelo art. 3º da Lei n. 942/2015.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 4 e 5 da Peça n. 63, informou que a defesa reconheceu que a indicação da autorização para a abertura do crédito suplementar foi pela LDO e, para correção da irregularidade, editou o Decreto n. 1.718 no exercício de 2021, à Peça n. 48. No novo decreto, o município alterou o preâmbulo do Decreto n. 1.051/2015, modificando a lei autorizativa de n. 916/2014 - LDO para a Lei de n. 923/2014 – LOA.

Destacou que o entendimento manifestado em diversas decisões desta Casa é o de não acatar leis e decretos enquadrados na situação em comento, fundamentadas no princípio da anualidade do orçamento e nas disposições do art. 45 da Lei n. 4.320/64.

Entendeu, assim, que a retificação realizada no exercício de 2021 de um decreto do exercício de 2015 não afasta a irregularidade apontada, uma vez que, conforme preceituado no art. 45 da Lei n. 4.320/64, a vigência dos créditos suplementares se restringe ao exercício financeiro em que foram abertos, ou seja, 2015, não mais cabendo a edição de normas que alterem os registros da execução orçamentária daquele período.

Salientou que o decreto com efeito retroativo em relação a atos consumados em exercícios anteriores não deve ser acatado, sendo assim, alicerçado nas decisões deste Tribunal e no princípio da anualidade, a unidade técnica ratificou o apontamento inicial de abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, no valor de R\$15.000,00.

No entanto, a unidade técnica julgou que o apontamento é imaterial, frente ao total dos créditos concedidos, e, com base em critérios de materialidade, risco e relevância do valor irregular, afastou o apontamento.

Quanto à irregularidade no crédito especial, a unidade técnica verificou que a Lei n. 942/2015, juntada à Peça n. 46, que autorizou a abertura do crédito, também autorizou, em seu art. 3º, a suplementação da dotação orçamentária criada.

Desse modo, concluiu que assiste razão ao defendente e retificou o apontamento inicial.

Cumpram ressaltar que, de fato, a edição de decretos no exercício de 2021, os quais revogaram e/ou alteraram decretos de abertura de créditos adicionais referentes ao exercício de 2015, está em desacordo com os artigos 2º, 34 e 45 da Lei n. 4.320/64, que estabelecem que os créditos adicionais terão sua vigência adstrita ao exercício financeiro em que foram abertos, contrariando assim o princípio da anualidade.

Os créditos adicionais abertos para determinado exercício financeiro, via de regra, possuem vigência restrita à respectiva execução orçamentária e ao ano civil correspondente. Esse entendimento vai ao encontro de várias decisões desta Corte de Contas⁶.

Dessa forma, os novos decretos editados em 2021 não produzem qualquer efeito sobre a execução das despesas do exercício de 2015, razão pela qual devem prevalecer os decretos editados, quando do momento da realização do orçamento daquele exercício, pois se revestiram de ato jurídico perfeito produzindo efeitos jurídicos segundo a norma vigente ao tempo em que foram editados.

Portanto, anuindo com a unidade técnica, constata-se que as alterações produzidas por meio dos decretos editados em 2021 com efeitos retroativos não podem ser acatadas.

Todavia, quanto à irregularidade apontada na abertura do crédito especial, constata-se que a mesma lei que autorizou a abertura do crédito, Lei n. 942/2015, no montante de R\$172.484,19, contém autorização para a suplementação. Assim, conclui-se que a irregularidade foi sanada.

Quanto à irregularidade apontada na abertura do crédito suplementar, salienta-se que a Lei Diretrizes Orçamentárias- LDO não é instrumento legal para a autorização desse crédito, mas, sim, a lei orçamentária anual – LOA ou leis específicas.

Desse modo, a abertura de créditos suplementares por meio do Decreto n. 1.051/2015, no valor de R\$15.000,00, com base na LDO foi irregular.

Assim, por todo o exposto, anuindo com a unidade técnica, constata-se que foram abertos créditos suplementares, no montante de **R\$15.000,00**, sem cobertura legal, em desacordo com o art. 167, V, da CR/88, art. 42 da Lei n. 4.320/64 e Súmula TCEMG n. 77/2008.

Entretanto, 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 Governamental⁷.

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.

⁶ 1. Processo n. 912.629 – Prestação de Contas do Executivo Municipal – Prefeitura Municipal de Campo Belo, Exercício de 2013. Conselheiro Relator Mauri Torres. Segunda Câmara. Sessão de 23/10/2014. 2. Processo n. 1.031.647 – Pedido de Reexame – Prefeitura Municipal de Nova Era. Processo n. 988.107. Prestação de Contas Municipal. Exercício de 2015. Conselheiro Relator Durval Ângelo. Primeira Câmara. Sessão de 16/6/2020. 3. Processo 1.013.029 – Prestação de Contas do Executivo municipal. Prefeitura Municipal de Serranópolis de Minas. Exercício de 2016. Relator Conselheiro Substituto Adonias Monteiro. Sessão de 12/9/2019. 4. Processo 988.107 – Prestação de Contas do Executivo Municipal. Prefeitura Municipal de Nova Era. Exercício de 2015. Conselheiro Relator. Mauri Torres. Sessão Primeira Câmara 21/11/2017. 5. Processo 986.873. Pedido de Reexame. Prefeitura Municipal de Carmo do Cajuru Processo 913.194 – Prestação de Contas do Executivo Municipal. Exercício de 2013. Relator Conselheiro Substituto Hamilton Coelho. Primeira Câmara, Sessão de 3/4/2018.

⁷ Normas de Auditoria Governamental Aplicáveis ao Controle Externo Brasileiro. Disponível em: http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf. Acesso em: 21 jul. 2023.

Destaca-se que o princípio da insignificância pode e deve ser aplicado na esfera administrativa, conforme se depreende das inolvidáveis lições de Nelson Hungria⁸, *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 tema⁹, aplicando-o quando a reprimenda se revele desproporcional ou irrazoável, considerada a ação típica ou o resultado dela, conforme destaca Harger¹⁰ 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.

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 firam 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 Gerais¹¹, *in verbis*:

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

⁸ HUNGRIA, Nelson. Ilícito administrativo e ilícito penal. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, 1991. Seleção histórica, 1945-1995. p. 17.

⁹ 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.

¹⁰ 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.

¹¹ 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.

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.**¹² (Grifos nossos).

Nesse viés, o comportamento do agente, ao abrir créditos adicionais sem cobertura legal 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*:

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 suplementares abertos sem cobertura legal, no total de R\$15.000,00, representam o percentual ínfimo de 0,029% da despesa total fixada no valor de R\$51.485.000,00.**

¹² 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.

2.4 Despesa Excedente ao Limite dos Créditos Autorizados

No exame inicial, à fl. 4v (Peça n. 37), a unidade técnica apontou que embora o total das despesas empenhadas (R\$48.048.236,12) não tenha excedido o limite dos créditos autorizados (R\$51.485.000,00), constatou nos créditos orçamentários executados, conforme relatório do SICOM/2015, à fl. 37 (Peça n. 37), a realização de despesa excedente no valor de **R\$107.824,66**, em desacordo com o disposto no art. 59 da Lei n. 4.320/64 e inciso II do art. 167 da CR/88.

Informou que, desse valor, R\$817,12 referem-se à Câmara Municipal e deverá ser apurado em ação de fiscalização própria.

A defesa não se manifestou, razão pela qual a unidade técnica, à fl. 86 (Peça n. 37), ratificou a irregularidade.

Porém, em nova abertura de vista, a defesa se manifestou sobre a irregularidade e alegou, às fls. 14 e 15 da Peça n. 53, em síntese, que houve envio incompleto de informações ao SICOM para compor a correta dotação atualizada e a respectiva execução orçamentária, devido a falha técnica na geração dos arquivos no sistema de informação contábil.

Apresentou, às Peças n. 49 e 52, o Relatório Analítico da Despesa Empenhada da Prefeitura e o Balancete de Despesa da Câmara Municipal, para complementar a informação da movimentação orçamentária do exercício.

A unidade técnica informou, às fls. 6 e 7 da Peça n. 63, que ao analisar os demonstrativos juntados pela defesa, verificou que não houve empenhamento de despesa sem créditos concedidos nas dotações apontadas inicialmente como irregulares, motivo pelo qual desconsiderou o apontamento.

Em consulta ao Demonstrativo Despesas Excedentes por Crédito Orçamentário, constante do SICOM, fl. 37 (Peça 37) e Peça n. 61, observa-se que foram empenhadas despesas em valor superior aos créditos autorizados pela prefeitura, no montante de R\$107.007,54, nas seguintes dotações:

Dotação Orçamentária	Créditos Excedentes – R\$
02.05.04.122.0401.1005.449052	5.116,24
02.05.09.271.0401.2049.319013	79.967,21
02.05.28.272.0000.2051.319003	21.924,09
Total	107.007,54

No entanto, anuindo com o reexame técnico, embora as informações constantes do SICOM não tenham sido atualizadas, verifica-se que não houve despesas excedentes aos créditos autorizados nos demonstrativos apresentados pela defesa. Ante o exposto, considera-se sanada a irregularidade.

2.5 Repasse à Câmara Municipal

À fl. 5v (Peça 37), a unidade técnica constatou que o repasse financeiro à Câmara Municipal, no valor de **R\$1.473.868,43**, atendeu ao disposto no inciso I, *caput*, do art. 29-A da CR/88, uma vez que foi repassado o percentual de **3,63%** sobre a receita base de cálculo (R\$40.547.415,43).

No entanto, em suas considerações, informou a existência de divergência, no valor de R\$93.445,71, entre os valores de devolução informados pela Câmara Municipal e pela Prefeitura, conforme relatório Ingressos e Dispendios Extraorçamentários do SICOM/Consulta, à fl. 40 (Peça n. 37), razão pela qual solicitou a comprovação dos valores efetivamente devolvidos pelo Poder Legislativo ao Executivo.

À fl. 87 (Peça n. 37), a unidade manteve o apontamento inicial, tendo em vista que não houve manifestação da defesa.

Entretanto, em nova abertura de vista, a defesa alegou, à fl. 15 da Peça n. 53, que a diferença se refere ao recolhimento do IRRF, do ISSQN da folha de pagamento e fornecedores e dos rendimentos de aplicação financeira, que foram contabilizados erroneamente na mesma conta contábil de devolução de numerário do Poder Legislativo. Anexou o Relatório de Lançamentos Contábeis e descrição dos lançamentos à Peça n. 44.

A unidade técnica, em sede de reexame, à fl. 7 da Peça n. 63, ao analisar o demonstrativo apresentado, comprovou as alegações da defesa, verificando que houve uma devolução de numerário da Câmara Municipal para a Prefeitura no valor de R\$265.331,57, razão pela qual desconsiderou o apontamento efetuado no estudo inicial.

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) 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 Despesas com Pessoal – Artigos 19 e 20 da LRF

A unidade técnica informou, às fls. 10 a 12 (Peça n. 37), que o município e o Poder Legislativo obedeceram aos limites percentuais estabelecidos pela Lei Complementar n. 101/2000 - LRF, art. 19, III, e art. 20, III, “a”, tendo sido aplicados, respectivamente, os percentuais de **57,64%** e de **2,29%** da Receita Corrente Líquida (R\$45.321.427,45).

Todavia, apontou que o Poder Executivo descumpriu o limite percentual estabelecido pelo art. 20, III, “b”, da LRF, pois foi aplicado o percentual de **55,35%** da RCL.

Em suas considerações, informou ter verificado, com base no demonstrativo Relação de Empenhos, extraído do SICOM/Consulta e anexado às fls. 62 a 70 (Peça n. 37), que as despesas relativas aos serviços prestados ao município pelos médicos plantonistas foram empenhadas na natureza 33.90.36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física. Destacou, no entanto, que caso tal serviço tenha sido realizado por servidor efetivo, não deveria ser enquadrado nesta natureza de despesa, mas compor os gastos de pessoal, para fins de apuração dos limites estabelecidos pela LRF.

O responsável não apresentou defesa, todavia, às fls. 88 a 90 (Peça n. 37), a unidade técnica verificou que o Poder Executivo reduziu o percentual excedente em 1/3 no primeiro quadrimestre seguinte, nos termos do art. 23 da LC n. 101/2000, conforme demonstrado nos Anexos I – LRF, às fls. 91 e 92 (Peça n.37), e, assim, considerou regular esse item.

Entretanto, após nova abertura de vista, o responsável se manifestou, às fls. 10 a 13 da Peça n. 53.

A defesa aduziu, em síntese, que despesas com rescisões trabalhistas, no montante de R\$624.692,47, deveriam ser excluídas do cômputo dos gastos com pessoal, conforme previsto no art. 19, § 1º, I, da LC n. 101/2000.

Apurou, assim, que o Poder Executivo teria aplicado em despesas com pessoal o montante de R\$24.463,284,30, equivalente ao percentual de 53,97% da RCL.

Encaminhou, à Peça n. 49, relatórios de rescisões trabalhistas demonstrando as despesas que poderiam ser contabilizadas no elemento de despesa 3.1.90.94 - Indenizações e Restituições Trabalhistas.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 5 e 6 da Peça n. 63, salientou que esta Corte de Contas já se manifestou, com espeque no artigo 19, § 1º, inciso I, da LRF, no sentido de que “as despesas advindas de rescisões contratuais, em face de sua natureza indenizatória, estão excluídas, dentre outras, do montante geral das Despesas de Pessoal, para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição Federal”, consoante exarado nas Consultas n. 627.712/2000 e n. 748.042/2009.

Analizou a documentação apresentada pela defesa e verificou que constam valores dedutíveis dos gastos com pessoal, no entanto, observou que não há notas de empenhos identificando a classificação orçamentária quando do registro da despesa.

Ressaltou que o Manual de Demonstrativos Fiscais (2021, 11ª edição, página 519), dispõe que:

Para fins de dedução da despesa bruta, a indenização por férias e por licença prêmio não gozadas somente será considerada espécie indenizatória em caso de demissão e será registrada no elemento de despesa 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas e será incluída em Pessoal Ativo para posterior exclusão em “Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária”.

A unidade técnica esclareceu, ainda, que o município apropriou despesas no elemento de despesa 94 - Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária, no valor total de **R\$57.980,58**, conforme Relação de Empenhos anexada à Peça n. 62, que foram consideradas na análise inicial e deduzidas do total dos gastos com pessoal.

Assim, a unidade técnica ratificou o estudo inicial, no qual foi apurado o total da Despesa com Pessoal do Poder Executivo no montante de R\$25.087.976,77, que corresponde ao percentual de 55,36% da Receita Corrente Líquida.

Todavia, ratificou também que o Poder Executivo reduziu em 1/3 no primeiro quadrimestre o percentual excedente, tendo aplicado o percentual de 54,72%, e no segundo quadrimestre, aplicado o percentual de 53,72%, nos termos do art. 23 da LRF, conforme demonstrativos da Despesa com Pessoal juntados às Peças n. 59 e 60.

Dessa forma, a unidade técnica desconsiderou o apontamento.

Cabe destacar que a LRF dispõe **no art. 19, inciso III, que a despesa total com pessoal do município, em cada período de apuração, não poderá exceder o percentual de 60% da receita corrente líquida.** O art. 20 reparte esse limite global em 6% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município, quando houver, e 54% para o Executivo.

Salienta-se, também, que o art. 23 da LRF dispõe que se os limites acima referidos forem ultrapassados, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro adotando-se, entre outras, as medidas do art. 22 da LRF e providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CR/88.

Anuindo com o reexame técnico, verifica-se que não foram juntados documentos suficientes para comprovar as alegações do defendente de que despesas com rescisões trabalhistas, no montante de R\$624.692,47, não foram excluídas do cálculo dos gastos com pessoal, conforme previsto no art. 19, § 1º, I, da LC n. 101/2000.

Dessa forma, ratifica-se a irregularidade e constata-se que Poder Executivo não cumpriu o limite percentual de despesas com pessoal estabelecido pelo art. 20, III, “b”, da LRF, pois foi aplicado o percentual de 55,35% da RCL.

No entanto, em consulta aos Relatórios de Gestão Fiscal - Demonstrativo Mensal da Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo, extraídos do SICOM/LRF/Consulta, relativos aos quadrimestres seguintes de 2015 – abril e agosto de 2016, verifica-se a situação demonstrada no quadro abaixo:

DESPESA COM PESSOAL - PODER EXECUTIVO

Data-base	Receita Corrente Líquida - RCL R\$	Despesa com Pessoal R\$	Percentual % - RCL	Excedente % - RCL
31/12/2015	45.321.427,45	25.087.976,77	55,36	1,36
30/04/2016	45.271.151,42	24.770.750,71	54,72	0,72
31/08/2016	45.863.538,94	24.637.000,22	53,72	0,00

Quadro elaborado pela equipe técnica do Gabinete do Conselheiro Substituto Licurgo Mourão.

Fonte: dados extraídos do relatório técnico, às fls. 83 a 93 (Peça n. 37), do relatório técnico à Peça n. 63, e dos demonstrativos Relatório de Gestão Fiscal 2016, em consulta ao SICOM/LRF.

Portanto, embora o Poder Executivo não tenha obedecido ao limite percentual estabelecido no art. 20, III, alínea “b”, da LRF no exercício de 2015, constata-se que todo o excedente foi eliminado e as despesas com pessoal foram reduzidas nos dois quadrimestres seguintes, dentro do prazo previsto no art. 23 da referida lei.

Dessa forma, considera-se regular a despesa com pessoal realizada pelo município, Poder Executivo e Poder Legislativo, uma vez que as providências para adequação dos gastos com pessoal foram adotadas no exercício seguinte, de acordo com a LRF.

III – CONCLUSÃO

Com fundamento no art. 45, II, da Lei Orgânica c/c o art. 240, II, do Regimento Interno, entendo pela emissão de **parecer prévio pela aprovação com ressalvas das contas** prestadas pelo Sr. Norival Francisco de Lima, Chefe do Poder Executivo do Município de Itaú de Minas, relativas ao exercício financeiro de 2015, tendo em vista a ausência de lei específica autorizativa das realocações orçamentárias, em inobservância ao § 8º do art. 165 e o inciso VI do art. 167 da CR/88, com as recomendações constantes na fundamentação.

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

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

Senhor Presidente, com vênia ao Relator, vou divergir da proposta para aprovar as contas sem ressalvas.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Do mesmo modo, aprovo as contas sem ressalvas.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Com a devida vênia ao Relator, acompanho o voto divergente do Conselheiro Mauri Torres.

NÃO ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO. APROVADO O VOTO DO CONSELHEIRO MAURI TORRES.

(PRESENTE À SESSÃO O PROCURADOR GLAYDSON SANTO SOPRANI MASSARIA.)

sb/bm/rp



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS