

Processo: 958589
Natureza: PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL
Procedência: Prefeitura Municipal de Dona Euzébia
Exercício: 2014
Responsável: Itamar Ribeiro Toledo, Prefeito Municipal à época
MPTC: Cristina Andrade Melo
RELATOR: CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO

PRIMEIRA CÂMARA – 18/8/2020

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO. DESCUMPRIMENTO DO LIMITE MÍNIMO PREVISTO NO ART. 212 DA CR/88. PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS. DETERMINAÇÕES.

1. Não podem ser computadas, como gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino, as despesas oriundas de convênios, as quais devem ser pagas com os recursos das transferências recebidas, nos termos da Lei Federal n. 9.394/96 e do art. 212 da CR/88, uma vez que são despesas vinculadas aos recursos transferidos e não aos recursos próprios.
2. Não podem ser considerados, no cômputo do índice de aplicação no ensino, os restos a pagar, processados e não processados, em razão da falta efetiva aplicação dos recursos no exercício de 2014 e por não haver a disponibilidade de caixa, nos termos do art. 69, § 4º, da Lei Federal n. 9.394/96 c/c § 4º do art. 5º da INTC n. 13/08.
3. O não cumprimento do percentual mínimo exigido na aplicação do ensino configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do disposto no art. 212 da Constituição da República de 1988.
4. Emitido parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do art. 45, III, da Lei Complementar n. 102/08.

PARECER PRÉVIO

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

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela rejeição das contas prestadas pelo Sr. Itamar Ribeiro Toledo, Chefe do Poder Executivo do Município de Dona Euzébia, relativas ao exercício financeiro de 2014, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 240, III, do Regimento Interno, tendo em vista que o município deixou de aplicar o percentual mínimo na manutenção e desenvolvimento do ensino, em desacordo com o exigido pelo art. 212 da CR/88;
- II) determinar, prevalecendo o presente parecer pela rejeição das contas quando do julgamento pela Câmara Municipal, nos termos do § 2º do art. 31 da CR/88, que o nome do Sr. Itamar Ribeiro Toledo seja incluído no rol de responsável a que se refere o § 5º do art. 11 da Lei n. 9.504/97;

III) determinar, ainda, o encaminhamento dos autos ao Ministério Público de Contas para que, nos termos do art. 32, inciso VI, da Lei Complementar n. 102/08, proceda à remessa da decisão transitada em julgado à Procuradoria de Justiça de Agentes Políticos Municipais e ao Centro Eleitoral do Ministério Público, conforme previsto no art. 14, § 10, da Constituição Federal, no art. 262 da Lei n. 4.737/65, no art. 22 Lei Complementar n. 64/90 e para demais providências que entender cabíveis, com vistas à apuração nas demais esferas de responsabilização.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro Sebastião Helvecio, o Conselheiro Durval Ângelo e o Conselheiro Presidente José Alves Viana. Acolhida, em parte, a proposta de voto do Relator.

Presente à sessão a Procuradora Maria Cecília Borges.

Plenário Governador Milton Campos, 18 de agosto de 2020.

JOSÉ ALVES VIANA
Presidente e Prolator do voto vencedor

LICURGO MOURÃO
Relator

(assinado digitalmente)



**NOTAS TAQUIGRÁFICAS
PRIMEIRA CÂMARA – 18/8/2020**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

I – RELATÓRIO

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Dona Euzébia, referente ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Sr. Itamar Ribeiro Toledo, Prefeito Municipal à época.

No exame preliminar, às fls. 2 a 19, a unidade técnica constatou a ocorrência de erros e omissões nas informações prestadas pelo gestor por meio do SICOM, impossibilitando o seu exame, e concluiu que as contas deveriam ser consideradas não prestadas, nos termos do art. 48, § 2º da Lei Complementar n. 102/2008.

Em 16/6/2016, nos termos do despacho de fl. 21, o gestor foi intimado, conforme “AR” à fl. 23, juntado aos autos em 24/6/2016, a fim de que apresentasse documentos elucidativos relativos à prestação de contas de 2014, sob pena de se considerar contas não prestadas.

Cumprindo a referida determinação, o interessado informou, às fls. 26 e 27, ter reenviado via SICOM os arquivos do Acompanhamento Mensal 2014, com objetivo de sanar todas as inconsistências apontadas no processo.

Em seguida, às fls. 30 a 41, documentação às fls. 42 a 107, a unidade técnica efetuou a análise das contas apresentadas e apontou irregularidades, sintetizadas à fl. 40 v., referentes à: abertura de créditos adicionais sem cobertura legal, ao empenhamento de despesas em valor superior ao limite dos créditos autorizados, contrariando, respectivamente, as disposições dos arts. 42 e 59 da Lei Federal n. 4.320/64; falta de aplicação de recursos mínimos na manutenção e desenvolvimento do ensino, contrariando o art. 212 da CR/88; e divergências nos valores das despesas com pessoal, relativas aos arts. 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/2000.

O responsável foi regularmente citado em 2/12/2016, conforme “AR” juntado aos autos em 19/12/2016, à fl. 112, e apresentou defesa, às fls. 113 a 185. A defesa foi devidamente analisada pela unidade técnica, às fls. 188 a 192, que ratificou as irregularidades apontadas.

Ainda, a unidade técnica, em sua análise, às fls. 30 a 41, não apontou irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis (art. 43 da Lei n. 4.320/64);
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 4,86% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional;
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 198, § 2º, III da CR/88 c/c LC n. 141/12), que correspondeu ao percentual de 22,15%.

O Ministério Público de Contas, às fls. 194 a 196, em parecer da lavra da Procuradora Cristina Andrade Melo, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do inciso III do art. 45 da Lei Complementar n. 102/08, e fez recomendações.

É o relatório.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Com base nas normas gerais de auditoria pública da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, bem como nas normas brasileiras de contabilidade, otimizou-se a análise das prestações de contas municipais através da seletividade e da racionalidade das matérias relevantes e de maior materialidade.

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

2.1 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária n. 874, de 11/12/13, cópia às fls. 11 e 12, estimou a receita e fixou a despesa em igual valor de R\$14.478.484,00, e autorizou, no art. 5º, a abertura de créditos adicionais suplementares no limite percentual de 40% (quarenta por cento) do orçamento. Ainda, o parágrafo único do citado artigo autorizou mais 3% sobre o total da despesa fixada.

No que diz respeito ao limite de abertura de créditos suplementares autorizados na LOA, embora não haja legislação que normatize a matéria, entende-se como razoável um limite de até 20% das dotações orçamentárias, que em princípio, denota um bom planejamento.

Por outro lado, um bom planejamento não se limita apenas ao percentual de abertura de créditos suplementares, ele se inicia pela previsão da receita. Tendo em vista que ela é limitada e, por isso mesmo, é o parâmetro para a fixação da despesa, deve ser orçada com bastante critério, adotando como base a arrecadação dos três últimos exercícios (art. 22 da Lei n. 4.320/64 c/c arts. 11 e 12 da LRF) sem olvidar da realidade econômica do país.

Segundo dados extraídos do SICOM/2014, constata-se que houve um déficit na arrecadação e na execução orçamentária, conforme demonstrado a seguir:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA - R\$	Receita Arrecadada - R\$	Arrecadação Deficitária - R\$
2014	14.478.484,00	13.595.654,69	882.829,31
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada – R\$	Despesa Executada – R\$	Déficit Orçamentário – R\$
2014	13.595.654,69	14.490.047,30	894.392,61

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro substituto Licurgo Mourão
Fonte: SICOM/2014

Importante ressaltar que é possível a alteração do orçamento, por meio da abertura de créditos suplementares e pela realização de realocações orçamentárias, porém essa alteração orçamentária deve ser realizada evitando-se o excesso de autorizações que podem vir a desfigurar a previsão aprovada pelo Legislativo e denotar a ausência de planejamento na realização de gastos públicos.

De acordo com os cânones da gestão fiscal responsável, deve-se ter como premissa a vigência da Lei Complementar n. 101/00, que assim determina para todos os entes federados, *in verbis*:

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

[...]

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

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas 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).

Desta forma, recomenda-se à administração municipal que ao elaborar a LOA, um dos instrumentos essenciais de planejamento, o faça o mais próximo da realidade de sua municipalidade e, no que diz respeito à previsão da receita, recomenda-se que sejam observadas as disposições do art. 22 da Lei n. 4.320/64 c/c arts. 11 e 12 da LRF.

2.2 Execução Orçamentária

2.2.1 Créditos Suplementares – Art. 42 da Lei Federal n. 4.320/64

No exame inicial, à fl. 32v., item 2.1, a unidade técnica informou que o município abriu créditos suplementares sem cobertura legal no montante de **R\$ 1.596.701,88**, contrariando o disposto no art. 42 da Lei n. 4.320/64.

A defesa apresentou alegações de forma geral para todas as irregularidades apontadas, às fls. 113 a 115, acompanhada de documentação, às fls. 116 a 185. Em síntese, aduziu que não usou de má fé ou quaisquer atitudes ilícitas na condução da administração do erário, pois todos os documentos encontram-se arquivados conforme normativas vigentes e que, na qualidade de gestor, solicitou ao Setor Contábil que verificasse as informações encaminhadas e as reenviasse.

Aduziu que, como no despacho constante deste processo não consta autorização de reenvio, protocolou eletronicamente a petição sob o número 90.0104.8700.2016, em 12/12/2016, requerendo autorização para reenvio do SICOM e PCA, mas até a data em que efetuou a sua defesa, a mesma encontrava-se em análise.

Alegou que o ambiente do portal se encontrava instável, impossibilitando o envio e validação dos dados, havendo queda de acesso durante várias tentativas ao longo dos dias.

Por fim, para demonstrar que as inconsistências apontadas se encontram sanadas, a defesa anexou os seguintes relatórios aos autos: a) Despesas na função 12 – Educação, fls. 116 e 117; b) Despesas na função 10 – Saúde, fls. 118 a 120; c) Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, fls. 121 a 126; d) Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, fls. 127 a 130; e) Receita Corrente Líquida, fl. 131; f) Despesas Liquidadas com Pessoal, fl. 132; g) Relação de Ato de Alterações Orçamentárias, fl. 133; h) Analíticos das alterações orçamentárias, fls. 134 a 141; I) Exame aritmético da aplicação no ensino (relação de

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

documentos), fls. 142 a 158 e j) Exame aritmético da aplicação na saúde (relação de documentos), fls. 159 a 185.

A unidade técnica, à fl. 191, informou que o defendente não se manifestou sobre este item e não encaminhou cópias das leis e decretos que deram origem aos créditos adicionais abertos, apenas apresentou o demonstrativo “Relação de Ato de Alteração Orçamentária”, que ratifica o valor dos créditos adicionais abertos, no montante de R\$ 7.822.450,00, razão pela qual manteve o apontamento técnico inicial.

No caso concreto, verifica-se que a LOA autorizou a abertura de créditos suplementares no valor de **R\$ 6.225.748,12** (43% do orçamento), fls. 11 e 12, enquanto que, por meio de decretos, realizou-se a abertura de créditos no montante de **R\$ 7.822.450,00**, fls. 133 a 141 e 189.

Ressalta-se, que em consulta ao Sistema de Gestão e Administração de Processos – SGAP, em 15/7/2020, constata-se que a petição mencionada pela defesa, n. 90.0104.8700.2016, realmente deu entrada nesta Casa, em 12/12/2016 e foi deferida em 11/1/2017, contudo a mesma requeria autorização formal da substituição da remessa mensal de janeiro de 2015, não constando pedido de autorização para reenvio do SICOM/PCA/2014, não prosperando, portanto, a alegação da defesa.

Desse modo, anuindo com o reexame técnico, constata-se que as alegações da defesa não trouxeram fatos novos aos autos e verifica-se o descumprimento do art. 42 da Lei n. 4.320/64, pois houve créditos suplementares abertos sem cobertura legal, no valor total de **R\$ 1.596.701,88**, que representam **11,03%** da despesa total fixada em **R\$ 14.478.484,00**.

Insta registrar que as autorizações para suplementar dotação orçamentária, bem como as autorizações para a abertura de créditos especiais são procedimentos que alteram a lei orçamentária em sua estrutura interna. Assim, qualquer modificação ou alteração de uma lei só poderá ser feita mediante outra lei.

O orçamento público não pode ser compreendido apenas em sua feição financeira, mas sim como um sistema integrado de planejamento público, que envolve a elaboração do PPA, da LDO e da LOA, sendo que a esta última cabe fixar a despesa e prever a receita necessária à execução dos programas governamentais previstos no PPA de modo a alcançar as metas físicas e financeiras neles fixados.

Ora, mais que alterar a feição financeira da LOA, permitir a alteração de dotações orçamentárias ao arrepio do crivo do Poder Legislativo, significa em verdade subverter todo o sistema constitucional de planejamento da execução das políticas públicas, uma vez que, através de anulações de dotações e/ou a inserção de novas não previstas no orçamento original, poderão ser executadas despesas desvinculadas dos programas governamentais autorizados originariamente pelo Parlamento.

Destarte, não há dúvida quanto à obrigatoriedade de se exigir a prévia autorização legislativa para a abertura dos créditos adicionais (suplementar e especial). O simples fato de abrir créditos sem a cobertura legal já privilegia novas dotações desconhecidas pelo Poder Legislativo e desprestigia o planejamento que foi regularmente aprovado pelos legítimos representantes do povo. Mesmo que essas dotações não venham a ser utilizadas, em razão de eventuais anulações de dotações que, apesar de não aumentarem o total da despesa autorizada, alteram as feições do orçamento originalmente aprovado.

Acrescenta-se aos autos ensinamentos do doutrinador James Giacomoni²,

Ao Poder Legislativo cabe aprovar a lei orçamentária, ou, dito de outra forma, **cabe autorizar a cobrança das receitas e a realização das despesas públicas**.

[...]

pode-se concluir que **a expressão autorização, no contexto da aprovação legislativa do orçamento de despesa, significa que ao Poder Executivo cabe realizar determinada programação de trabalho – e não outra –**, devendo aplicar os recursos públicos nos vários créditos orçamentários (dotações) de acordo com valores-teto devidamente especificados.

[...]

A lei orçamentária seria uma ficção caso o Poder Executivo efetivasse despesas sem a necessária autorização legislativa. As determinações da Constituição de 1988, incorporando à lei orçamentária as receitas e despesas da seguridade social e de financiamento da dívida pública, garantem a efetiva adoção dos princípios da unidade e da universalidade orçamentárias. Não bastassem essas definições, expressas no art. § 5º de seu art. 165, a Constituição, nos incisos I, II, V, VI e VII do art. 167, expressamente e exaustivamente, veda a realização de despesas não previstas e não autorizadas na lei orçamentária.

[...]

O orçamento de despesa não é apenas uma peça de orientação; a execução financeira das despesas deve ter sempre como marco definidor as autorizações constantes do orçamento. O comportamento financeiro da instituição pública é produto da execução de determinada programação, a qual se reveste da forma orçamentária.

[...]

A lei orçamentária é organizada na forma de créditos orçamentários, aos quais estão consignadas dotações. [...] Na realidade, o crédito orçamentário é constituído pelo conjunto de categorias classificatórias e contas que especificam as ações e operações autorizadas pela lei orçamentária. [...] Por seu turno, **dotação é o montante de recursos financeiros com que conta o crédito orçamentário.** Teixeira Machado & Heraldo Reis possuem o mesmo entendimento e assim clareiam a questão: **“o crédito orçamentário seria portador de uma dotação e esta o limite de recurso financeiro autorizado”**. (Grifos nossos).

Salienta-se que esta Casa entende como irregular a abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal, como dispõe a Súmula TCEMG 77/08, *in verbis*:

Os créditos suplementares e especiais abertos sem cobertura legal são irregulares e podem ensejar a responsabilização do gestor.

Assim, por determinação expressa do art. 167, V, da CR/88, do art. 42 da Lei n. 4.320/64 e da Súmula TCEMG n. 77/08, a abertura de créditos adicionais necessita de amparo legal, ou seja, estes créditos deverão ser autorizados por lei e abertos por decretos.

Importante destacar que o não cumprimento dos respectivos dispositivos configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento dos dispositivos legais citados.

² Giacomoni, James. *Orçamento Público*. 10. ed. revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2001. p. 253, 255, 257 e 259.

2.2.2 Despesa Excedente ao Limite dos Créditos Autorizados

A unidade técnica no exame inicial, à fl. 34, apontou que o total das despesas empenhadas (R\$ 14.490.047,30) excedeu o limite dos créditos autorizados (14.478.484,00), em **R\$ 11.563,30**, contrariando o disposto no art. 59 da Lei n. 4.320/64 e o inciso II do art. 167 da Constituição da República/88.

Além disso, nas suas considerações, informou que na análise por fontes de recursos, foi observado que as despesas empenhadas superaram o total da despesa atualizada (orçada + acréscimos – reduções) nas fontes 102, 118 e 124.

Informou ainda, à fl. 30v., que no relatório de Receitas e Despesas por Fonte de Recursos, fls. 102 e 103, o município não procedeu à codificação da despesa fixada por fonte de recursos, contrariando os parâmetros estabelecidos na INTC n. 05/2011, alterada pela INTC n. 15/2011 e Comunicado SICOM n. 35/2014.

O interessado alegou, em síntese, fls. 113 a 115, que as inconsistências apontadas foram sanadas e apresentou, às fls. 121 a 126, o Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, demonstrando o valor dos créditos autorizados de **R\$ 14.469.184,00** e da despesa empenhada, no montante de **R\$ 14.361.455,75**.

A unidade técnica, à fl. 191, ratificou a irregularidade apontada, uma vez que os valores apresentados pela defesa não constam dos dados alterados no SICOM.

Ressalta-se que a classificação orçamentária por fontes e destinação comprova as fontes de financiamento dos gastos públicos. Mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce duplo papel no processo orçamentário: na receita, indica o destino de recursos para o financiamento de determinadas despesas e, na despesa, identifica a origem dos recursos utilizados. Desse modo, o mesmo código utilizado para controle da receita e da despesa contribui para o cumprimento do parágrafo único do art. 8º e do inciso I do art. 50 da LC n. 101/00.

Salienta-se que a INTC n. 05/11 dispõe sobre a padronização dos códigos da receita, despesa, fonte e destinação de recursos para fins de prestação de contas e, a partir das prestações de contas do exercício de 2015, a INTC n. 02/15 e a Ordem de Serviço n. 04/16 determinaram a análise por fonte de recursos.

Em consulta ao Demonstrativo do Comparativo da Despesa Fixada com a Executada, constantes do SICOM, percebe-se, de fato, que os dados nele informados pelo jurisdicionado divergem dos apresentados pelo interessado em sua defesa.

Assim, anuindo com a unidade técnica, constata-se que o município **empenhou despesas além do limite dos créditos concedidos**, no montante de **R\$ 11.563,30**, que representa o percentual de **0,08%** da despesa total fixada de **R\$ 14.478.484,00**, em descumprimento ao art. 167, II, da CR/88 e ao art. 59 da Lei n. 4.320/64.

No entanto, entende-se que esta Corte de Contas deve examinar o caso em concreto sob o enfoque dos critérios de materialidade, relevância, oportunidade e risco, cuja aplicabilidade pelos Tribunais de Contas encontra respaldo em normas consagradas de auditoria governamental aplicáveis ao controle externo, nos termos da NAG 4401.1.4, constante do Manual de Normas de Auditoria Governamental³.

³ Normas de Auditoria Governamental Aplicáveis ao Controle Externo Brasileiro. Disponível em: http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf. Acesso em: 12 dez. 12.

O princípio da insignificância, largamente utilizado no direito penal, deve ser entendido no direito administrativo como um elemento de mitigação que atinge a tipicidade do ato praticado pelo agente público. Assim, requer-se um exame das circunstâncias para a aferição da conduta, frente à reprovabilidade do comportamento e à lesividade ao bem protegido. Baseia-se ainda no princípio da precaução, cujo fundamento direto é a razoabilidade, a proporcionalidade e a finalidade dos atos praticados pelos agentes políticos.

Destaca-se que o princípio da insignificância pode e deve ser aplicado na esfera administrativa, conforme se depreende das inoldiváveis lições de Nelson Hungria⁴, *in verbis*:

A ilicitude jurídica é uma só, do mesmo modo que um só, na sua essência é o dever jurídico. Dizia BENTHAM que as leis são divididas apenas por questão de comodidade de distribuição: todas podiam ser, por sua identidade substancial, dispostas “sobre um mesmo plano, sobre um só *mapamundi*”. **Assim, não há falar-se de um ilícito administrativo ontologicamente distinto de um ilícito penal.** (Grifos nossos).

O Supremo Tribunal Federal tem ampla jurisprudência sobre o tema⁵, aplicando-o quando a reprimenda se revele desproporcional ou irrazoável, considerada a ação típica ou o resultado dela, conforme destaca Harger⁶ em sua lição, *in verbis*:

Para que se desconfigure a conduta punível é necessário que ocorra: “a) a mínima ofensividade da conduta do agente; b) a nenhuma periculosidade social da ação; c) o reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; d) e a inexpressividade da lesão jurídica provocada.”

É com base nessa noção que têm sido absolvidos os réus processados criminalmente por estelionato, pequenos furtos, descaminho quando o valor do tributo for inferior a R\$10.000,00 (dez mil reais) previsto no art. 20 da Lei n. 10.522/02. É necessário ressaltar que o valor envolvido, embora dê indício da aplicabilidade do princípio da insignificância, não é elemento suficiente para caracterizar a sua aplicação. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a tipicidade de crimes contra o patrimônio com valores ínfimos, mas cuja lesividade à sociedade estava evidenciada por fatores como a violência física ou invasão de domicílio.

Nos casos em que a conduta reflita uma vida delituosa, o princípio não será aplicável. A *contrario sensu* sempre que o ilícito for isolado pode em abstrato configurar-se a sua incidência. A aplicação efetiva, contudo, depende de uma análise casuística.

As lições extraídas do Direito Penal podem *mutatis mutandis* ser aplicadas também às demais penalidades. (Grifos nossos).

De fato, devemos distinguir a mera irregularidade administrativa, os pequenos erros formais, a deficiência inexpressiva de gestão orçamentária, com os atos de improbidade administrativa que causam lesão ao erário ou firam os princípios estruturadores da administração pública. Não se pode aquilatar da mesma forma o administrador improbo e o administrador inábil. Outro não é o entendimento do Tribunal Regional Eleitoral – TRE de Minas Gerais⁷, *in verbis*:

⁴ HUNGRIA, Nelson. Ilícito administrativo e ilícito penal. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, 1991. Seleção histórica, 1945-1995. p. 17.

⁵ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. HC 111487 / MG – Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, HC 98152 / MG – MINAS GERAIS Relator(a): Min. CELSO DE MELLO. HC 112388 / SP – SÃO PAULO HABEAS CORPUS Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 21/08/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma.

⁶ HARGER, Marcelo. A utilização de conceitos de direito criminal para a interpretação da lei da de improbidade. In: INTERESSE PÚBLICO – IP. Belo Horizonte, ano 12, n. 61, p. 122-123.

⁷ Brasil, Tribunal Regional Eleitoral de Minas Gerais, Recurso Eleitoral n. 394-78.2012.6.13.0175 – procedência: 175º de Medina, Relator Juiz Maurício Soares, julgado em sessão de 14/08/2012, com publicação na mesma sessão.

[...]

A irregularidade insanável constitui a causa da rejeição das contas. Está claro não ser qualquer tipo de irregularidade que ensejará a inelegibilidade enfocada. De sorte que, ainda que o Tribunal de Contas afirme haver irregularidade, desse reconhecimento não decorre automaticamente a inelegibilidade. Esta só se configura se a irregularidade detectada for irremediável, ou seja, insuperável ou incurável. **Assim, pequenos erros formais, deficiências inexpressivas ou que não cheguem a ferir princípios regentes da atividade administrativa, evidentemente, não atendem ao requisito legal. Dados o gigantismo do aparato estatal e a extraordinária burocracia que impera no Brasil, não é impossível que pequenas falhas sejam detectadas nas contas.** Não obstante, apesar de não ensejarem a inelegibilidade em foco, poderão – e deverão - determinar a adoção de providências corretivas no âmbito da própria Administração.

Insanáveis, frise-se, são as irregularidades graves, decorrentes de condutas perpetradas com dolo ou má-fé, contrárias ao interesse público; podem causar dano ao erário, enriquecimento ilícito, ou ferir princípios constitucionais reitores da Administração Pública. [...] (Grifos nossos).

Assim, entende-se cabível à irregularidade em análise a aplicação do princípio da insignificância, por sua imaterialidade, pois, o valor de **R\$ 11.563,30**, que excedeu o limite dos créditos concedidos, representa o percentual ínfimo de **0,08%** da despesa total fixada de R\$ 14.478.484,00.

2.3 Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

A unidade técnica no exame inicial, às fls. 35v. e 36, apontou que o município aplicou no ensino o total de **R\$ 2.356.824,37**, que representou **23,14%** da receita base de cálculo de **R\$ 10.184.991,01**, descumprindo o limite mínimo previsto no art. 212 da CR/88.

Em suas considerações, informou sobre a obrigatoriedade, em exercícios vindouros, de o município atentar que na apuração dos gastos com o ensino somente poderão ser consideradas as despesas empenhadas e pagas por meio das fontes 101/201, conforme INTC n. 05/2011, alterada pela INTC n 15/2011, §§ 1º e 2º, e Comunicado SICOM n. 35/2014, que estabeleceu os parâmetros utilizados no sistema para cálculo automático do índice de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino.

O defendente apresentou os demonstrativos: Função 12 – Educação, fls. 116 e 117, e “Relação de Documentos de Recursos Aplicados em Educação”, às fls. 142 a 158.

A unidade técnica, à fl. 192v., informou que o demonstrativo apresentado pela defesa “Relação de Documentos de Recursos Aplicados em Educação”, cujo montante apurado de aplicação de recursos no ensino foi de R\$ 903.050,03, não encontra respaldo nas informações encaminhadas via SICOM.

Verificou também que não foram apresentadas as notas de empenho comprovando a despesa realizada na função educação. Assim, a unidade técnica ratificou o valor apurado no estudo inicial, à fl. 36.

Compulsando os autos, às fls. 36 e 49, verifica-se que no Demonstrativo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, apurado eletronicamente pela unidade técnica, conforme dados enviados pelo município por meio do SICOM, encontra-se evidenciada a apropriação de despesas na educação no total de **R\$ 3.220.372,52**, e desse valor foi excluído o valor de R\$ 2.680.467,97, relativo à transferência recebida do FUNDEB, convênios, despesas do ensino pagas com outras fontes de recursos e despesas não pertinentes à educação, apurando-se o montante de R\$ 539.904,55, fl. 49.

Desse valor apurado, acrescentou-se a soma de R\$ 278.431,90, referente aos empenhos registrados nas fontes 101/201 e pagos na fonte 100, e o valor de R\$ 1.897.601,80, relativo à contribuição do município para formação do FUNDEB, e excluiu-se os restos a pagar processados e não processados sem disponibilidade financeira, no total de R\$ 359.113,95, constatando-se uma aplicação de **R\$ 2.356.824,37** de recursos próprios na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Salienta-se que não pode ser computado como gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas oriundas de convênios, as quais devem ser pagas com os recursos das transferências recebidas, nos termos da Lei Federal n. 9.394/96 e do art. 212 da CR/88, uma vez que são despesas vinculadas aos recursos transferidos e não aos recursos próprios.

Da mesma forma, não podem ser considerados no cômputo do índice de aplicação no ensino os restos a pagar, processados e não processados, em razão da falta efetiva aplicação dos recursos no exercício de 2014, fl. 36, e por não haver a disponibilidade de caixa, nos termos do art. 69, § 4º da Lei Federal n. 9.394/96 c/c § 4º do art. 5º da INTC n. 13/08, *in verbis*:

Art. 5º - [...]

§ 4º - Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, serão consideradas: (Incluído pelo art. 2º da Instrução Normativa n. 05/2012, de 19/12/2012)

I - as despesas empenhadas, liquidadas e pagas no exercício; e (Incluído pelo art. 2º da Instrução Normativa n. 05/2012, de 19/12/2012)

II - as despesas empenhadas, liquidadas ou não, inscritas em restos a pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício. (Incluído pelo art. 2º da Instrução Normativa n. 05/2012, de 19/12/2012)

Destaca-se que a defesa não apresentou notas de empenho comprovando a despesa realizada na função ensino e o Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada por ela juntado à fl. 123, demonstra que foi dispendido na função 12, o montante de R\$ 3.220.372,52, mesmo valor informado no SICOM.

Desta forma, anuindo com o reexame técnico, verifica-se que o Município de Dona Euzébia aplicou o montante de **R\$ 2.356.824,37** na manutenção e desenvolvimento do ensino, que correspondeu ao percentual de **23,14%** da receita base de cálculo (R\$ 10.184.991,01), não atendendo às disposições do art. 212 da Constituição da República/88.

Importante destacar que não foi aplicado o valor de **R\$ 189.423,38**, equivalente ao percentual de **1,86%** da receita base de cálculo (R\$ 10.184.991,01) e **7,44%** do mínimo constitucional (R\$ 2.546.247,75).

Destaca-se, ainda, que o não cumprimento do percentual mínimo exigido na aplicação do ensino configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do disposto no art. 212 da Constituição da República de 1988.

2.4 Despesas com Pessoal

A unidade técnica informou, inicialmente, à fl. 40, que o município, o Poder Executivo e o Poder Legislativo obedeceram aos limites percentuais estabelecido pela Lei Complementar n. 101/2000, art. 19, III e art. 20, III, “a” e “b”, tendo sido aplicados, respectivamente, os percentuais de 37,97%; 34,89% e 3,08% da Receita Corrente Líquida (R\$ 12.828.154,69).

Porém, em suas considerações, apontou que a análise das despesas com pessoal ficou prejudicada, em razão da classificação incorreta dos gastos de pessoal da saúde na modalidade

“95” – Aplicação direta à conta de Recursos, que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar n. 141/2012, no montante de R\$ 2.347.540,53, conforme Comparativo da Despesa Fixada com a Executada e Relação de Empenhos, às fl. 104 a 107, os quais foram excluídos pelo sistema de apuração eletrônica do cálculo do limite constitucional dos gastos de pessoal, não refletindo a realidade da despesa realizada no exercício.

Assim, a conclusão da análise ficou condicionada às justificativas da defesa e devidas correções por meio de novas remessas de dados ao SICOM.

Entretanto, o interessado não se manifestou sobre o fato destacado, apenas enviou relatório – Despesas Liquidadas com Pessoal (últimos 12 meses), constante no sistema de contabilidade do município, fl. 132.

A unidade técnica, à fl. 199, em sede de reexame, constatou que os valores informados no citado relatório divergem dos informados no SICOM/Consulta e ratificou que não houve substituição de dados. Entretanto, ressaltou que os valores registrados no relatório das Despesas Liquidadas com Pessoal, apresentado pela defesa, foram considerados para nova análise, uma vez que havia sido constatada falha na classificação das despesas na modalidade de aplicação 95 – Aplicação direta à conta de recursos.

Desta forma, verificou que o Poder Executivo não ultrapassou o limite dos gastos com pessoal, visto que alcançou o percentual de 48,45% dos 54% autorizados, tendo sido aplicado o montante de R\$ 6.185.326,13, valor inferior ao limite de R\$ 6.927.203,53.

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

Verifica-se que a despesa examinada e apurada pela unidade técnica foi a despesa liquidada e não empenhada, como demonstrado no Relatório de Gestão Fiscal do Siace/LRF – análise, juntado às fls. 201 a 204, no qual se verifica que as despesas com pessoal do Poder Executivo e do Poder Legislativo, tomando como base a data 31/12/2014, atingiram os percentuais de **53,64%** e **3,13%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida do município (R\$ 12.671.411,05).

Verifica-se, portanto, que o município atendeu ao limite disposto no inciso III do art. 19 da Lei Complementar n. 101/2000, no exercício de 2014, bem como os limites estabelecidos pelo art. 20, III, “a” e “b”, do citado diploma legal.

2.5 Das Consequências Advindas da Irregularidade Constatada

Tendo em vista o descumprimento do art. 42 da Lei n. 4.320/64 e que o município aplicou na manutenção e desenvolvimento do ensino o montante de **R\$ 2.356.824,37**, equivalente ao percentual de **23,14%** da receita base de cálculo (R\$ 10.184.991,01), irregularidades que ensejam 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. 101/00, 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. Desprovisionamento. 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. 42 da Lei n. 4.320/64 e ao art. 212 da Constituição da República/88.

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. Itamar Ribeiro Toledo** 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 Municipal.**

III – CONCLUSÃO

Tendo em vista que o município abriu créditos suplementares sem cobertura legal, contrariando o art. 42 da Lei n. 4.320/64, e deixou de aplicar o percentual mínimo na manutenção e desenvolvimento do ensino, em desacordo com o exigido pelo art. 212 da CR/88, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 240, III, do Regimento Interno, entendo pela emissão de **parecer prévio pela rejeição das contas** prestadas pelo Sr. Itamar Ribeiro Toledo, Chefe do Poder Executivo do Município de Dona Euzébia, relativas ao exercício financeiro de 2014, nos termos da fundamentação.

Prevalecendo o presente parecer pela rejeição das contas quando do julgamento pela Câmara Municipal, nos termos do § 2º do art. 31 da CR/88, determino a **inclusão do nome do Sr. Itamar Ribeiro Toledo** 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 que, nos termos do art. 32, inciso VI, da Lei Complementar n. 102/08, proceda à remessa da decisão transitada em julgado à

Procuradoria de Justiça de Agentes Políticos Municipais e ao Centro Eleitoral do Ministério Público, conforme previsto no art. 14, § 10, da Constituição Federal, no art. 262 da Lei n. 4.737/65, no art. 22 Lei Complementar n. 64/90 e para demais providências que entender cabíveis, com vistas à apuração nas demais esferas de responsabilização.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

De acordo.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Senhor Presidente, com o Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

Acompanho o Relator na proposta de voto pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas em razão apenas da não aplicação do percentual mínimo dos recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino no exercício.

Quanto à abertura de créditos sem cobertura legal, a segunda razão considerada, registro que, em consonância com o entendimento já consolidado desta Câmara, a gestão dos recursos públicos deve ser analisada sistemicamente, ou seja, constatada a abertura de créditos suplementares, sem cobertura legal, há que se fazer uma análise da execução orçamentária. Nesse sentido, verifico que consta na fundamentação do voto de Vossa Excelência, à fl. 08, “aplicação do princípio da insignificância, por sua imaterialidade” na análise do cumprimento do disposto no art. 59 da Lei Federal 4320/64.

Tal ocorrência me permite concluir que a infringência ao disposto no art. 42 não comprometeu o equilíbrio da execução orçamentária no exercício, razão pela qual entendo que tal impropriedade não deve ensejar por si só a rejeição das contas.

Concluindo, voto pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, em razão da não aplicação do percentual mínimo de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino no exercício.

É o voto.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Pela ordem, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Pela ordem, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

Com a palavra, pela ordem, o Conselheiro Sebastião Helvecio.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Quero apenas declarar que, ante a explicação trazida por Vossa Excelência, vou aderir à manifestação de Vossa Excelência como meu voto.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Pela ordem, Senhor Presidente.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

Com a palavra, pela ordem, o Conselheiro Durval Ângelo.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Pela mesma razão, Senhor Presidente, inclusive é uma das questões em que levanto questionamentos também no processo seguinte. Então, estou aderindo à divergência de Vossa Excelência quanto ao art. 42.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

Senhor Presidente, pela ordem.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

Com a palavra, pela ordem, o Conselheiro Licurgo Mourão.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

Senhor Presidente, ouvi atentamente os esclarecimentos e o entendimento de Vossa Excelência, mas, com todo respeito – que me é peculiar – e também considerando a relação que temos em termos de querer sempre o melhor para o Tribunal de Contas, eu gostaria de apenas apontar que, quando estamos falando do descumprimento do art. 42 na LRF – 45, melhor dizendo, 59 – nós estamos nos referindo a uma fase que é anterior à execução da despesa pública. Estamos nos referindo, ainda, no momento do planejamento do orçamento em que as despesas são meramente autorizadas. A partir do momento em que eu permito que sejam abertos créditos suplementares sem que haja autorização legal – que é o caso do art. 42 da Lei n. 4.320/64 –, estou fraudando o montante de despesas que o município pode realizar.

Tentando ser didático, é como se eu tivesse um limite, no cheque especial ou no meu cartão de crédito, de cinco mil reais e, fraudulentamente, eu autorizasse, sem ter previsão na lei, que esse limite fosse aumentado para dez mil. O crime – se nós podemos falar de um crime fiscal – já está consumado pela simples perpetração da fraude. Não é necessário que eu tenha auferido qualquer tipo de vantagem em função dessa fraude. Portanto, é irrelevante para a tipificação da irregularidade se houve ou não execução orçamentária do limite fraudado. Eu tenho ouvido, com uma certa percuciência, esse argumento de que não foi utilizado o limite fraudulentamente modificado, mas, da mesma forma em que posso perpetrar uma irregularidade sem dela ter proveito, é o caso, na verdade, que se configura na violação ao art. 42.

O art. 42 da Lei n. 4.320 trata tão somente de uma fase anterior à execução da despesa. Estou falando – e reforço – da autorização para a realização da despesa, ou seja, do limite legal que me é permitido utilizar. Se eu modifico esse limite significa dizer que as classificações da despesa já foram também alteradas, porque eu simplesmente promovo alterações em todo o planejamento governamental antes sequer da despesa ter sido executada.

Então, com a devida vênia ao entendimento de Vossa Excelência e aos Conselheiros que o acompanharam, apenas gostaria de ressaltar a necessidade de uma maior reflexão acerca da argumentação em face dos efeitos que isso pode ter, principalmente, neste momento agora de reorganização das finanças públicas.

Nós temos efeitos deletérios na economia dos pequenos municípios e observar um orçamento extremamente restrito, em face de todas essas implicações na arrecadação da receita, isso vai ser fundamental para a superação da crise. Razão pela qual, Senhor Presidente, agradecendo a Vossa Excelência pela questão de ordem que me cedeu, eu mantenho na íntegra o meu entendimento.

CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA:

ACOLHIDA PARCIALMENTE A PROPOSTA DE VOTO, NOS TERMOS DO VOTO DO
CONSELHEIRO PRESIDENTE JOSÉ ALVES VIANA.

