

Processo: 1091741
Natureza: PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL
Órgão: Prefeitura Municipal de Claraval
Exercício: 2019
Responsável: Luiz Gonzaga Cintra, Prefeito Municipal à época
MPTC: Procuradora Sara Meinberg
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO

SEGUNDA CÂMARA – 18/8/2022

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. PARECER PRÉVIO.
APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÕES.

Tendo sido constatado o cumprimento dos índices constitucionais da educação e da saúde, o respeito aos limites constitucionais e legais estabelecidos para o repasse de recursos ao Poder Legislativo e para os gastos com pessoal, bem como a regularidade da execução orçamentária e da abertura de créditos adicionais, deve ser emitido parecer prévio pela aprovação das contas anuais, com fulcro no art. 45, I, da Lei Orgânica e no art. 240, I, do Regimento Interno.

PARECER PRÉVIO

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

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas anuais da Prefeitura Municipal de Claraval, exercício financeiro de 2019, gestão do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, nos termos do disposto no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 240, I, do Regimento Interno, com as recomendações constantes no inteiro teor deste parecer;
- II) recomendar à Presidência deste Tribunal de Contas a implementação de ferramenta informatizada que permita a análise integral de todos os tipos de alterações orçamentárias informados pelos jurisdicionados, incluindo-se as realocações orçamentárias e, por conseguinte, que este item seja inserido no escopo de análise das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo municipal em exercícios futuros;
- III) determinar, cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, o arquivamento dos autos.

Votaram o Conselheiro Cláudio Couto Terrão, o Conselheiro em exercício Adonias Monteiro e o Conselheiro Presidente Wanderley Ávila. Vencido o Conselheiro Wanderley Ávila quanto às recomendações. Não acolhida a proposta de voto do Relator.

Presente à sessão a Procuradora Sara Meinberg.

Plenário Governador Milton Campos, 18 de agosto de 2022.

WANDERLEY ÁVILA
Presidente

CLÁUDIO COUTO TERRÃO
Prolator do voto vencedor

(assinado digitalmente)

**NOTAS TAQUIGRÁFICAS
SEGUNDA CÂMARA – 18/8/2022**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Claraval, referente ao exercício de 2019, sob a responsabilidade do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, Prefeito Municipal à época.

A unidade técnica em sua análise inicial, Peça n. 17, não apontou 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\$24.447.000,00 e empenhadas despesas no montante de R\$16.827.914,33;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 6,04% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional;
- aplicação dos índices constitucionais relativos à saúde (art. 198, §2º, III, da CR/88 c/c LC n. 141/12) e ao ensino (art. 212 da CR/88), que corresponderam, respectivamente, aos percentuais de 19,15% e de 30,72%;
- despesas com pessoal (artigos 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/00), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 47,79%, de 45,05% e de 2,74% da receita base de cálculo (desconsiderando os valores devidos pelo Estado ao município, relativos ao IPVA e ICMS do exercício de 2019);
- o relatório de controle interno foi conclusivo pela regularidade das contas e abordou todos os itens exigidos na Instrução Normativa n. 04/2017.

A unidade técnica, com base nas diretrizes definidas por este Tribunal de Contas, propôs a aprovação das contas, conforme art. 45, I, da Lei Complementar n. 102/2008, e fez recomendações.

O Ministério Público de Contas, em parecer da lavra da Procuradora Sara Meinberg, Peça n. 19, opinou pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, com base no art. 45, I, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas, sem prejuízo das recomendações sugeridas pela unidade técnica.

Posteriormente, conforme determinação do despacho à Peça n. 20, o responsável foi citado para apresentar alegações e/ou lei autorizativa da realocação orçamentária utilizada. No entanto, conforme Certidão à Peça n. 23, não houve manifestação.

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. 1.404, de 24/12/2018, Peça n. 5, previu a receita e fixou a despesa no valor de R\$24.000.000,00, compreendendo o orçamento fiscal e seguridade social da Administração Pública Municipal.

O inciso I do art. 4º da LOA autorizou a abertura de créditos suplementares até o limite percentual de 25% (vinte e cinco por cento) das despesas fixadas, correspondendo ao valor de R\$6.000.000,00.

Assim, 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/2019, verificou-se arrecadação deficitária, conforme demonstrado:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA - R\$	Receita Arrecadada – R\$	Arrecadação deficitária - R\$
2019	24.000.000,00	18.682.540,72	(5.317.459,28)
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada – R\$	Despesa Executada – R\$	Superávit orçamentário – R\$
2019	18.682.540,72	16.827.914,33	1.854.626,39

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. 101/00, 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 Furtado,¹ o planejamento das ações governamentais é imprescindível, *in verbis*:

¹ FURTADO, J. R. Caldas. **Elementos de direito financeiro**. 2. ed. rev. ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

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 n. 17, que o município abriu créditos suplementares no montante de R\$3.138.000,00, utilizando as fontes de anulação de dotações, R\$2.661.000,00; de excesso de arrecadação, R\$447.000,00; e de Reserva de Contingência/Reserva do RPPS, R\$30.000,00; obedecendo ao que foi autorizado pela LOA.

Apontou, ainda, que foram autorizados créditos especiais no montante de R\$3.500.000,00, mas que não teria havido a abertura do correspondente crédito especial. Assim, concluiu que o art. 42 da Lei n. 4.320/64 foi cumprido.

No entanto, em consulta ao SICOM/2019, demonstrativo dos Decretos de Alterações Orçamentárias, constata-se que, além dos créditos adicionais analisados pela unidade técnica, consta o valor de R\$50.000,00 aberto por decretos de transposição, o valor de R\$261.000,00 aberto por decretos de transferência e o valor de R\$404.752,00 aberto por decretos de alteração de fonte de recursos.

Embora regularmente citado, conforme Peças n. 20 a 23, o responsável não se manifestou nos autos sobre a realocação orçamentária utilizada.

Ressalta-se que autorização para realocação orçamentária (transposição, remanejamento e transferência) contida na LOA 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. 101/00, 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,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 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.

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.

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 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.

[...]

⁴ Idem, p. 142-143, 149-150, 152.

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 25/6/14, *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).

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 transposição, no montante de R\$50.000,00, e a transferência, no montante de R\$261.000,00, autorizadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 1.399/2018 – LDO e Lei Orçamentária n. 1.404/2018, conforme demonstrativo do SICOM/2019, não foram realizadas de forma legal.

Ainda, quanto aos decretos de alterações de fonte de recursos, no valor de R\$404.752,00, verifica-se, por amostragem, que não houve alterações nas dotações orçamentárias, apenas nas fontes de recursos dentro do mesmo elemento de despesa e da mesma dotação orçamentária.

Assim, 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 trata 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.

Por fim, recomenda-se à Presidência deste Tribunal de Contas que seja implementada ferramenta no sistema informatizado da Casa que permita a análise integral de todos os tipos de alterações orçamentárias informados pelos jurisdicionados, incluindo-se as realocações orçamentárias. Por conseguinte, que esse item seja inserido no escopo de análise da prestação de contas anual do chefe do Poder Executivo municipal em futuros exercícios.

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

A unidade técnica apontou, fls. 4 e 5 da Peça n. 17, que o município abriu créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação, no valor de

R\$168.414,59, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/00.

Informou, ainda, que não foram empenhadas despesas, conforme demonstrado na análise na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", razão pela qual afastou o apontamento.

De fato, observa-se que foram abertos créditos adicionais sem recursos do excesso de arrecadação nas fontes 100 – Recursos Ordinários, no valor de R\$158.000,00; e 102 - Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Saúde, no valor de R\$10.414,59.

Dessa forma, foram abertos créditos adicionais, no total de **R\$168.414,59**, sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/00, o que representa **0,70%** da despesa fixada de R\$24.000.000,00.

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 Governamental⁵.

Nessa esteira, o Tribunal de Contas, no exercício do controle externo, deve proceder a um exame das circunstâncias para a aferição da conduta, frente à reprovabilidade do comportamento e à lesividade ao bem protegido, baseando-se, ainda, no princípio da precaução, cujo fundamento direto é a razoabilidade, a proporcionalidade e a finalidade dos atos praticados pelos agentes políticos. Vejamos as ineludíveis lições de Nelson Hungria⁶, *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 tema⁷, aplicando-o quando a reprimenda se revele desproporcional ou irrazoável, considerada a ação típica ou o resultado dela, conforme destaca Harger⁸ 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.º 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

⁵ 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: 12 dez. 12.

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

⁷ 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.

⁸ 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.

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 Gerais⁹, *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.**¹⁰ (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 inculpada 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**:

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.

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 suspensão 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, no que tange à irregularidade em análise é de reconhecer sua imaterialidade, **pois os créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis, no valor de R\$168.414,59, representam o percentual ínfimo de 0,70% da despesa fixada no valor de R\$24.000.000,00.**

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 apontado pela unidade técnica, fl. 8 da Peça n. 17, foram detectados decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis, não atendendo à Consulta n. 932477/14 desta Corte de Contas.

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. Sendo assim, até o exercício de 2019, também é possível a alteração de fonte entre as fontes 148, 149, 150, 151 e 152 ou entre as fontes 248, 249, 250, 251 e 252.

2.5 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. 13.005/14, tomaram por base os dados fornecidos pelo Ministério da Educação¹¹ e pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística –IBGE¹².

2.5.1 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, Peça n. 17, fl. 34, o município cumpriu 76,43% da Meta 1A no tocante à universalização da educação infantil na pré-escola até o exercício de 2019, não atendendo o disposto na Lei n. 13.005/2014, tendo em vista que da população de 140 crianças de 4 a 5 anos de idade, 107 foram matriculadas, deixando, portanto, de atender o disposto na mencionada norma legal em 23,57%.

2.5.2 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

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

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

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, Peça n. 17, fl. 35, o município cumpriu, até o exercício de 2019, o percentual de 20,23% quanto à oferta em creches para crianças de 0 (zero) a 3 (três) anos, tendo em vista que da população de 262 crianças nessa faixa etária, 53 foram matriculadas, devendo atingir no mínimo 50% até 2024, conforme disposto na Lei n. 13.005/2014.

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.

2.5.3 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 de 2008.

Conforme a unidade técnica, fl. 35 da Peça n. 17, o município informou o valor de R\$1.327,48 como valor pago para o piso salarial referente à creche, e o valor de R\$2.341,78 para pré-escola e anos iniciais do Ensino Fundamental, descumprindo 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.

Considerando o apontamento da unidade técnica, 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. 13.005/14 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.

2.6 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 Claraval foi definido na faixa “C+ - Em fase de adequação”, conforme demonstrado abaixo:

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

Fonte: SGAP – Peça 17, fl. 38.

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 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. Luiz Gonzaga Cintra, Chefe do Poder Executivo do Município de Claraval, relativas ao exercício financeiro de 2019, 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/1988, com as recomendações constantes na fundamentação.

Entendo, ainda, pela expedição de recomendação à Presidência deste Tribunal de Contas que implemente ferramenta informatizada que permita a análise integral de todos os tipos de alterações orçamentárias informados pelos jurisdicionados, incluindo-se as realocações

orçamentárias e, por conseguinte, que este item seja inserido no escopo de análise das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo municipal em exercícios futuros.

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

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Senhor Presidente,

Apesar de considerar relevantes as ponderações do relator quanto às realocações orçamentárias, não estando essa matéria incluída ainda no escopo de análise das prestações de contas do chefe do Poder Executivo e diante da informação prestada pela Unidade Técnica, em diversas oportunidades, a respeito da impossibilidade da análise individualizada dos decretos de realocações orçamentárias, em face da limitação atual do layout do SICOM, à época do envio, entendo não ser cabível a imposição de ressalvas nas contas apreciadas em razão desse apontamento.

Diante disso, não acolho a proposta apresentada e voto pela aprovação das referidas contas, nos termos do art. 45, I, da Lei Orgânica e do art. 240, I, do Regimento Interno.

Quanto à recomendação de futura alteração do Sicom, estou de acordo.

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO ADONIAS MONTEIRO:

Senhor Presidente, pedindo vênias ao Relator, divirjo e aprovo as contas nos termos do art. 45, inciso I, da Lei Complementar 102/2008, uma vez que entendo que o apontamento enseja apenas a emissão de recomendação ao atual gestor para que observe a legislação e as Consultas TCE/MG n. 862749 e 958027, visando à utilização correta dos instrumentos de realocação de recursos orçamentários. Ressalto que adotei entendimento semelhante nas Prestações de Contas do Executivo Municipal n. 1047372, 1046828 e 1047337, de minha relatoria.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Senhores Conselheiros, eu divirjo da proposta de voto apresentada pelo Relator por entender que o apontamento trazido na proposta não seja suficiente para macular as contas do gestor com ressalvas.

Por isso voto pela aprovação das contas, nos termos do art. 45, inciso I, da Lei Orgânica. Quanto à recomendação, entendo que impactaria na análise das Prestações de Contas do Executivo Municipal, de forma a retardar sua apreciação.

Ademais, recentemente complementada a alteração no Sicom a análise, em decorrência disso não vejo como oportuno uma nova modificação no sistema. Quanto à alteração do escopo, da mesma forma, ser estabelecido por ordem de serviço conjunta e deliberada por todos os Conselheiros efetivos, razão pela qual também não acolho a recomendação proposta.

FICA APROVADO O VOTO CONSELHEIRO CLÁUDIO TERRÃO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. VENCIDO O CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA QUANTO ÀS RECOMENDAÇÕES.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA SARA MEINBERG.)