

Processo: 1168018
Natureza: PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL
Procedência: Prefeitura Municipal de São Geraldo do Baixio
Exercício: 2023
Responsável: Juliano Philipe Serafim Soares
MPTC: Procuradora Maria Cecília Borges
RELATOR: CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO LICURGO MOURÃO

PRIMEIRA CÂMARA – 18/3/2025

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E ADICIONAIS. REPASSE À CÂMARA MUNICIPAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB. 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. RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO. BALANÇO ORÇAMENTÁRIO. RECEITAS E DESPESAS. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÃO.

1. Regularidade na abertura de créditos adicionais, artigos 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/64. Observância dos limites constitucionais de aplicação no Ensino, no FUNDEB, 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. Recomendações quanto à realização de realocações orçamentárias autorizadas por meio de leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA). Orientações constantes na Decisão Normativa TCEMG n. 2/2023.
3. Recomendações quanto à Lei Orçamentária, à divergência de apuração de recursos de superávit financeiro entre demonstrativos do SICOM, e à execução orçamentária.
4. Emite-se parecer prévio pela aprovação das contas, nos termos do art. 45, I, da LC n. 102/2008 c/c o art. 86, I, do Regimento Interno.

PARECER PRÉVIO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, deliberam os Exmos. Srs. Conselheiros da Primeira Câmara, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e da Nota de Transcrição, diante das razões expendidas no voto do Relator, em:

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas anuais de responsabilidade do Sr. Juliano Philipe Serafim Soares, Prefeito Municipal de São Geraldo do Baixio, no exercício de 2023, com fundamento no disposto no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 86, I, do Regimento Interno, com as recomendações constantes na fundamentação;

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

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro em exercício Telmo Passareli e o Conselheiro Presidente Agostinho Patrus.

Presente à sessão a Procuradora Cristina Andrade Melo.

Plenário Governador Milton Campos, 18 de março de 2025.

AGOSTINHO PATRUS

Presidente

LICURGO MOURÃO

Relator

(assinado digitalmente)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOTA DE TRANSCRIÇÃO
PRIMEIRA CÂMARA – 18/3/2025

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de São Geraldo do Baixo, referente ao exercício de 2023, sob a responsabilidade do Sr. Juliano Philipe Serafim Soares, Prefeito Municipal à época.

Em exame inicial, à Peça n. 16, a unidade técnica informou, às fls. 11 a 13, que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando o disposto no artigo 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000.

Assim, propôs a rejeição das contas, conforme art. 45, III, da Lei Complementar n. 102/2008, e apresentou recomendações.

O responsável foi devidamente citado em 19/8/2024, com juntada do AR à Peça n. 19, e apresentou defesa à Peça n. 20.

Em reexame, à Peça n. 34, a unidade técnica considerou a irregularidade sanada e retificou a conclusão para emissão de parecer prévio pela aprovação das contas.

O Ministério Público de Contas, em parecer da lavra da Procuradora Maria Cecília Borges, à Peça n. 35, diante da constatação de que o relatório de Controle Interno abordou parcialmente os itens exigidos na Instrução Normativa n. 04/2017, opinou pela emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalva das contas, nos termos do art. 45, inciso II, da Lei Complementar n. 102/2008, bem como pela emissão e acompanhamento das recomendações referidas na fundamentação de sua 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.

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 que a unidade técnica, à Peça n. 16, 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\$34.229.393,08 e empenhadas despesas no montante de R\$30.166.422,11;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 7,00% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional;
- aplicação dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício (art. 25 da Lei n. 14.113/2020), pois não restou saldo a ser utilizado no primeiro quadrimestre do exercício subsequente;
- aplicação dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício com a remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício (art. 212, XI, da CR/88 c/c art. 26 da Lei n. 14.113/2020), pois foi aplicado o percentual de 97,19% da receita base de cálculo, superior ao mínimo exigido;
- aplicação do índice constitucional relativo ao ensino (art. 212 da CR/88), que correspondeu ao percentual de 29,59% da receita base de cálculo;
- não foram apurados valores a serem aplicados no ensino decorrentes de complementação da Emenda Constitucional n. 119/2022 nos exercícios de 2022 e/ou 2023;
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 198, §2º, III, da CR/88 c/c LC n. 141/2012), que correspondeu ao percentual de 27,36% da receita base de cálculo;
- despesas com pessoal (artigos 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/2000), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 50,88%, de 47,68% e de 3,20% da receita base de cálculo;
- limite percentual da Dívida Consolidada Líquida em relação à Receita Corrente Líquida Ajustada (art. 30, I, da Lei Complementar n. 101/2000 e art. 3º, II, da Resolução do Senado Federal n. 40/2001);
- limite percentual das Operações de Crédito em relação à Receita Corrente Líquida Ajustada (art. 30, I, da Lei Complementar n. 101/2000 e art. 7º, I, da Resolução do Senado Federal n. 43/2001), pois o município não contratou operações de crédito no exercício.

2.2 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária n. 579, de 17/11/2022, à Peça n. 3, previu a receita e fixou a despesa no valor de R\$29.042.100,00, e autorizou, no art. 6º, alterado pela Lei Municipal n. 594, de 29/11/2023 (Peça n. 2), a abertura de crédito adicional suplementar até o percentual de 30% (trinta por cento) do valor total das despesas fixadas, com utilização dos recursos de anulação parcial e/ou total das dotações previstas.

Ainda, os incisos II, III e IV do art. 6º da LOA autorizaram a abertura de créditos suplementares até os limites do excesso de arrecadação apurado, do superávit financeiro do exercício anterior e de operação de crédito autorizada.

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 Lei Complementar n. 101/2000 - LRF), sem olvidar da realidade econômica do país.

Segundo dados extraídos do SICOM/2023, verificou-se arrecadação deficitária, conforme demonstrado:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA	Receita Arrecadada	Arrecadação Deficitária
2023	R\$29.042.100,00	R\$28.363.387,53	R\$678.712,47
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada	Despesa Executada	Déficit Orçamentário
2023	R\$28.363.387,53	R\$30.166.422,11	R\$1.803.034,58

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro em exercício Licurgo Mourão
Fonte: SICOM/2023

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**

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

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, às fls. 11 a 13 da Peça n. 16, item 2.3.1, a unidade técnica apontou que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis do excesso de arrecadação, no montante de **R\$327.869,08**, na Fonte 1711000 - Demais Transferências Obrigatórias não Decorrentes de Repartições de Receitas, contrariando o disposto no artigo 43 da Lei n. 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC n. 101/2000.

Informou que R\$327.016,82 foram empenhados sem recursos disponíveis, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", valor este considerado como irregular.

Em sua defesa, à Peça n. 20, o responsável alega que a inconsistência apontada pela equipe técnica é oriunda do cadastro incorreto da arrecadação de “Apoio Financeiro a Municípios”, no valor de R\$357.654,17, no código de receita 17199901 – Outras Transferências de Recursos da União e de suas Entidades – Principal, conta bancária 35.208-x – vínculo da fonte de recursos 1501000 – Outros recursos não vinculados, sendo que a fonte de recursos correta seria a 1711000 – Demais Transferências Obrigatórias não Decorrentes de Repartições de Receitas.

Com o intuito de comprovar o alegado, apresenta, às fls. 3 da Peça n. 20, recortes das telas do Extrato Bancário e da Movimentação da Conta Bancária, extraídos do Sicom, e do Cadastro de Arrecadação de Receitas, extraído do sistema de gestão contábil e financeira do município.

Em reexame, à Peça n. 34, a unidade técnica informou que a defesa promoveu a substituição de dados do Sicom, conforme observado no "RELATÓRIO COMPARATIVO ENTRE REMESSAS SUBSTITUTAS NO SICOM", anexado à Peça n. 25.

Apresentou esclarecimentos acerca da metodologia utilizada para apuração do excesso de arrecadação, a qual está em consonância com o inciso I o art. 10 da Ordem de Serviço Conjunta n. 01/2023 desta Corte de Contas.

Informou que, após a defesa apresentar argumentos quanto à ocorrência de registro equivocado do recebimento da receita oriunda de Transferência da União na fonte 1.501.000 - Outros Recursos não Vinculados ao invés da fonte 1.711.000 - Demais Transferências Obrigatórias não Decorrentes de Repartições de Receitas, buscou encontrar evidências que comprovassem a pertinência do erro e também da possibilidade de regularização do referido registro, sem que fosse desrespeitado qualquer princípio ou normativo legal de cunho contábil ou orçamentário-financeiro.

Assim, a unidade técnica pesquisou, por meio de consulta ao link <https://demonstrativos.apps.bb.com.br/arrecadacao-federal/listar>, se o valor de R\$ 357.654,17 seria pertinente à fonte 1.701.000. Nessa consulta, constatou que o lançamento referente ao

"Apoio financeiro ao Município" foi no valor de R\$357.564,17 e não de R\$357.654,17, como identificado pela defesa. Como evidência externa coletada, anexou à Peça 28, o arquivo: "Consulta BB - Receita de Apoio Financeiro aos Municípios".

Tomando por base a orientação contida à fl. 11 do Manual da STN - Fontes ou Destinações de Recursos de Estados, DF e Municípios - Orientações para utilização², a unidade técnica manifestou-se no sentido de que não haveria óbice de o município classificar a receita em questão na fonte 1.711.000, em razão da sua não identificação com a repartição de tributos oriundos da União.

Ainda sobre do registro da receita de R\$357.564,17, informou que observou pelo Comparativo da Receita Prevista com a Realizada - fonte 1.501.000 e fonte 1.711.000, anexados às Peças n. 23 e n. 32, e pela Movimentação Bancária - CC 35208-X - antes da substituição de dados e após a substituição de dados, às Peças n. 29 e n. 31, tanto a pertinência das retificações da estimativa de receitas das fontes 1.501.000 e 1.711.000, como dos registros das movimentações bancárias antes e depois da substituição de dados promovida pelo município da conta bancária 35208-X.

Assim, após verificar a pertinência da substituição dos dados, a unidade técnica promoveu nova apuração do excesso de arrecadação, concluindo que não foram abertos créditos suplementares e especiais por excesso de arrecadação sem recursos disponíveis, atendendo, com isso, o disposto no artigo 43 da Lei 4.320/64 c/c parágrafo único do artigo 8º da LC 101/2000.

Salientou a unidade técnica que, apesar de não trazer prejuízo à análise, além do remanejamento dos registros das Fontes de 1.501.000 para 1.711.000 utilizada para classificar a receita, o município também alterou o valor dos campos do Quadro de apuração do excesso de arrecadação, conforme detalhado abaixo:

- DESPESA ATUALIZADA (ORÇADA + ACRÉSCIMOS - REDUÇÕES) (D): De R\$327.869,08 / Para: R\$ 357.031,51
- DESPESA EMPENHADA (E): De R\$ 327.016,82 / Para: R\$ 357.031,49

Por fim, concluiu que as contas sob análise estão aptas à emissão de parecer prévio pela aprovação, conforme o disposto no inciso I do artigo 45 da Lei Complementar n. 102/2008 - Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Minas.

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.

² Fontes ou Destinações de Recursos de Estados, DF e Municípios - Orientações para utilização, Tesouro Nacional, março/2024, página 11: "711 - Demais Transferências Obrigatórias não Decorrentes de Repartições de Receitas. Essa fonte deverá ser utilizada para classificação dos recursos que forem recebidos por meio de transferências obrigatórias da União, normalmente decorrentes de auxílios ou apoios financeiros aprovados em lei, que não se confundem com os recursos transferidos como repartição de receitas."

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.

No caso concreto, verifica-se que, conforme defesa apresentada e nova análise realizada pela unidade técnica desta Casa, o apontamento acerca da abertura de créditos adicionais sem recursos financeiros se deu em virtude de registro equivocado do recebimento de receita oriunda de Transferência da União na Fonte 1.501.000 - Outros Recursos não Vinculados ao invés da Fonte 1.711.000 - Demais Transferências Obrigatórias não Decorrentes de Repartições de Receitas, o que foi regularizado com a substituição de dados enviados por meio do Sicom, conforme demonstrado às fls. 5 e 6 da Peça 34.

Isso posto, anuindo com a unidade técnica, considera-se sanado o apontamento inicial, uma vez que a abertura de créditos suplementares e especiais obedeceu às disposições do art. 43 da Lei n. 4.320/64 c/c o parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000.

Noutro giro, ressalta-se que a unidade técnica informou, em suas considerações da análise inicial, no item 2.3.2, à fl. 15 da Peça n. 16, a ocorrência de divergências entre o superávit financeiro informado no quadro do Balanço Patrimonial do SICOM/DCASP e o apurado nas remessas de acompanhamentos mensais SICOM/AM, nas Fontes 500.000 - Recursos não vinculados de Impostos; 621.000 - Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Estadual; 704.000 - Transferências da União Referentes a Compensações Financeiras pela Exploração de Recursos Naturais; 708.000 - Transferência da União Referente à Compensação Financeira de Recursos Minerais; e 751.000 - Recursos da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP.

Esclareceu que se considerou na análise técnica o menor valor do superávit financeiro entre o informado (DCASP) e o calculado (AM), conforme relatórios "Quadro do Superávit / Déficit Financeiro (DCASP)" e "Superávit / Déficit Financeiro Apurado (AM)", anexados às Peças n. 11 e 9.

Por fim, recomendou que o superávit financeiro indicado no quadro anexo do Balanço Patrimonial do exercício anterior (SICOM/DCASP informado) corresponda à diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas, considerando também o correto controle por fonte de recursos (SICOM/AM apurado), conforme disposições da Lei n. 4.320/64 e da Lei Complementar n. 101/2000.

O responsável, à Peça n. 20, não se manifestou sobre o apontamento.

Em reexame, à Peça n. 34, a unidade técnica manteve as considerações e recomendações.

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

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

Pelo exposto, recomenda-se ao atual gestor e ao responsável pela Contabilidade, caso ainda persistam as inconsistências, que promovam os ajustes necessários nos demonstrativos contábeis e observem as orientações constantes da legislação aplicável, em específico, a Lei n. 4.320/64, a LRF, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e os atos normativos expedidos por esta Corte de Contas e demais órgãos competentes.

2.4 Alterações Orçamentárias – utilização de fontes incompatíveis

A unidade técnica apontou, à fl. 16 da Peça n. 16, e demonstrativo à Peça n. 7, que 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.

Não houve manifestação da defesa quanto a esse item, à Peça n. 20.

Em reexame, à Peça n. 34, a unidade técnica manteve as considerações e recomendações.

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, da Complementação da União ao FUNDEB e, ainda, das aplicações constitucionais em Ensino e Saúde, incluídas as fontes de recursos ordinários.

2.5 Realocações Orçamentárias - Art. 167, VI, CR/88

A unidade técnica apontou, à fl. 10 da Peça n. 16, que o município abriu **créditos suplementares**, no montante de R\$12.115.125,69, utilizando recursos decorrentes de anulação de dotações, R\$6.927.832,61; de excesso de arrecadação, R\$2.860.738,00; de superávit financeiro, R\$2.326.555,08.

Informou, à fl. 11 da Peça n. 16, que não foram abertos **créditos especiais** no exercício de 2023.

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

No entanto, em consulta ao SICOM/2023, no demonstrativo dos Decretos de Alterações Orçamentárias, constatou-se que, além dos créditos analisados pela unidade técnica, consta o valor de R\$748.693,73 referente a decretos de **transposição**.

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

Art. 165 [...]

[...]

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

[...]

Art. 167. São vedados:

[...]

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

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

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

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

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

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

A Lei Complementar n. 101/2000, LRF, também estabelece no §4º do art. 5º, *in verbis*:

Art. 5º [...]

[...]

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

Em vetusta lição, os doutrinadores Machado Jr. e Heraldo Reis³, ao comentarem o art. 7º da Lei n. 4.320/64, asseveram, *in verbis*:

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

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

A respeito do princípio orçamentário da exclusividade, Caldas Furtado⁴ 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

³ 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.

⁴ FURTADO, J. R. Caldas. Elementos de Direito Financeiro. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 85-86.

especiais, vale dizer, a lei que autorizar a abertura de tais créditos também poderá autorizar a abertura de crédito adicional suplementar que lhe corresponder.

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

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

Depreendem-se, ainda, da leitura dos citados artigos que não podem estar contidas no texto da lei orçamentária anual autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência. Esses procedimentos devem ser autorizados previamente em lei específica, conforme lapidar lição de Caldas Furtado⁵, *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

⁵ FURTADO, J. R. Caldas. op. cit. p. 142-143, 149-150, 152.

entidades de caráter público criadas por lei) podem ocorrer mudanças ou modificações de natureza administrativa, econômica, social, financeira e patrimonial, com reflexos na estrutura original do orçamento e não apenas de natureza financeira ou patrimonial.

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

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

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

[...]

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

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

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

(Grifos nossos).

Importante mencionar, ainda, a Decisão Normativa n. 2, de 27/9/2023⁶, desta Corte de Contas, que cuidou de estabelecer orientações e esclarecimentos acerca dos procedimentos para as realocações orçamentárias (inciso VI do art. 167 da CR/88) e distinção em relação aos créditos adicionais por anulação de dotação (inciso III do art. 43 da Lei n. 4.320/64).

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

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

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

Assim, **não podem estar contidas no texto da lei orçamentária anual autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência.**

Dessa forma, as leis orçamentárias 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 VI do art. 167 da Constituição da República; o § 4º do art. 5º da Lei Complementar n. 101/2000 e, ainda, com o art. 7º da Lei n. 4.320/64.

Constata-se, assim, que as transposições, no montante de **R\$748.693,73**, autorizadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias n. 574, de 22/6/2022 - LDO e pela Lei Orçamentária Anual n. 579, de 17/11/2022, e abertas por meio dos Decretos n. 2.183 (R\$88.400,00); n. 2.186 (R\$263.868,00); n. 2.188 (R\$180.000,00); e n. 2.192 (R\$216.425,73), conforme SICOM/Consulta/2023, não foram realizadas de forma legal.

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

2.6 Balanço Orçamentário

A unidade técnica confrontou as informações do Balanço Orçamentário enviadas via SICOM, por meio dos Módulos Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, Instrumento de Planejamento - IP e Acompanhamento Mensal – AM, quanto à previsão inicial e arrecadação de receitas e a fixação e execução das despesas.

Às fls. 39 a 44 da Peça n. 16, a unidade técnica verificou que houve divergências entre os valores de receitas e despesas municipais apresentados no Balanço Orçamentário pelo Módulo SICOM/DCASP e pelos Módulos SICOM/IP e/ou AM, concluindo que não houve conformidade no envio das informações sobre as receitas e as despesas municipais entre os módulos citados. Assim, fez recomendações.

Não houve manifestação da defesa quanto a esse item, à Peça n. 20.

Ressalta-se que as informações enviadas por meio do SICOM devem retratar fielmente os dados contábeis municipais, reproduzindo a realidade dos fatos, conforme disposto no art. 6º da Instrução Normativa n. 04/2017.

As informações apresentadas no Balanço Orçamentário, bem como nos demais demonstrativos contábeis, devem estar em conformidade em todos os módulos do SICOM, preservando a confiabilidade dos dados e a sua utilização pelos usuários.

Assim, anuindo com a unidade técnica, recomenda-se ao atual gestor e ao responsável pela Contabilidade, caso ainda persistam as inconsistências, que: a) realizem a devida conciliação contábil dos saldos da receita e da despesa apresentados no Balanço Orçamentário e promovam os ajustes necessários nos demonstrativos contábeis; b) observem as orientações constantes da legislação aplicável, em específico, a Lei n. 4.320/64, a LRF, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e os atos normativos expedidos por esta Corte de Contas e demais órgãos competentes.

III – CONCLUSÃO

Com fundamento no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 86, I, do Regimento Interno, voto pela emissão de **parecer prévio pela aprovação das contas** prestadas pelo Sr. Juliano Philipe Serafim Soares, Chefe do Poder Executivo do Município de São Geraldo do Baixio, relativas ao exercício financeiro de 2023, com as recomendações constantes na fundamentação.

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

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO TELMO PASSARELI:

De acordo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE AGOTINHO PATRUS:

Também estou de acordo.

APROVADO O VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURDORA CRISTINA ANDRADE MELO.)

jc/dds