

Processo: 1104324
Natureza: PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL
Procedência: Prefeitura Municipal de Claraval
Exercício: 2020
Responsável: Luiz Gonzaga Cintra
MPTC: Procurador Daniel de Carvalho Guimarães
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO
VOTO VENCEDOR: CONSELHEIRO MAURI TORRES

SEGUNDA CÂMARA – 1/4/2025

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. LIMITES DE ENDIVIDAMENTO. DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA E OPERAÇÕES DE CRÉDITO. CONTROLE INTERNO. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÃO. ARQUIVAMENTO.

1. Regularidade na abertura de créditos adicionais, artigos 42 e 59 da Lei n. 4.320/64. Observância dos limites constitucionais de aplicação no Ensino, na Saúde, no repasse de recursos à Câmara Municipal, bem como dos limites legais de Gastos com Pessoal e endividamento (Dívida consolidada líquida e Operações de crédito).
2. Créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no artigo 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.
3. Limites legais de Gastos com Pessoal. Exclusão das despesas relativas a plantões médicos. Consultas n. 898.330 e n. 838.498. Vigência a partir do início do exercício financeiro de 2021.
4. Recomendações. Lei Orçamentária. Alterações orçamentárias em fontes incompatíveis. Controle Interno. Plano Nacional de Educação - PNE. Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM.

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 da Nota de Transcrição, em:

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas anuais de responsabilidade do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, Prefeito Municipal de Claraval, no exercício financeiro de 2020, consoante as disposições do art. 45, inciso I, da Lei Complementar n. 102/2008, diante das razões expendidas no voto vista do Conselheiro Mauri Torres, com as recomendações constantes na fundamentação do voto do Relator;

II) determinar, cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, o arquivamento dos autos.

Votaram o Conselheiro em exercício Telmo Passareli e o Conselheiro Presidente Mauri Torres. Vencido o Conselheiro Substituto Adonias Monteiro.

Presente à sessão a Procuradora Elke Andrade Soares de Moura.

Plenário Governador Milton Campos, 1 de abril de 2025.

MAURI TORRES
Presidente e Prolator do Voto Vencedor

(assinado digitalmente)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**NOTA DE TRANSCRIÇÃO
SEGUNDA CÂMARA – 13/8/2024**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Claraval, referente ao exercício de 2020, sob a responsabilidade do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, Prefeito Municipal à época.

Em exame inicial, Peça n. 20, a unidade técnica apontou que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando o art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.

O responsável foi regularmente citado em 14/9/2021, conforme “AR” juntado à Peça n. 23, e apresentou defesa, conforme Peça n. 24.

Em reexame, a unidade técnica se manifestou, à Peça n. 28, ratificando a irregularidade apontada e concluindo pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do inciso III do art. 45 da Lei Complementar n. 102/2008.

O Ministério Público de Contas, em parecer da lavra do Procurador Daniel de Carvalho Guimarães, Peça n. 37, também opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do art. 45, inciso III, da Lei Complementar n. 102/2008 – Lei Orgânica do TCE/MG.

Destaca-se que foi juntado o demonstrativo Paineis COVID à Peça n. 16, que contém informações extraídas do SICOM, relativas às execuções orçamentárias das ações de saúde e assistência social, referentes aos repasses de recursos livres e vinculados da União ao município, para enfrentamento da pandemia de coronavírus, cujos dados epidemiológicos foram atualizados até 31/12/2020. Sendo, pois, dados autodeclarados pelo jurisdicionado, eventuais divergências poderão ensejar outras ações de controle por parte deste Tribunal.

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.

A documentação instrutória foi apresentada conforme Instrução Normativa n. 04/2017 deste Tribunal de Contas.

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

2.1 Itens Regulares

Verifica-se, na análise inicial, Peça n. 20, que a unidade técnica não apontou irregularidades nos presentes autos, quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal (artigo 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\$32.879.465,75 e empenhadas despesas no montante de R\$23.742.874,26;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 4,15% 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 29,25% e de 23,63%;
- limite percentual da Dívida Consolidada Líquida em relação à Receita Corrente Líquida Ajustada (art. 30, inciso I, da Lei Complementar n. 101/2000 e art. 3º, inciso II, da Resolução do Senado Federal n. 40/2001);
- limite percentual das Operações de Crédito em relação à Receita Corrente Líquida Ajustada (art. 30, inciso I, da Lei Complementar n. 101/2000 e art. 7º, inciso I, da Resolução do Senado Federal n. 43/2001);
- o relatório de controle interno foi conclusivo pela regularidade das contas e abordou todos os itens exigidos na Instrução Normativa n. 04/2017.

2.2 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária n. 1.420, de 31/12/2019, Peça n. 9, previu a receita e fixou a despesa no valor de R\$29.000.000,00 e autorizou, no art. 4º, I a abertura de crédito adicional suplementar até o percentual de 25% (vinte e cinco por cento) do valor total das despesas fixadas, equivalente ao valor de R\$7.250.000,00.

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/2020, verificou-se déficit na arrecadação, conforme demonstrado:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA	Receita Arrecadada	Déficit na Arrecadação
2020	R\$29.000.000,00	R\$24.895.062,90	R\$4.104.937,10
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada	Despesa Executada	Superávit orçamentário
2020	R\$24.895.062,90	R\$23.742.874,26	R\$1.152.188,64

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro substituto Licurgo Mourão

Fonte: SICOM/2020

Importante ressaltar que é possível a alteração do orçamento, por meio da abertura de créditos suplementares e pela realização de realocações orçamentárias, porém essa alteração orçamentária deve ser realizada evitando-se o excesso de autorizações que podem vir a

desfigurar a previsão aprovada pelo Legislativo e denotar a ausência de planejamento na realização de gastos públicos.

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

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

[...]

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

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado¹, o planejamento das ações governamentais é imprescindível, *in verbis*:

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

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

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

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

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

Em exame inicial, fls. 13 a 15 da Peça n. 20, item 2.3.1, a unidade técnica informou que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação, no montante de **R\$53.725,88**, nas Fontes 146 – Outras Transferências de Recursos do FNDE e 162 – Transferência de Recursos para aplicação em Ações Emergenciais de Apoio ao Setor Cultural (Lei Aldir Blanc).

Ressaltou que **R\$53.534,18** foram empenhados sem recursos disponíveis, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", valor este considerado como irregular.

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

Entretanto, diante da baixa materialidade, risco e relevância do valor apurado, considerando o disposto nas Consultas n. 873.706 e 932.477 deste Tribunal, afastou o apontamento, ponderando que o valor das despesas empenhadas sem recursos é imaterial frente ao total da receita líquida.

No item 2.3.2, fls. 16 a 18 da Peça n. 20, informou que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis do superávit financeiro do exercício anterior, no total de **R\$866.051,62**, nas Fontes 00/01/02/05/07/08 - Bloco de Recursos Ordinários (Consulta 1.088.810) execução consolidada com fontes criadas em 2020 e 47 – Transferência do Salário Educação.

Ressaltou, ainda, que **R\$841.594,52** foram empenhados sem recursos disponíveis do superávit financeiro, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", valor este considerado como irregular.

Assim, apontou que não foi obedecido o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000 – LRF.

Em sua defesa, às fls. 1 a 6 da Peça n. 24, o responsável apresentou, inicialmente, o levantamento realizado pela unidade técnica no qual se constatou a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação e do superávit financeiro.

Em relação ao apontamento de créditos adicionais abertos sem recursos do excesso de arrecadação, na Fonte 162 - Transferência de Recursos para aplicação em ações emergenciais de Apoio ao Setor Cultural (Lei Aldir Blanc), o defendente alegou que recebeu recursos no total de R\$53.534,18, que somados com os rendimentos de aplicações financeiras de R\$7,86, obteve um montante arrecadado de R\$53.542,04. Entretanto, ressaltou que a receita foi contabilizada na rubrica 1718.99.11, mas vinculada equivocadamente à Fonte 100 – Recursos Ordinários.

Assim, informou que quando fez a abertura do crédito adicional por excesso de arrecadação na Fonte 162, por erro de contabilização, o valor apurado foi extrapolado.

Quanto aos créditos adicionais abertos sem recursos do superávit financeiro nas Fontes 00/01/02/05/07/08 - Bloco de Recursos Ordinários (Consulta 1.088.810), a defesa alegou que o valor do superávit financeiro apurado foi de R\$367.285,93 e o valor de créditos abertos foi de R\$1.225.000,00, por meio dos Decretos n. 53, de 16/8/2020, no valor de R\$300.000,00; n. 56, de 24/8/2020, no valor de R\$535.000,00; n. 58, de 4/9/2020, no valor R\$20.000,00; n. 60, de 2/10/2020, no valor de R\$320.000,00, e n. 68, de 3/11/2020, no valor de R\$50.000,00.

Aduziu que, ao analisar os documentos e demonstrativos do exercício de 2020, verificou que houve erro formal na execução orçamentária, pois os referidos decretos foram abertos com indicação de recursos do superávit financeiro, quando o correto seria a anulação parcial de dotações.

Com objetivo de comprovar suas alegações, encaminhou, às fls. 7 a 19 da Peça n. 24, cópia de balancete de despesa, extraído do sistema informatizado de contabilidade, do período de janeiro a dezembro de 2020, com destaque para as Fontes 100, 101 e 102, no qual foi apurado um saldo orçamentário não utilizado de R\$2.923.805,55.

Por fim, reiterou que ocorreu um equívoco na indicação das fontes nos decretos, sendo certo que não houve abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis de superávit financeiro.

A unidade técnica, em sede de reexame, à Peça n. 28, informou que não houve alteração de dados no SICOM.

Quanto à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação, no valor de **R\$53.725,88**, ratificou a análise inicial.

Quanto ao apontamento de abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis do superávit financeiro, a unidade técnica informou que os decretos citados pela defesa, que abriram os créditos suplementares nas Fontes 200 e 202, no total de R\$1.225.000,00, conferem com as cópias dos decretos enviadas em PDF, no arquivo do Demonstrativo Decretos e Leis, anexadas às Peças n. 29 a 34.

Esclareceu que, apesar de a defesa ter alegado erro formal na execução orçamentária e que a anulação de dotações seria a fonte de recursos correta, verificou que, tanto nos registros no SICOM, quando das remessas de acompanhamento mensal enviadas pelo jurisdicionado, quanto nas cópias dos decretos enviadas em PDF, consta que a fonte de recursos utilizada foi o superávit financeiro.

Destacou, ainda, que, embora o balancete de despesa apresentado pela defesa, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2020, das Fontes 100, 101 e 102, demonstre saldo orçamentário não utilizado no montante de R\$2.923.805,55, não há possibilidade de compensação de fontes, tendo em vista que não há na legislação amparo legal para tal procedimento.

Dessa forma, a unidade técnica entendeu que as justificativas e documentos apresentados pela defesa não foram suficientes para afastar o apontamento técnico, razão pela qual ratificou a irregularidade quanto à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis de superávit financeiro, no valor de R\$866.051,62, dos quais R\$841.594,42 foram empenhados sem recursos, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000.

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

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

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

Ainda, o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000 - LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dispõe que os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

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

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

Compulsando os autos, verifica-se que, de fato, houve a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis no montante de R\$919.777,50, sendo R\$53.725,88 decorrentes do excesso de arrecadação, nas Fontes 146 – Outras Transferências de Recursos do FNDE e 162 – Transferência de Recursos para aplicação em Ações Emergenciais de Apoio ao Setor Cultura (Lei Aldir Blanc); e R\$866.051,62 decorrentes do superávit financeiro, nas Fontes 200/201/202/205/207/208 - Bloco de Recursos Ordinários (Consulta 1.088.810) e 247 – Transferência do Salário Educação.

Quanto às justificativas apresentadas para a Fonte 162 - Transferência de Recursos para aplicação em ações emergenciais de apoio ao setor cultural (Lei Aldir Blanc), no total de R\$53.534,18, a defesa não juntou documentos que comprovassem o equívoco na vinculação da receita auferida à Fonte 100 – Recursos Ordinários.

Do mesmo modo, quanto às alegações relativas aos créditos adicionais abertos com recursos das Fontes 00/01/02/05/07/08 - Bloco de Recursos Ordinários, por meio dos Decretos n. 53, 56, 58, 60, 68, não foram anexados documentos comprobatórios de que houve erro na indicação dos recursos de superávit financeiro.

Quanto aos créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação na Fonte 146, no valor de R\$191,70 e por superávit financeiro na Fonte 247, no valor de R\$8.337,55, o responsável não apresentou defesa.

Ainda, em consulta ao balancete da despesa por fonte, referente às Fontes 100, 101 e 102, apresentado pela defesa à Peça n. 24, constata-se que ficou demonstrada uma economia orçamentária na ordem de R\$2.923.805,55, diante de uma arrecadação de R\$15.872.510,00 e o valor empenhado de R\$12.948.704,456.

Todavia, ao contrário da alegação da defesa, a economia orçamentária não constitui recurso disponível para abertura de créditos adicionais, como dispõe o art. 43, § 1º da Lei n. 4.320/64, e também não pode ser utilizado para compensação dos créditos adicionais abertos sem recursos do superávit financeiro.

Desse modo, anuindo com o reexame técnico, entende-se que as justificativas apresentadas pelo responsável não podem prosperar e ratifica-se a irregularidade.

Assim, constata-se que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação e do superávit financeiro do exercício anterior, no montante de R\$919.777,50, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, o que representa 3,17% da despesa fixada no valor de R\$29.000.000,00.

2.4 Alterações Orçamentárias – utilização de fontes incompatíveis

Conforme apontado pela unidade técnica, à fl. 19 da Peça n. 20, e demonstrativo à Peça n. 18, foram detectados decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis, não atendendo à Consulta n. 932.477/2014 desta Corte de Contas.

O responsável apresentou defesa à Peça n. 24, mas não se manifestou sobre o apontamento.

Isso posto, recomenda-se ao gestor que observe o disposto nas orientações constantes da Consulta n. 932.477/2014, 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 e também as Fontes 148, 248, 149, 249, 150, 250, 151, 251, 152

e 252 nos termos da Portaria n. 3.992/17 que trata dos blocos de financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde.

2.5 Despesa com Pessoal – Artigos 19 e 20 da LC n. 101/2000

A unidade técnica informou, às fls. 39 a 42 da Peça n. 20, que na análise da despesa bruta com pessoal foi considerada a despesa referente a plantões médicos realizados por pessoa jurídica, no montante de R\$554.160,00, lastreada no parecer emitido em resposta à Consulta n. 898.330 deste Tribunal, sessão plenária de 14/9/2016.

Ressalta-se, todavia, que na Consulta n. 838.498, sessão plenária de 12/6/2019, o Tribunal estabeleceu a modulação temporal aos efeitos do parecer emitido na Consulta n. 898.330, cuja vigência seria a partir do exercício financeiro de 2021.

Nota-se que o Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder, às fls. 39 e 40 da Peça n. 20, ao englobar o montante de R\$554.160,00, correspondente ao pagamento dos “Plantões Médicos realizados por pessoa jurídica”, apurou que a Despesa com Pessoal Bruta do município é de R\$10.621.902,71, sendo R\$10.095.795,20 referente ao Poder Executivo e R\$526.107,51, ao Poder Legislativo.

Diante dessa constatação e, portanto, em discordância com o apurado pela unidade técnica, desconsidera-se do cômputo dos gastos com pessoal do Poder Executivo e do município a referida importância de R\$554.160,00 realizada no exercício com plantões médicos, conforme demonstrado a seguir:

DESPESA COM PESSOAL POR PODER (art. 19, inciso III e artigo 20, inciso III, alíneas a e b; arts. 23 e 66 da LC 101/2000 e § 13, art. 166 da CR/88)			
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA			R\$21.238.005,71
DESPESAS COM PESSOAL	Executivo 54%	Legislativo 6%	Município 60%
DESPESA COM PESSOAL BRUTA (A)	R\$10.095.795,20	R\$526.107,51	R\$10.621.902,71
EXCLUSÕES DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL			
(-) Plantões Médicos	R\$554.160,00	0,00	R\$554.160,00
(-) Indenização por Demissão de Servidores ou Empregados	R\$158.889,75		R\$158.889,75
TOTAL DAS EXCLUSÕES (B)	R\$713.049,75	0,00	R\$713.049,75
DESPESA COM PESSOAL APURADO (A - B)	R\$9.382.745,45	R\$526.107,51	R\$ 9.908.852,96
% APLICADO	44,18	2,48%	46,66%
% EXCEDENTE	0,00	0,00	0,00

Quadro elaborado pelo Gabinete do Conselheiro Substituto Licurgo Mourão.

Fonte: Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder (art. 19, inciso III e artigo 20, inciso III, alíneas a e b; arts. 23 e 66 da LC 101/2000 e § 13, art. 166 da CR/88), fls. 41/44 da Peça n. 20; Relatório Plantão Médico, Peça n. 8.

Conclui-se, assim, que o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 46,66%, de 44,18% e de 2,48% da receita corrente líquida ajustada, em observância aos limites estabelecidos nos artigos 19, III, e 20, III, “a” e “b”, da Lei Complementar n. 101/2000 - LRF.

2.6 Plano Nacional de Educação – PNE

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

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

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

II - progressiva universalização do ensino médio gratuito;

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

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

[...]

(Grifamos).

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

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

I - erradicação do analfabetismo;

II - universalização do atendimento escolar;

III - melhoria da qualidade do ensino;

IV - formação para o trabalho;

V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.

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

[...]

(Grifamos).

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

A verificação do cumprimento, nos presentes autos, das mencionadas Metas 1 e 18 do Plano Nacional de Educação - PNE, Lei Federal n. 13.005/2014, tomaram por base os dados

fornecidos pelo Ministério da Educação² e pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE³.

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

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

Segundo a unidade técnica, Peça n. 20, fl. 48, o município cumpriu 88,57% da Meta 1A no tocante à universalização da educação infantil na pré-escola no exercício 2020, tendo em vista que da população de 140 crianças de 4 a 5 anos de idade, 124 foram matriculadas, deixando, portanto, de atender o disposto na mencionada norma legal em 11,43%.

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

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

Conforme a informação da unidade técnica, Peça n. 20, fl. 49, o município cumpriu, até o exercício de 2020, o percentual de 16,41% 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, 43 foram matriculadas, não tendo atingido o mínimo 50% até 2024, conforme disposto na Lei n. 13.005/2014.

O responsável não se manifestou sobre os apontamentos à Peça n. 24.

Isso posto, anuindo com a unidade técnica, recomenda-se ao atual gestor municipal que cumpra o estabelecido na 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.

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

Conforme a unidade técnica, à fl. 49 da Peça n. 20, o município informou o valor de R\$3.263,52 como valor pago para o piso salarial referente à creche, pré-escola e anos iniciais do Ensino

² BRASIL.MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Plano Nacional da Educação-PNE. Disponível em <http://simec.mec.gov.br/pde/graficopne.php>.

³ BRASIL.INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. IBGE/Censo Populacional Disponível em <http://ibge.gov.br>

Fundamental, cumprindo o disposto no inciso VIII do art. 206 da Constituição da República de 1988.

Portanto, o município observou o piso salarial profissional previsto na Lei n. 11.738/2008, atualizado para o exercício de 2020 pela Portaria MEC em 12,84% (conforme critérios definidos pelas Portarias MEC/MF n. 06/2018 e 04/2019), no valor de R\$2.886,24.

Recomenda-se ao atual gestor municipal que adote providências no sentido de que o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual sejam formulados de modo a assegurar a consignação de dotações orçamentárias adequadas e compatíveis com as diretrizes, metas e estratégias do Plano Nacional de Educação – PNE, e assim, viabilizar sua plena execução, em consonância com o art. 10 da Lei Federal n. 13.005/2014 e o inciso VIII do art. 206 da CR/88, acrescido pela EC n. 53/2006.

Torna-se indispensável o esforço conjunto dos setores da sociedade civil, incluindo-se professores, pais e alunos, órgãos representativos como o Conselho da Educação e o Fundeb, entre outros, para a apresentação de informações capazes de colaborar com os agentes do poder público em prol da melhoria constante da qualidade da educação, com a execução das diretrizes, dos objetivos, das metas e das estratégias definidas no Plano Nacional de Educação, de modo a assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diversas esferas, com o objetivo de erradicar o analfabetismo, universalizar o atendimento escolar e melhorar a qualidade do ensino, em cumprimento às exigências do art. 214 da CR/88 e da Lei n. 13.005/2014.

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

A Resolução TCEMG n. 06/2016 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 20, fls. 50 e 51.

O responsável apresentou defesa à Peça n. 24, mas não se manifestou sobre o apontamento.

Isso 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.

2.8 Das consequências advindas da irregularidade constatada

Tendo em vista o descumprimento do art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, irregularidade que enseja a rejeição das contas, deve-se avaliar a conduta do responsável para os fins do art. 1º, I, “g”, da Lei Complementar n. 64/90.

Diante das circunstâncias do caso concreto e dos deveres de conduta exigíveis do Chefe do Poder Executivo, quando da administração orçamentária e financeira do Município, deve ele conhecer dos seus deveres constitucionais quanto às contas de governo, notadamente, a estrita observância dos índices de gastos com pessoal, educação, saúde, repasse ao Poder Legislativo, bem como as normas atinentes à execução orçamentária.

Dessa forma, o Prefeito tinha a obrigação legal de acompanhar, durante todo o exercício, a evolução das receitas e despesas públicas por meio da emissão do Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, previsto nos arts. 52 e 53 da LC n. 101/2000, aponto, inclusive, assinatura no Relatório de Gestão Fiscal – RGF, previsto nos arts. 54 e 55 da referida lei, de modo a garantir a observância, ao final do exercício, dos índices, repasses e normas orçamentárias constitucionalmente fixados.

Além disso, em casos como o presente, o Tribunal Superior Eleitoral possui farta jurisprudência no seguinte sentido:

INELEGIBILIDADE. REJEIÇÃO DE CONTAS. IRREGULARIDADES INSANÁVEIS.
(...) As inelegibilidades da Lei Complementar nº 135/2010 incidem de imediato sobre todas as hipóteses nela contempladas, ainda que os respectivos fatos ou condenações sejam anteriores à sua entrada em vigor, pois as causas de inelegibilidade devem ser aferidas no momento da formalização do pedido de registro da candidatura, não havendo, portanto, que se falar em retroatividade da lei. Constituem irregularidades insanáveis, que configuram ato doloso de improbidade administrativa, o descumprimento de limite estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal e a abertura de crédito sem recursos disponíveis. Recurso ordinário provido. (TSE RECURSO ORDINÁRIO Nº 3991-66.2010.6.13.0000 - CLASSE

37 - -BELOHORIZONTE - MINAS GERAIS, Relator: Min. HAMILTON CARVALHIDO, Data de Julgamento: 16/11/2010)

“Recurso especial. Registro de candidato. Indeferimento. Eleição 2012. Inelegibilidade. Rejeição de contas [...] Descumprimento. Lei de responsabilidade fiscal. Vício insanável. Desprovido. 1.O descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal constitui vício insanável que configura ato doloso de improbidade administrativa para fins da incidência da cláusula de inelegibilidade prevista no art. 1º, I, g, da Lei Complementar nº 64/90 [...]. 2. Recurso especial desprovido.” (Ac. de 18.10.2012 no REspe nº 20296, rel. Min. Marco Aurélio, red. designado Min. Dias Toffoli.)

Nesse sentido, leciona Hugo Nigro Mazzilli, que “o dolo (para fins de aplicação da lei de improbidade) que se exige é o comum; é a vontade genérica de fazer o que a lei veda ou não fazer o que a lei manda”.

Resta configurada, portanto, a conduta dolosa do responsável, pela ofensa ao art. 43 da Lei n. 4.320/64.

Demonstrada, pelo conjunto probatório do processo, a irregularidade insanável que configura ato doloso de improbidade administrativa, nos termos do art. 1º, I, alínea “g”, da Lei Complementar n. 64/90, o nome do **Sr. Luiz Gonzaga Cintra** deve ser inserido no rol de responsáveis a que o art. 11, §5º, da Lei n. 9.504/97 faz referência, **caso o presente parecer prévio prevaleça após o julgamento da Câmara.**

III – CONCLUSÃO

Tendo em vista a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando o art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 86, III, do Regimento Interno, entendo pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas prestadas pelo Sr. Luiz Gonzaga Cintra, Chefe do Poder Executivo do Município de Claraval, relativas ao exercício financeiro de 2020, com as recomendações constantes na fundamentação.

Prevalecendo o presente parecer pela rejeição das contas quando do julgamento pela Câmara Municipal, nos termos do §2º do art. 31 da Constituição da República/88, determino a inclusão do nome do Sr. Luiz Gonzaga Cintra no rol de responsável a que se refere o §5º do art. 11 da Lei n. 9.504/97.

Encaminhem-se os autos ao Ministério Público de Contas para as providências cabíveis.

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

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

Peço vista, senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

VISTA CONCEDIDA AO CONSELHEIRO MAURI TORRES.

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

RETORNO DE VISTA

NOTA DE TRANSCRIÇÃO
SEGUNDA CÂMARA – 10/12/2024

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

I - RELATÓRIO

Tratam os autos da prestação de contas da prefeitura municipal de Claraval, referente ao exercício de 2020, sob a responsabilidade do sr. Luiz Gonzaga Cintra, prefeito municipal à época.

Na sessão da Segunda Câmara realizada em 13/8/2024, o Conselheiro Substituto Licurgo Mourão, submeteu ao colegiado sua proposta de voto pela rejeição das contas, nos seguintes termos:

Tendo em vista a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando o art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 86, III, do Regimento Interno, entendo pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas prestadas pelo Sr. Luiz Gonzaga Cintra, Chefe do Poder Executivo do Município de Claraval, relativas ao exercício financeiro de 2020, com as recomendações constantes na fundamentação.

Prevalecendo o presente parecer pela rejeição das contas quando do julgamento pela Câmara Municipal, nos termos do §2º do art. 31 da Constituição da República/88, determino a inclusão do nome do Sr. Luiz Gonzaga Cintra no rol de responsável a que se refere o §5º do art. 11 da Lei n. 9.504/97.

Encaminhem-se os autos ao Ministério Público de Contas para as providências cabíveis.

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

Na sequência, pedi vista dos autos para melhor apreciar a matéria.

É o relatório, no essencial.

II - FUNDAMENTAÇÃO

Nos termos da bem lançada proposta de voto, o relator concluiu pela rejeição das contas, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 86, III, do Regimento Interno, tendo em vista a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando o art. 43, da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar n. 101/2000.

Verifico nos autos que a Unidade Técnica constatou, na análise inicial, irregularidade na abertura de créditos suplementares e especiais por superávit financeiro, sem recursos, no valor de R\$866.051,62, e, desse valor, foram empenhadas despesas no montante de R\$841.594,42, tendo sido esse apontamento objeto de abertura de vista ao gestor.

O relator anuiu com a conclusão da Unidade Técnica, após análise da defesa apresentada, no sentido de que, apesar de constar no balancete de despesa extraído do sistema informatizado do período de janeiro a dezembro de 2020, as fontes n.100, n.101 e n.102 apresentaram saldo orçamentário não utilizado de R\$ 2.923.805,55, entretanto, diante da ausência de legislação que autorize a compensação entre fontes de recursos, manteve o apontamento inicial de irregularidade, concluindo pela rejeição das contas.

Compulsando os autos, contato que as despesas irregularmente empenhadas, provenientes da abertura de créditos sem recursos, foram de R\$841.594,42, equivalente a **2,56%** dos créditos concedidos no valor de R\$32.879.465,75.

Embora o voto esteja alinhado aos precedentes da Casa relativos à matéria, entendo necessário abordar questão complementar acerca do limite de materialidade para aplicação do princípio da insignificância, que a meu ver, pode influenciar significativamente na análise dos créditos adicionais ao orçamento, no contexto desta prestação de contas.

De acordo com a jurisprudência consolidada na Casa, aplica-se o princípio da insignificância, combinado com a interpretação sistemática e integradora dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, nas hipóteses em que o percentual das despesas empenhadas, provenientes de créditos adicionais, abertos sem recursos ou lei, for inferior a **1%** do total dos créditos concedidos (Processos n.1119825, n.1104638 e n.1104285), ou do total da receita prevista, ou ainda, da despesa fixada, a depender do referencial utilizado.

Aplica-se ainda, em julgados isolados, o princípio da insignificância quando o empenhamento das despesas, provenientes dessa situação, exceder pouco mais de 1%, como no Processo n.1104285, prestação de contas do executivo municipal de Franciscópolis, apreciado pela Segunda Câmara em 7/5/24, nos termos da ementa transcrita:

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO. ABERTURA CRÉDITOS SEM RECURSOS. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA E LINDB. REPASSE AO PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL. MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO META 1-B. APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE. DESPESAS COM PESSOAL. DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA. OPERAÇÕES DE CRÉDITO. ÍNDICES E LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS OBSERVADOS. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO META 1-A. DESCUMPRIMENTO DO LIMITE MÍNIMO LEGAL. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO META 18. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL. AUSÊNCIA DE ENCAMINHAMENTO DOS DADOS. RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO. INCOMPLETO. APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVAS. RECOMENDAÇÕES. O descumprimento do disposto no art. 43 da Lei 4.320/1964 c/c art. 8º da Lei n.101/2000, em caráter excepcional, pode constituir objeto de ressalva das contas, quando a abertura de créditos, por excesso de arrecadação/operação de crédito, sem recursos disponíveis nas Fontes 129 e 159 não exceda o limite aceitável pela jurisprudência do Tribunal para a aplicação do princípio da insignificância e, ainda, quando as questões fáticas que envolvam a execução orçamentária, nos termos dispostos no art. 22, § 1º, do Decreto-Lei n. 4.657/1942, Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, alterado pelo art. 1º da Lei n. 13.655/2018, imponha, limite ou condicione a ação do agente.

A propósito, vale mencionar que nos citados julgados o Tribunal considerou que a irregularidade proveniente do descumprimento dos arts. 42, 43 e 59 da Lei 4320/64, nos casos concretos, por si só, não se mostravam suficientes para macular as contas prestadas.

Embora o entendimento consolidado nos Órgãos Colegiados desta Casa da aplicação do princípio da insignificância, até o limite tolerável, fixado em 1% do valor de referência, para o afastamento das irregularidades constatadas no exame dos arts. 42, 43 e 59 da Lei 4.320/64, venha desempenhando um referencial importante para aprovação ou não das contas de governo, entendo pertinente revisitá-lo, razão pela qual pedi vista destes autos e de outros relativos a esta matéria para melhor exame.

O aprofundamento do olhar do Tribunal na fiscalização da abertura e execução dos créditos orçamentários, item constante das diretrizes para a verificação das prestações de contas anuais dos gestores, sugere uma reanálise da matéria, visando garantir que continuemos a avançar de forma fundamentada e coerente com o escopo definido para o exame dessas contas e, ao mesmo tempo, alinhados às melhores práticas de fiscalização das contas públicas.

Antes de tratar especificamente sobre o critério da materialidade, balizador para aplicação do princípio da insignificância, importa reforçar que esse princípio tem sido aplicado pelo Tribunal de Contas não só no exame das contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, como também no julgamento dos atos de gestão. Origina-se de construção doutrinária e jurisprudencial no contexto da interpretação mais ampla do conceito de legalidade, de forma compatibilizada com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Essa tendência segue a teoria aplicada inicialmente no direito penal, nas hipóteses em que, embora o ato seja ilícito e antijurídico, em razão da mínima ou nenhuma lesão ao bem jurídico tutelado, não se justifica a ação estatal de aplicação de pena que resultaria em pouco ou nenhum efeito prático ou de relevância social. Verificada em cada caso concreto, de acordo com as suas peculiaridades, sendo obrigatória a presença de determinados requisitos.

Em outras esferas de aplicação do direito, a jurisprudência demonstra que o Estado reserva sua ação punitiva aos casos de relevância material e de impacto social. É o que se vê nas disposições da Lei federal n. 10.522/2002⁴ que prevê, no âmbito tributário, a aplicação da insignificância na execução fiscal de tributos e contribuições sociais inscritos na dívida ativa da união, determinando o cancelamento do débito, em valor inferior ao limite fixado, a extinção ou arquivamento nas hipóteses estabelecidas.

Vejam que também na esfera eleitoral, a Lei Federal n.12034, de 29 de setembro de 2009, a chamada minirreforma eleitoral, introduziu, por meio da alteração do art. 30, da Lei 9.504/97, novos parâmetros para aferição da regularidade das contas de campanha. Consoante as disposições do §2º-A; “os erros formais ou materiais irrelevantes no conjunto da prestação de contas, que não comprometam o seu resultado, não acarretarão a rejeição das contas”.

A partir disso, o Tribunal Superior Eleitoral – TSE, passou a deliberar nos julgamentos⁵ das prestações de contas de campanha no sentido de que irregularidades apuradas até determinado limite, não se mostram suficientes para reprovação das contas, com fundamento nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

No caso concreto, ao examinar as contas de governo para fins de emissão de parecer prévio, o Tribunal aplica os métodos, técnicas e procedimentos de auditoria, alinhados às normas e padrões nacionais e internacionais de auditoria pública, consoante as disposições do Manual de Auditoria, aprovado pela Resolução n. 2/2013.

De acordo com o citado Manual, aplicam-se, no que couber, as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público – NBASP, traduzidas das ISSAIS – Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores, em especial para o caso concreto a Norma para Auditoria de Conformidade – ISSAI 4000, todas aprovadas pela International Organization of Supreme

⁴ Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

§ 1º Ficam cancelados os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, de valor igual ou inferior a R\$100,00 (cem)
⁵ TSE, Recurso Especial Eleitoral n. 27.409, Rel. Min. Admar Gonzaga. J. 10.11.2017.

-AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL ELEITORAL Nº 39204-15. 2006.6.26.0000 - CLASSE 32— SÃO PAULO - SÃO PAULO.

-AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 7677-44.2010.6.21.0000 - CLASSE 6— PORTO ALEGRE - RIO GRANDE DO SUL

Audit Institutions – INTOSAI, de aplicação subsidiária nas as ações de controle⁶, incluída a fiscalização das contas anuais dos prefeitos, para fins de emissão de parecer prévio.

O escopo com as diretrizes para exame das contas relativas ao exercício de 2020, encontra-se estabelecido na Ordem de Serviço Conjunta n. 01/2021 que contempla dentre outros itens, a análise da abertura dos créditos adicionais (art. 42 e art. 43 da Lei n.4320/64) e da execução de créditos orçamentários e adicionais (art. 59 da Lei n. 4320/64).

Devem ser observados ainda, os pareceres exarados nas Consultas n. 873.706 e n. 932.477, a efetiva realização da despesa, bem como a **materialidade**, risco e a relevância dos valores apontados como irregulares, critérios fundamentais para o planejamento das atividades de controle externo, conforme determina o art. 71, da Resolução n. 24/23, Regimento Interno do Tribunal.

Assim, selecionados os temas/áreas de auditoria significativos, no contexto da emissão do parecer prévio, o auditor, entendido como o agente ou o órgão que audita, deve determinar a materialidade para fundamentar o planejamento da auditoria, podendo reavaliá-la ao longo do processo, conforme a ISSAI 4000-125.

O objetivo da materialidade é identificar as questões de auditoria, com base na avaliação de riscos, e garantir que qualquer não conformidade, abaixo de determinado nível de materialidade, não afete a conclusão e o propósito para o qual o relatório, no caso concreto o parecer prévio, será utilizado pelos usuários da informação.

Além disso, de acordo com a ISSAI 400-47, a determinação da materialidade deve ser realizada caso a caso, fruto do julgamento profissional, devendo ser considerada durante todo o processo de auditoria.

Trata-se de uma linha divisória entre o que é e o que não é significativo no contexto analisado, permitindo a concentração de esforços da fiscalização em objetos/temas de não conformidade onde é mais provável que haja questões potencialmente relevantes.

A fixação dessa linha divisória pode ser feita de modo qualitativo ou quantitativo⁷, esse último em termos monetários como um valor específico ou como um intervalo de valores, durante a fase de planejamento das ações fiscalizatórias, ao mesmo tempo em que se avalia o risco.

Em se tratando de transações e informações de caráter financeiro, a materialidade pode ser de natureza quantitativa, conforme dispõe a ISSAI 4000-127, a seguir transcrita:

A materialidade pode se concentrar em fatores quantitativos, como o número de pessoas ou entidades afetadas pelo objeto específico ou os valores monetários envolvidos, bem como no uso indevido de recursos públicos, independentemente do montante.

A materialidade quantitativa, consoante a ISSAI 4000-129 é determinada pela aplicação de uma porcentagem a uma referência escolhida como ponto de partida. Segundo as orientações do Manual de Implementação das ISSAIS de Auditoria de Conformidade⁸, elaborado pelo IDI-

⁶Resolução n. 2/2013

Art. 1º Fica aprovado o Manual de Auditoria do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, contendo orientações a respeito dos métodos, técnicas e procedimentos a serem adotados pelo Órgão Técnico quando da realização das auditorias de conformidade, operacional e financeira.

§ 1º. O Manual de Auditoria terá aplicação subsidiária nas demais ações de controle realizadas pelo Tribunal.

⁷ ISSAI 4000-127

⁸ Manual de Implementação das ISSAIS de Auditoria de Conformidade, pg. 87, disponível em: <https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2023/11/Manual-de-Implementacao-das-ISSAIS-Auditoria->

Intosai, pode ser aplicado um intervalo de limite percentual entre **0,5% (muito sensível)** e **5% (pouco sensível)** sobre o valor da referência selecionada, baseado no julgamento do auditor, na avaliação dos controles internos, nos riscos, na sensibilidade do objeto em questão e nas necessidades dos usuários da informação.

Entendo que a questão central no exame deste apontamento, consiste em redefinir, à luz das diretrizes da INTOSAI mencionadas, o limite de materialidade tolerável, acima do qual as despesas empenhadas, provenientes da abertura de créditos ao orçamento, sem recursos ou lei, carregam consigo a capacidade de macular toda a execução orçamentária a ponto de o Tribunal apresentar ao Poder Legislativo um parecer prévio para rejeição das contas.

Alinho-me às diretrizes da Intosai-IDI, consistente na aplicação do índice de materialidade no intervalo entre de **0,5% (muito sensível)** a **5% (pouco sensível)** sobre o valor da referência selecionada, na análise dos itens relativos ao cumprimento das disposições previstas nos incisos V e VII, do art. 167, da CR/88 e nos art. 42 e art. 43 da Lei 4320/64, bem como no inciso II do art. 167, da CR/88, no art. 59 da Lei 4320/64 e no parágrafo único, do art. 8º, da Lei Complementar n. 101/2000.

Diante do exposto, entendo que o limite de materialidade para o caso concreto deve ser fixado em **5%** do valor dos créditos concedidos, aceitável para o afastamento da irregularidade relativa ao empenhamento de despesas no valor de R\$841.594,42, proveniente da abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis no valor de R\$866.051,62, contrariando o art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000.

Para a fixação do percentual do índice de materialidade em **5%** do valor referência para o caso concreto, foram considerados as diretrizes das ISSAIs e os seguintes fatores:

- o apontamento de irregularidade representa baixa sensibilidade, em relação aos demais itens que compõem as diretrizes de fiscalização do Tribunal para as prestações de contas anuais dos prefeitos; e
- a informação acerca do descumprimento do art. 43 da Lei 4320/64, até o limite de 5% do valor referencial, acarretará impacto pouco significativo no usuário final da informação (legislador local e cidadãos), em face da regular execução do conjunto das ações e programas que compõem as políticas públicas nas áreas de atuação do governo local.

Por fim, embora ainda persista a irregularidade relativa ao descumprimento do disposto no art. 43, da Lei Federal n. 4.320/64, constato que esse valor representa **2,42%** dos créditos concedidos, dentro, portanto, do limite de até **5%** do índice de materialidade aceito pela Intosai-IDI.

Assim, concluo, em face de todo o exposto, de modo diverso ao do relator, com as devidas vênias, pelo afastamento da irregularidade, com fundamento no princípio da insignificância, e pela aprovação das contas do exercício sob exame, consoante as disposições do art. 45, inciso I, da Lei Complementar n. 102/2008.

III - CONCLUSÃO

Nos termos da fundamentação, divirjo do Relator, com a devida vênias, e voto pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas prestadas pelo sr. Luiz Gonzaga Cintra, chefe do

Poder Executivo do Município de Claraval no exercício financeiro de 2020, consoante as disposições do art. 45, inciso I, da Lei Complementar n. 102/2008, com as recomendações constantes na fundamentação do voto do Relator.

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO TELMO PASSARELI:

Peço vista.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

VISTA CONCEDIDA AO CONSELHEIRO TELMO PASSARELI.

(PRESENTE À SESSÃO O SUBPROCURADOR-GERAL DANIEL DE CARVALHO GUIMARÃES.)

**RETORNO DE VISTA
NOTA DE TRANSCRIÇÃO
SEGUNDA CÂMARA – 11/2/2025**

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO TELMO PASSARELI:

I – RELATÓRIO

Trata-se de prestação de contas anual de responsabilidade do senhor Luiz Gonzaga Cintra, Chefe do Poder Executivo do Município de Claraval, relativas ao exercício financeiro de 2020, que tramita neste Tribunal, nos termos da Instrução da Instrução Normativa 04/2017 e da Ordem de Serviço Conjunta 01/2021.

Em 13/08/2024, na 20ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara, o relator votou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, termos do inciso III do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 combinado com o art. 86, inciso III, do Regimento Interno, tendo em vista a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, no valor total de R\$ 919.777,50, o que representou 3,17% da despesa fixada no valor de R\$ 29.000.000,00, contrariando, assim, o disposto no artigo 43 da Lei Federal 4.320/1964.

Ressalta-se que foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis no valor de R\$ 53.725,88, com recursos do excesso de arrecadação, e R\$ 866.051,62 com fundamento no superávit financeiro, tendo sido empenhados créditos nos montantes de R\$ 53.534,18 e R\$ 841.594,42, respectivamente com cada fonte de recurso, conforme demonstrado pela unidade técnica (peça 28).

Na sequência, o Conselheiro Mauri Torres pediu vista dos autos (peça 40).

Na sessão da Segunda Câmara realizada em 10/12/2024, o Conselheiro Mauri Torres apresentou voto-vista divergente pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, por considerar que o valor irregularmente aberto e empenhado com recursos do superávit financeiro representou 2,42% dos créditos concedidos, estando, portanto, dentro do intervalo de materialidade de 0,5% (muito sensível) a 5% (pouco sensível) do valor de referência selecionado, sendo este intervalo fundamentado nas Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), traduzidas pelas Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIS), em especial para o caso concreto a Norma para Auditoria de

Conformidade (ISSAI 4000), todas aprovadas pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI).

Após, pedi vista dos autos para examinar mais detidamente a matéria.

É o relatório.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Consoante relatado, o relator votou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, termos do inciso III do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 combinado com o art. 86, inciso III, do Regimento Interno, tendo em vista a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, no valor total de R\$ 919.777,50.

De início é importante salientar que, no que se refere aos créditos irregularmente abertos com base no excesso de arrecadação no valor de R\$ 53.725,88, dos quais R\$ 53.534,18 foram efetivamente empenhados, a unidade técnica afastou o apontamento diante da baixa materialidade, risco e relevância dos valores apurados, entendimento que acompanho (peças 20 e 28).

Já em relação aos créditos abertos com recursos do superávit financeiro, o responsável esclareceu que, ao analisar os documentos e demonstrativos do ano de 2020, verificou que por erro formal na execução orçamentária os citados decretos foram abertos com indicação de recurso do superávit financeiro, sendo que o correto seria anulação parcial de dotações.

Para comprovar tal situação, encaminhou em anexo cópia do balancete de despesa extraído do sistema informatizado de contabilidade do período de janeiro a dezembro de 2020, das fontes 100, 101 e 102, alegando que havia um saldo orçamentário não utilizado de valor de R\$ 2.923.805,55 (peça 24).

De acordo com os estudos técnicos (peças 20 e 28), havia saldo a empenhar na fonte 100 – Recursos Ordinários no montante de R\$ 2.527.628,84, suficiente para sanar a irregularidade, o que pode ser aceito no presente caso concreto, já que os recursos da fonte 100 não possuem vinculação e poderiam ser aplicados livremente a critério do gestor.

Nesse sentido, já foi deliberado por esta Câmara, em situação semelhante, nos termos do voto do relator do processo 912860⁽⁹⁾ que “é plausível aceitar que houve apenas um erro na indicação da fonte de recurso disponível, concluindo-se que havia recursos disponíveis.”

III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, nos termos do inciso I do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 combinado com o art. 86, inciso I, do Regimento Interno, com base nos fundamentos apresentados no presente voto-vista.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO ADONIAS MONTEIRO:

Peço vista, senhor Presidente.

⁹ Prestação de Contas do Executivo Municipal 912860. Relator: Conselheiro Substituto Licurgo Mourão. 14ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara – 12/05/2016.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

VISTA CONCEDIDA AO CONSELHEIRO SUBSTITUTO ADONIAS MONTEIRO.

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

**RETORNO DE VISTA
NOTA DE TRANSCRIÇÃO
SEGUNDA CÂMARA – 1/4/2025**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO ADONIAS MONTEIRO:

I – RELATÓRIO

Trata-se da Prestação de Contas do Executivo Municipal de Claraval, referente ao exercício de 2020, de responsabilidade do prefeito Sr. Luiz Gonzaga Cintra.

Na sessão da Segunda Câmara, realizada em 13/8/2024, o relator conselheiro substituto Licurgo Mourão apresentou, conforme notas taquigráficas à peça 40, proposta de voto pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, tendo em vista a abertura créditos adicionais sem recursos disponíveis, por excesso de arrecadação e por superávit financeiro, no montante de R\$ 919.777,50, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/1964 c/c o art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/2000, o que representou 3,17% da despesa fixada, no valor de R\$ 29.000.000,00. Em sequência, o conselheiro Mauri Torres pediu vista dos autos.

Na sessão da Segunda Câmara, realizada em 10/12/2024, em retorno de vista, o conselheiro Mauri Torres, conforme notas taquigráficas à peça 43, não acolheu a proposta de voto do relator e votou pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, tendo em vista a abertura e empenho de créditos suplementares e especiais, na fonte superávit financeiro, sem recursos disponíveis, no montante de R\$ 841.594,42, o que representou 2,42% dos créditos concedidos, estando dentro do limite de materialidade de até 5%, nos termos das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público – NBASP, traduzidas das Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores – Issais, em especial, para o caso concreto, a Norma para Auditoria de Conformidade – Issai 4000, todas aprovadas pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* – Intosai, e de aplicação subsidiária nas ações de controle, incluída a fiscalização das contas anuais dos prefeitos, para fins de emissão de parecer prévio. Em sequência, o conselheiro em exercício Telmo Passareli pediu vista dos autos.

Na sessão da Segunda Câmara, realizada em 11/2/2025, em retorno de vista, o conselheiro em exercício Telmo Passareli, conforme notas taquigráficas à peça 46, também não acolheu a proposta de voto do relator e votou pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, no entanto, com fundamentação diversa à do conselheiro Mauri Torres, tendo em vista que o responsável, em sua defesa, alegou erro formal na execução orçamentária, uma vez que os decretos abertos indicaram a fonte superávit financeiro, mas o correto seria anulação parcial de dotações, e encaminhou balancete de despesa do exercício em análise, que permitiu a identificação de saldo orçamentário não utilizado no montante de R\$ 2.527.628,84, na fonte 100, que não possui vinculação e que poderia ser aceita para sanar a irregularidade. Ademais, citou o Processo n. 912860, no qual a Segunda Câmara aceitou como plausível um erro na indicação da fonte de recurso disponível, concluindo que havia recursos disponíveis.

Após, pedi vista dos autos para examinar mais detidamente a matéria.

É o relatório.

II – FUNDAMENTAÇÃO

A Unidade Técnica, no exame inicial, à peça 20, apontou a abertura créditos suplementares e especiais, por excesso de arrecadação, no valor de R\$ 53.725,88, e por superávit financeiro, no valor de R\$ 866.051,62, sem recursos disponíveis, totalizando R\$ 919.777,50, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/1964 c/c o art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/2000. Deste montante, foram empenhados R\$ 53.534,18 mediante a utilização do excesso de arrecadação e R\$ 841.594,42 mediante a utilização do superávit financeiro.

No entanto, tendo em vista a necessidade de avaliar a execução orçamentária com base nos critérios da materialidade, risco e relevância dos valores apurados, observando-se, ainda, as Consultas TCEMG n. 873706 e n. 932477 e a efetiva realização da despesa, afastou o apontamento dos créditos abertos e empenhados por meio do excesso de arrecadação. Assim, permaneceu apenas o apontamento relativo aos créditos abertos e empenhados no valor de R\$ 841.594,42, mediante a utilização do superávit financeiro.

Na análise dos créditos adicionais abertos sem recursos disponíveis e sua execução, no item 2.3.2 – Superávit Financeiro, do exame inicial, consta superávit financeiro nas fontes (00/01/02/05/07/08 Bloco de Recursos Ordinários – Consulta TCEMG 1088810) no valor de R\$ 367.285,93, mas a abertura de créditos correspondeu a R\$ 1.225.000,00, logo, os créditos abertos sem recursos somaram R\$ 857.714,07 e, desta soma, R\$ 841.594,42 foram empenhados.

O responsável, em defesa, quanto à irregularidade remanescente, esclareceu, em síntese, que, no exercício em análise, foram abertos créditos por meio dos Decretos n. 53, n. 56, n. 58, n. 60 e n. 68, nos valores de R\$ 300.000,00, R\$ 535.000,00, R\$ 20.000,00, R\$ 320.000,00 e R\$ 50.000,00, respectivamente, tendo sido indicado como fonte de recurso o superávit financeiro. Citou que, nas fontes 00, 01 e 02, foi apurado superávit financeiro no valor de R\$ 367.285,93 e que foram abertos créditos adicionais no valor de R\$ 1.225.000,00. Informou que, ao analisar os documentos e demonstrativos do ano de 2020, verificou erro formal na execução orçamentária dos decretos citados, uma vez que os créditos foram abertos indicando recursos do superávit financeiro, quando o correto seria anulação parcial de dotações. Dessa forma, encaminhou a cópia do balancete de despesa extraído do sistema informatizado utilizado pela contabilidade do município, do exercício de 2020, em que foi apurado um saldo orçamentário não utilizado no valor de R\$ 2.923.805,55, para comprovar tal situação. Por fim, declarou que existiam recursos orçamentários no momento da abertura dos créditos adicionais. Dessa forma, não houve infração a qualquer dispositivo legal, pois se tratou de um equívoco na indicação da fonte de recurso no momento da abertura de créditos pela contabilidade do município.

A Unidade Técnica, no reexame, afirmou, inicialmente, que não houve alteração de dados no Sicom e que, em consulta ao demonstrativo Decretos de Alterações Orçamentárias do Sicom, exercício 2020, constatou que foram abertos créditos adicionais suplementares, por superávit financeiro, nas fontes 200 e 202, no valor de R\$ 1.225.000,00, pelos Decretos n. 53, n. 56, n. 58, n. 60 e n. 68, conforme alegado na defesa e cópias dos decretos enviados em formato PDF. Afirmou que, apesar de a defesa ter informado erro formal na execução orçamentária e que o correto seria anulação parcial de dotações, a fonte de recurso dos decretos lançados no Sicom, referentes às remessas do módulo acompanhamento mensal, enviadas pelo jurisdicionado, estão de acordo com as cópias dos decretos enviados em formato PDF, que indicam como fonte o

superávit financeiro. Assim, apesar de a cópia do balancete da despesa do sistema de contabilidade municipal apresentar o saldo de R\$ 2.923.805,55 não utilizado, nas fontes 100, 101 e 102, não há possibilidade de tal compensação, pois os decretos lançados no Sicom indicam a fonte de recurso superávit financeiro e não há amparo legal para tal procedimento, razão pela qual manteve seu posicionamento quanto à irregularidade, concluindo, assim, pela rejeição das contas.

Ressalto que a Unidade Técnica fez a análise dos créditos abertos e empenhados, sem recursos disponíveis, pelas fontes de recursos excesso de arrecadação e superávit financeiro, de forma segregada, não tendo apontado irregularidade quanto ao excesso de arrecadação, no valor de R\$ 53.534,18, tendo em vista a materialidade, o risco, a relevância e, ainda, considerando o disposto nas Consultas TCEMG n. 873706 e n. 932477 e a efetiva realização da despesa.

Assim, peço vênica ao relator, conselheiro substituto Licurgo Mourão, para não acolher a conclusão de sua proposta de voto no sentido de que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis, no total de R\$ 919.777,50, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/1964 c/c o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, o que representou 3,17% da despesa fixada no valor de R\$ 29.000.000,00, uma vez que este Tribunal analisa separadamente a abertura dos créditos por excesso de arrecadação/operação de crédito e por superávit financeiro.

Nesse sentido, ressalto que o conselheiro Mauri Torres e o conselheiro em exercício Telmo Passareli concordaram com a análise dos créditos abertos por fonte, de forma segregada, realizada pela Unidade Técnica e afastaram o apontamento de irregularidade no montante de R\$ 53.534,18, por excesso de arrecadação. Este também é o meu entendimento, razão pela qual ratifico o critério adotado pela Unidade Técnica e afasto tal apontamento.

Por sua vez, quanto aos créditos suplementares e especiais abertos e empenhados, por superávit financeiro, no valor de R\$ 841.594,42, registro que a abertura de créditos é feita considerando os recursos disponíveis por fonte. No caso dos autos, o superávit financeiro apurado nas fontes 00, 01 e 02 foi de somente de R\$ 367.285,93, logo, não poderiam ter sido abertos e executados créditos no montante de R\$ 841.594,42. Ademais, em que pese a existência de saldo orçamentário não utilizado nas fontes 00, 01 e 02, estas não são originárias do superávit financeiro, que foi indicado nos decretos de abertura dos mencionados créditos, conforme verifica-se pelos dados remetidos pelo próprio jurisdicionado ao Sicom, razão pela qual entendo, em consonância com a manifestação da Unidade Técnica, pela impossibilidade de tal compensação, apenas considerando as alegações da defesa, sem a alteração tempestiva e oportuna das normas (lei e decretos) que amparam legalmente o procedimento.

Dessa forma, peço vênica para discordar do conselheiro em exercício Telmo Passareli, pois entendo que, para aceitação das alegações constantes da defesa, os instrumentos legais (lei e decretos) deveriam ter tido suas fontes alteradas durante o exercício em que tais créditos foram executados, em observância ao princípio da anualidade orçamentária. Vale dizer, deveria ter sido informada a fonte que tinha saldo orçamentário disponível de livre utilização, isto é, a anulação de dotação. Como isso não foi feito, os créditos executados não tiveram lastro legal.

Registro que o conselheiro Mauri Torres, em seu retorno de vista, afirmou que as despesas irregularmente empenhadas, provenientes da abertura de créditos sem recursos, foram no montante de R\$ 841.594,42, equivalente a 2,56% dos créditos concedidos, no valor de R\$ 32.879.465,75. Destacou que os Colegiados deste Tribunal têm aplicado o princípio da insignificância, geralmente, aceitando o percentual de até 1% do valor de referência, para o afastamento da irregularidade constatada no exame do art. 43 da Lei n. 4.320/1964, sendo este o referencial para emissão de parecer pela aprovação ou não das contas de governo. No entanto, sugeriu uma reanálise da matéria, visando garantir o avanço de forma fundamentada e coerente

com o escopo definido para o exame das prestações de contas anuais e, ao mesmo tempo, alinhar-se às melhores práticas de fiscalização das contas públicas.

Afirmou que, no caso concreto, ao examinar as contas de governo para fins de emissão de parecer prévio, o Tribunal aplica os métodos, técnicas e procedimentos de auditoria, alinhados às normas e padrões nacionais e internacionais de auditoria pública, consoante as disposições do Manual de Auditoria, aprovado pela Resolução TCEMG n. 2/2013. De acordo com o mencionado manual, aplicam-se, no que couber, as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público – NBASP, traduzidas das Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores – Issais, em especial, para o caso concreto, a Norma para Auditoria de Conformidade – Issai 4000, todas aprovadas pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* – Intosai, de aplicação subsidiária nas ações de controle, incluída a fiscalização das contas anuais dos prefeitos, para fins de emissão de parecer prévio.

Ressaltou que as diretrizes para exame das contas relativas ao exercício de 2020, encontram-se estabelecidas na Ordem de Serviço Conjunta TCEMG n. 01/2021 que contempla, dentre outros itens, a análise dos créditos abertos sem recursos (art. 43 da Lei n. 4.320/1964).

Salientou que, selecionados os temas/áreas de auditoria significativos, no contexto da emissão do parecer prévio, o auditor, entendido como o agente ou o órgão que audita, deve determinar a materialidade para fundamentar o planejamento da auditoria, podendo reavaliá-la ao longo do processo, conforme a Issai 4000-125.

Discorreu sobre o objetivo da materialidade, que é identificar as questões de auditoria, com base na avaliação de riscos e garantir que qualquer não conformidade, abaixo de determinado nível de materialidade, não afete a conclusão e o propósito para o qual o relatório, no caso concreto o parecer prévio, será utilizado pelos usuários da informação. Asseverou que a determinação da materialidade deve ser realizada caso a caso, devendo ser considerada durante todo o processo de auditoria, conforme a Issai 400-47.

Inferiu que se trata de uma linha divisória entre o que é e o que não é significativo no contexto analisado, permitindo a concentração de esforços da fiscalização em objetos/temas de não conformidade onde é mais provável que haja questões potencialmente relevantes. Assim, a fixação dessa linha divisória pode ser feita de modo qualitativo ou quantitativo, este último em termos monetários como um valor específico ou como um intervalo de valores, durante a fase de planejamento das ações fiscalizatórias, ao mesmo tempo em que se avalia o risco. Mencionou que a materialidade quantitativa, consoante a Issai 4000-129, é determinada pela aplicação de um percentual a uma referência escolhida como ponto de partida, podendo ser aplicado um intervalo de limite percentual entre 0,5%, considerado muito sensível, e 5%, considerado pouco sensível, sobre o valor da referência selecionada, baseado no julgamento do auditor, na avaliação dos controles internos, nos riscos, na sensibilidade do objeto em questão e nas necessidades dos usuários da informação, conforme as orientações do Manual de Implementação das Issais de Auditoria de Conformidade.

Afirmou que a questão central no exame do apontamento em discussão consiste em redefinir, sob as diretrizes da Intosai mencionadas, o limite de materialidade tolerável, acima do qual as despesas empenhadas, provenientes da abertura de créditos ao orçamento, sem recursos ou lei, carregam consigo a capacidade de macular toda a execução orçamentária a ponto deste Tribunal apresentar ao Poder Legislativo um parecer prévio para rejeição das contas. Assim, entendeu que o limite de materialidade para o caso concreto deverá ser fixado em 5% do valor dos créditos concedidos, aceitável para o afastamento da irregularidade relativa ao empenho de despesas no valor de R\$ 841.594,42, proveniente da abertura de créditos suplementares e especiais, sem recursos disponíveis, no valor de R\$ 866.051,62, contrariando o art. 43 da Lei

n. 4.320/1964 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, estando, portanto, dentro do limite de até 5% do índice de materialidade aceito pela Intosai.

A partir do entendimento do conselheiro Mauri Torres, efetuei uma pesquisa para identificar deliberações deste Tribunal em que houve o descumprimento dos arts. 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/1964, nas prestações de contas do executivo municipal, considerando os critérios estabelecidos nas ordens de serviço que tratam do escopo de análise das referidas contas, nos últimos cinco exercícios, isto é, no período de 2019 a 2023. Para realização de tal pesquisa, estabeleci como data-limite o mês de fevereiro de 2025.

Dessa forma, constatei que em apenas 22 processos deliberados por este Tribunal houve a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas e que o percentual adotado em relação à base de cálculo variou entre 1,14% e 10,70%, conforme demonstrado na tabela seguir.

Deliberações pela rejeição das contas relativas aos exercícios de 2019 a 2023, tendo como causa o descumprimento dos arts. 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/1964			
Número do Processo	Colegiado	Dispositivo descumprido da Lei n. 4.320/1964	Percentual
1107556	Primeira Câmara	arts. 42 e 59	art. 42 (3,10%) e art. 59 (1,29%).
1091807	Segunda Câmara	art. 43	3,15%
1091649	Segunda Câmara	art. 42	Não informado
1092043	Primeira Câmara	art. 42	5,25%
1104223	Primeira Câmara	art. 59	2,11%
1104293	Primeira Câmara	art. 43	2,75%
1104604	Primeira Câmara	art. 43	2,49%
1104543	Primeira Câmara	art. 43	1,51%
1103956	Segunda Câmara	art. 43	2,25%
1104295	Primeira Câmara	art. 43	1,25%
1104716	Primeira Câmara	art. 43	1,14%
1104237	Primeira Câmara	art. 42	10,70%
1104654	Primeira Câmara	art. 42	Não informado
1104211	Primeira Câmara	art. 43	Não informado
1104449	Primeira Câmara	art. 43	2,71%
1104619	Segunda Câmara	art. 43	3,34%
1104033	Segunda Câmara	art. 43	Não informado
1120055	Primeira Câmara	art. 43	1,53%
1120517	Primeira Câmara	art. 42	2,33%
1148309	Primeira Câmara	art. 43	Não informado
1147892	Primeira Câmara	art. 59	Não informado
1148091	Primeira Câmara	art. 43	Não informado

Diante do exposto, considerando a manifestação do conselheiro Mauri Torres para que este Tribunal reanalise os critérios adotados para aplicação do princípio da insignificância, bem como os dados e informações por mim levantados relativos à quantidade de processos que tiveram emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, tendo em vista o descumprimento dos arts. 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/1964, entendo, com a devida vênia, que o percentual para aplicação do princípio da insignificância pode ser fixado em metade dos 5% considerados pelo conselheiro Mauri Torres, ou seja, 2,5%, pois, de acordo com a pesquisa realizada, houve apenas dois casos de emissão de parecer prévio pela rejeição das contas em que o percentual apurado foi igual ou superior a 5%. Ademais, a alteração do referido percentual de 1% para

2,50% já representaria um avanço de 150% no critério de materialidade adotado e evitaria situações em que este Tribunal emite parecer prévio pela rejeição das contas quando o percentual é extrapolado em patamares um pouco acima de 1% e que, por vezes, o valor nominal excedido não representa, em termos monetários, efetiva lesão ao bem juridicamente tutelado.

Portanto, no caso dos autos, tendo em vista que a abertura e execução de créditos sem recursos disponíveis, no valor de R\$ 841.594,42, contrariou o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/1964 c/c parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000, representando 2,56% dos créditos concedidos (R\$ 32.879.465,75), entendo não ser cabível a aplicação do princípio da insignificância no caso concreto, e, reiterada vênua, nos termos do art. 45, inciso III, da Lei Complementar n. 102/2008, e do art. 86, inciso III, da Resolução TCEMG n. 24/2023, voto pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, prefeito de Claraval, relativas ao exercício de 2020.

III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, nos termos do art. 45, inciso III, da Lei Complementar n. 102/2008, e do art. 86, inciso III, da Resolução TCEMG n. 24/2023, voto pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas do Sr. Luiz Gonzaga Cintra, prefeito de Claraval, relativas ao exercício de 2020, tendo em vista que foram abertos e empenhados créditos suplementares e especiais por superávit financeiro, sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no art. 43 da Lei n. 4.320/1964 c/c o art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/2000.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

FICA APROVADO O VOTO-VISTA DO CONSELHEIRO MAURI TORRES. VENCIDO O CONSELHEIRO ADONIAS MONTEIRO.

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

sb/dg