



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**Processo n. 1.012.377**

**Natureza: Prestação de Contas do Executivo Municipal**

**Município: Belo Horizonte**

**Exercício Financeiro: 2016**

**Responsável: Márcio Araújo de Lacerda**

## **1 Introdução**

Tratam os autos da Prestação de Contas do Sr. Márcio Araújo de Lacerda, então Prefeito do Município de Belo Horizonte, relativa ao exercício de 2016 (PCA/2016), que retorna a esta Unidade Técnica para manifestação sobre os documentos protocolizados por seu Procurador, Sr. Hércules Guerra.

Recupere-se que, em 9/6/2017, o Conselheiro Relator, a fls. 2, determinou a juntada aos autos de cópia da petição protocolizada sob n. 0003415311/2015<sup>1</sup> (fls. 4/8v) “no Curso do Processo n. 913.063” (PCA/2013), do Expediente n. 1638/2017 da Presidência (fls. 3), do Expediente n. 037/2017 (fls. 9/9v) de sua autoria.

Tais documentos referem-se à proposta para exclusão gradual dos gastos com inativos da educação no cômputo do percentual constitucional destinado à aplicação na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino (MDE). Argumenta o relator que a petição contempla os exercícios de 2012 a 2024.

Em 29/6/2017, o Conselheiro Relator, a fls. 11, determinou a juntada do documento protocolizado em sob o n. 9000542500/2017 (a fls. 13), em que o Sr. Henrique Higídio Braga, Presidente da Câmara Municipal de Belo Horizonte, solicitou a autorização para a substituição dos arquivos referentes ao acompanhamento mensal de janeiro de 2016 a abril de 2017 do Poder Legislativo no Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM).

A substituição pleiteada foi deferida pelo Conselheiro Relator, e os autos encaminhados à Assessoria do SICOM, que se manifestou em 17/7/2017, a fls. 15, encaminhando os autos à Diretoria de Tecnologia da Informação para que informasse ao jurisdicionado acerca do deferimento do pedido, via Central de Relacionamento com o Jurisdicionado (CRJ), e para liberação do sistema para reenvio no prazo de 10 dias, a partir de 18/7/2017.

Em seguida, os autos foram encaminhados a esta Unidade Técnica que como medida instrutória, nos termos do art. 140 da Resolução n. 12/2008 (Regimento Interno do TCEMG) c/c o art. 36, I, ‘a’ da Resolução Delegada TCEMG n. 1/2017, conclui, nos termos do art. 85, VII da Lei Complementar n. 102/2008, pela formação de autos em apartado para aplicação de multa ao Presidente da Câmara Municipal de Belo Horizonte.

---

<sup>1</sup> Relativo ao Processo n. 913.063 (exercício de 2013).



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Em 16/10/2017, o Conselheiro Relator, a fls. 20, encaminhou os autos a esta coordenadoria para análise de mérito, salientando que as demais questões seriam tratadas oportunamente. Nesse sentido, a Unidade Técnica elaborou o Relatório da Macrogestão das Contas do Governo do Município de Belo Horizonte, a fls. 21/451.

Em 4/10/2018, a fls. 452, o Conselheiro Relator determinou a citação do Sr. Márcio Araújo de Lacerda, que, após solicitação de dilação de prazo, deferida pelo Conselheiro Relator, apresentou em 19/12/2018, a fls. 460/563, documento protocolizado sob o n. 0005448810/2018, e em 23/1/2019, a fls. 564/566, documentação complementar, protocolizada sob o n. 0005570010/2019.

## **2. Análise Técnica**

No estudo inicial, verificou-se que o pagamento das despesas com MDE e Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) foram empenhadas nas funções 12 e 10, fontes 101 e 102, mas foram pagas por meio de recursos da fonte 100, e não das fontes 101 e 102, que seria o procedimento correto. Como se demonstrará nos itens subsequentes, a jurisprudência dessa corte permite que o pagamento ocorra por meio de recursos da fonte 100, desde que comprovada a segregação dos recursos financeiros em contas bancárias específicas, o que não foi verificado no exame inicial, que se restringiu ao aspecto orçamentário das despesas.

Desta feita, registre-se que a análise inicial restou prejudicada por não terem sido processadas as glosas das despesas pagas por meio de contas bancárias não pertinentes à MDE e às ASPS (a fls. 330 e 340), como se observa nos respectivos apontamentos:

- a) As contas utilizadas para pagamentos das despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (40181-1- PBH; 6600-1-PBH SMED; 6000265-4-PBH; 6607-9-SMOBI OBRAS; 10244-X-SMOBI PAC 10 UMEIS; 17535-8-SUDECAP OBRAS; 13160058-2-PBH BOLSA ESCOLA; 6577-3-PBH CENTRO SUL; 10661-5-SMOBI PAC 03 UMEIS; 7044-0-FMC ROT; 5678-2- PRODABEL ROT) são alimentadas com recursos da fonte 100 (Recursos Ordinários) e não com recursos da Fonte 101 (receita de impostos e de transferências de impostos vinculados à Educação), o que implica dizer que os recursos repassados aos órgãos responsáveis pela educação não foram depositados em conta corrente bancária específica, violando os §§ 6º 8º do art. 1º da IN TCEMG n. 13/2008 c/c art. 69, §5º da Lei 9.394/1996
- b) Da mesma forma, o disposto em a) também viola o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000 e art. 3º, caput e § 3º da IN TCEMG n. 13/2008, pois não permite verificar se os recursos legalmente vinculados a finalidade específica (Manutenção e Desenvolvimento do Ensino) foram utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação.

(...)

A conta 6.648-6, utilizada para pagamentos das despesas das ações e serviços públicos de saúde, é alimentada com recursos da fonte 100 (Recursos Ordinários) e não com recursos da Fonte 102 (receita de impostos e de transferências de impostos vinculados à Saúde), o que impede certificar se os recursos utilizados foram oriundos do produto



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



da arrecadação dos impostos a que se refere o inciso II do art. 1º da INTCE n. 19/2008.

Dessa forma, anteriormente à análise da documentação juntada pela defesa a fls. 460/563 e 564/566, procedente aprofundar-se naquela relativa às movimentações financeiras entre as contas bancárias do Município na tentativa de se avaliar em que medida os recursos financeiros utilizados no exercício para pagamento de empenhos da MDE e das ASPS compatibilizam-se com as normas que regem o tema.

Retifica-se, portanto, a parcela do exame inicial pertinente à apuração dos índices constitucionais da educação e da saúde, conforme exposto nos itens subsecutivos, agregando-se uma nova complexidade à análise realizada. Daí a necessidade de se oportunizar nova manifestação do jurisdicionado em homenagem aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Ao retorno dos autos, promover-se-á análise integral da documentação juntada.

### **2.1. Considerações iniciais**

Com a finalidade de contextualizar o estudo então empreendido, recupere-se a estrutura normativa que perpassa a remessa de informações que compuseram a PCA/2016. Consoante o § 1º do art. 2º da Instrução Normativa TCEMG n. 4, de 19 dezembro de 2016<sup>2</sup>:

§ 1º Serão consideradas, na análise das contas anuais, as informações encaminhadas por meio do Sicom, pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, nos módulos “Instrumentos de Planejamento”, “Inclusão de Programas” e “Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público”, bem como as informações encaminhadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, pelo Presidente da Câmara Municipal, pelos gestores das entidades da Administração Indireta Municipal e pelo gestor do regime próprio de previdência social (RPPS), nos módulos “Acompanhamento Mensal” e “Balancete Contábil”.

A edição da Instrução Normativa TCEMG n. 5, de 8 de junho de 2011, alterada pela Instrução Normativa TCEMG n. 15, de 14 de dezembro de 2011, possibilitou a padronização dos códigos de receita, despesa, fonte e destinação de recursos para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira municipal, a saber:

Art. 1º Os órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta dos Municípios adotarão, para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira municipal, os códigos de receita, despesa, fonte e destinação de recursos previstos, respectivamente, nos Anexos I, II e III desta Instrução.

O envio de informações pelo SICOM já se processava desde 2012, consoante a Resolução TCEMG n. 7, de 27 de abril de 2011, que aprovou a implantação do SICOM no Tribunal; e a

---

<sup>2</sup> Estabelece diretrizes para a prestação das contas anuais do Chefe do Poder Executivo Municipal referentes ao exercício de 2016.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Instrução Normativa TCEMG n. 10, de 14 de novembro de 2011, que disciplinou a remessa das informações necessárias à fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial dos municípios mineiros por meio do SICOM.

Citem-se, ademais, algumas regras de negócio<sup>3</sup> estabelecidas no âmbito do SICOM, aplicáveis ao exercício de 2016, com a finalidade de se apreender as análises que se mostram necessárias para aferir os efetivos valores aplicados em MDE e ASPs.

No leiaute do SICOM/2016, as informações relacionadas às receitas, notadamente, a identificação da fonte de recurso da receita arrecadada, são encaminhadas por meio do arquivo REC (Detalhamento das Receitas do Mês por Fonte de Recurso), organizadas no Registro 11 – Detalhamento das Receitas do Mês por Fonte de Recursos, como demonstrado na FIGURA 1:

11 – Detalhamento das Receitas do Mês por Fonte de Recursos						
Campos que determinam a chave do registro: <i>tipoRegistro</i> , <i>codReceita</i> , <i>codFontRecursos</i>						
seq.	Nome do Campo	Descrição	Tamanho máximo	Formato	Obrigatório	Conteúdo
1.	<i>tipoRegistro</i>	Tipo do registro	Sempre 2	Inteiro	Sim	11 – Detalhamento das Receitas do Mês por Fonte de Recursos.
2.	<i>codReceita</i>	Código identificador da receita do mês	15	Inteiro	Sim	Este campo estabelece o vínculo da receita com seus respectivos itens de fontes de recursos.
3.	<i>codFontRecursos</i>	Código da fonte de recursos	Sempre 3	Inteiro	Sim	Codificação da fonte de recursos, conforme Classificação por Fonte e Destinação de Recursos padronizada pelo TCEMG, disponível no Portal SICOM.
4.	<i>vlArrecadadoFonte</i>	Valor arrecadado no mês na fonte	14	Real	Sim	Valor arrecadado no mês na fonte.

Nota: As receitas informadas pelos órgãos devem ser as diretamente arrecadadas, isto é, receitas próprias do órgão.

FIGURA 1: Registro 11 – Detalhamento das Receitas do Mês por Fonte de Recursos  
Fonte: Leiaute SICOM 2016.

Por sua vez, por meio do arquivo CTB (Contas Bancárias) no Registro 20 – Saldo das Contas Bancárias, identifica-se o código da fonte de recurso, conforme classificação por fonte e destinação associada à conta bancária; já no Registro 21 – Detalhamento da Movimentação das Contas Bancárias, identifica-se a classificação por fonte e destinação associada à conta bancária que recebe ou envia recursos financeiros para outras contas, conforme se verifica nas FIGURA 2 e FIGURA 3.

<sup>3</sup> Regras de negócio são os procedimentos que definem a forma de envio e tratamento das informações contábeis, orçamentárias e financeiras dos municípios mineiros pelo SICOM e refletem a legislação incidente e normas deste Tribunal sobre as contas municipais. As regras de negócio para envio das informações ao Tribunal são disponibilizadas aos jurisdicionados por meio de leiautes publicados pela Coordenadoria para Desenvolvimento do SICOM. As regras de negócio para tratamento das informações são aplicadas na elaboração dos relatórios utilizados para análises técnicas. Assim, podem ser entendidas como um conjunto de instruções que os usuários do sistema seguem e que o sistema deve contemplar. Restrições, validações, condições e exceções do processo são exemplos clássicos de regras de negócio. Uma regra de negócio não necessariamente será refletida no sistema como uma funcionalidade, mas ela com certeza determinará o comportamento de uma ou mais funcionalidades do sistema.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



20 – Saldos das Contas Bancárias por Fonte de Recurso						
Campos que determinam a chave do registro: <i>tipoRegistro, codOrgao, codCTB, codFontRecursos</i>						
seq.	Nome do Campo	Descrição	Tamanho máximo	Formato	Obrigatório	Conteúdo
1.	<i>tipoRegistro</i>	Tipo do registro	Sempre 2	Inteiro	Sim	20 – Saldos das Contas Bancárias por Fonte de Recurso
2.	<i>codOrgao</i>	Código do órgão	Sempre 2	Texto	Sim	Código do órgão - conforme cadastrado no Portal SICOM.
3.	<i>codCTB</i>	Código Identificador da Conta Bancária	20	Inteiro	Sim	Número único a ser criado pelo órgão que identifica a conta bancária.
4.	<i>codFontRecursos</i>	Código da fonte de recursos	Sempre 3	Inteiro	Sim	Código da fonte de recursos, conforme Classificação por Fonte e Destinação de Recursos estabelecida pelo TCEMG.
5.	<i>vlSaldoInicialFonte</i>	Valor do Saldo do Início do Mês	14	Real	Sim	Saldo da conta bancária por fonte de recursos no início do mês.
6.	<i>vlSaldoFinalFonte</i>	Valor do Saldo do Final do Mês	14	Real	Sim	Saldo da conta bancária por fonte de recursos no final do mês.

FIGURA 2: Registro 20 – Saldo das Contas Bancárias.

Fonte: Leiaute SICOM 2016.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS

Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte



21 – Detalhamento da Movimentação das Contas Bancárias						
Campos que determinam a chave do registro: <i>tipoRegistro</i> , <i>codCTB</i> , <i>codFontRecursos</i> , <i>tipoMovimentacao</i> , <i>tipoEntrSaida</i> , <i>codCTBTransf</i> , <i>codFonteCTBTransf</i>						
seq.	Nome do Campo	Descrição	Tamanho máximo	Formato	Obrigatório	Conteúdo
1.	<b>tipoRegistro</b>	Tipo do registro	Sempre 2	Inteiro	Sim	21 – Detalhamento da Movimentação das Contas Bancárias
2.	<b>codCTB</b>	Código Identificador da Conta Bancária	20	Inteiro	Sim	Número único a ser criado pelo órgão que identifica a conta bancária.
3.	<b>codFontRecursos</b>	Código da fonte de recursos	Sempre 3	Inteiro	Sim	Código da fonte de recursos, conforme Classificação por Fonte e Destinação de Recursos estabelecida pelo TCEMG.
4.	<b>codReduzidoMOV</b>	Código identificador da	15	Inteiro	Sim	Este campo estabelece o vínculo da Movimentação com suas respectivas Receitas, caso se apliquem. Este código deve ser único para registros do tipo

		Movimentação da conta bancária				"Detalhamento da movimentação das Contas Bancárias".
5.	<b>tipoMovimentacao</b>	Tipo de movimentação na conta bancária	Sempre 1	Inteiro	Sim	1 – Entrada; 2 – Saída.
6.	<b>tipoEntrSaida</b>	Tipo de entrada ou saída na conta bancária	Sempre 2	Texto	Sim	01 – Receita orçamentária arrecadada no mês; 02 – Dedução de receita orçamentária; 03 – Estorno de receita orçamentária; 04 – Rendimentos de aplicações financeiras; 05 – Transferência de outras contas bancárias para essa conta no mês; 06 – Transferência dessa para outras contas bancárias no mês; 07 – Resgate de Aplicação Financeira no mês; 08 – Pagamentos efetuados no mês; 09 – Aplicações Financeiras realizadas no mês; 10 – Outros estornos realizados no mês; 11 – Saques realizados no mês; 12 – Transferência financeira recebida de outro órgão; 13 – Transferência financeira para outro órgão; 14 – Receita a classificar; 15 – Receita orçamentária arrecadada em meses anteriores classificada no mês atual; 16 – Estorno de dedução de receita orçamentária; 17 – Estorno de pagamento 18 – Transferência da conta caixa para esta conta 99 – Outras movimentações realizadas no mês.

						Observação: Se o campo <i>tipoMovimentacao</i> estiver preenchido com o valor "1 – Entrada", este campo somente pode ser informado com os valores "01", "04", "05", "07", "09", "10", "12", "14", "15", "16", "17", "18" ou "99". Se o campo <i>tipoMovimentacao</i> estiver preenchido com o valor "2 – Saída", este campo somente pode ser informado com os valores "02", "03", "04", "06", "07", "08", "09", "10", "11", "13", "14" ou "99".
7.	<b>valorEntrSaida</b>	Valor correspondente à entrada ou saída	14	Real	Sim	Valor da entrada ou saída realizadas na conta bancária no mês.
8.	<b>codCTBTransf</b>	Código Identificador da Conta Bancária de onde saiu ou entrou recurso	20	Inteiro	Não	Se o tipo de entrada ou saída for 05, 06, 07 ou 09 preencher com o código identificador da conta bancária que recebeu ou transferiu o recurso.
9.	<b>codFonteCTBTransf</b>	Código da fonte de recursos da Conta Bancária de onde saiu ou entrou recurso	Sempre 3	Inteiro	Não	Código da fonte de recursos da Conta Bancária ou Caixa de onde saiu ou entrou recurso, conforme Classificação por Fonte e Destinação de Recursos estabelecida pelo TCEMG.  Se o tipo de entrada ou saída for 05, 06, 07, 09 ou 18 preencher com o código da fonte de recurso da conta bancária ou caixa ou caixa que recebeu ou transferiu o recurso.

FIGURA 3: Registro 21 – Detalhamento da Movimentação das Contas Bancárias

Fonte: Leiaute SICOM 2016.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Conforme regras contidas nos arquivos CTB e REC, é possível que cada conta bancária seja identificada com a devida fonte de recurso associada ao tipo da receita arrecadada. Ressalte-se que o Município de Belo Horizonte informou para o exercício de 2016 todas as contas bancárias com identificação de fonte de recurso 100, como se verifica no Relatório Caixa/Bancos do SICOM, a fls. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_.<sup>4</sup>

Enfim, há que se registrar que o leiaute se constitui em repositório de informações que deve permitir que sejam realizadas ações de fiscalização de maneira qualificada; as exigências e consistências têm o propósito de fomentar a disponibilização de informações fidedignas e sistemáticas que se atrelam à legislação vigente; não possuem o condão de alterar ou cercear práticas que serão objeto de análise pelas unidades competentes desta Corte.

## **2.2 Gastos com MDE e ASPS**

No estudo inicial, a fls. 328, concluiu-se que “não foi aplicado o percentual mínimo exigido pela CRFB/88 (art. 212) na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino tendo aplicado somente 23,76% da Receita Base de Cálculo”. Quanto às ASPS, a fls. 338, concluiu-se que foi “aplicado o percentual de 19,65% da Receita Base de Cálculo nas Ações e Serviços Públicos de Saúde, obedecendo o mínimo exigido no art. 198 §2º, III da CRFB/88, LC 141/2012 e IN 05/2012”.

Por meio do Relatório Base de Cálculo (a fls. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_) foram identificadas despesas empenhadas com fonte 101 e 102, pagas pelas contas bancárias com fonte de pagamento 100. Note-se que a análise do Relatório Caixa/Bancos, a fls. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_, permite afirmar que todas as contas bancárias do Município são identificadas pela fonte de recurso 100, denotando ausência do controle por fonte/destinação de recursos.

Tal situação encontra-se em desacordo com o parágrafo único do art. 8º e inciso I do art. 50, ambas da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (LRF):

Parágrafo único. 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.

Art. 50

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

---

<sup>4</sup> Primeira e última folha. Disponível no SICOM 2016.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Destaque-se a existência, desde 2009, de regras para contabilização dos recursos arrecadados associados às despesas orçadas e executadas por meio do controle por fonte/destinação de recursos, nos termos do Manual Técnico de Contabilidade Aplicada ao Setor Público<sup>5</sup>, volumes I e II, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

No Volume I (Manual de Receita Nacional, p. 47) é apresentado o seguinte conceito de destinação de recursos:

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica.

O mecanismo utilizado para controle dessas destinações é a codificação denominada DESTINAÇÃO DE RECURSOS (DR) ou FONTE DE RECURSOS (FR). Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica sua finalidade.

O Volume II (Manual de Despesa Nacional, p. 63) trata da fonte de recursos da despesa orçamentária e conceitua:

Como mecanismo integrador entre a receita e despesa, o código de destinação/fonte de recursos exerce um duplo papel na execução orçamentária. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária esse código identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária. (...)

Acerca da matéria, o TCEMG já se manifestou sobre a necessidade de se fazer o controle das contas bancárias por fonte de recursos na Prestação de Contas do Executivo Municipal de Governador Valadares (Processo n. 968.938, relativas ao exercício de 2014) por intermédio do Parecer Prévio emitido na 25ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de 31/8/2017. Na respectiva ementa restam registradas as razões pelas quais as despesas com ASPS pagas com fonte 100 não serem consideradas e, por analogia, as despesas com MDE pagas com mesma fonte, nos seguintes termos:

1. A transferência financeira de recursos vinculados para a conta bancária destinada para o recebimento e movimentação dos recursos ordinários (fonte 100) impossibilita o cômputo das despesas pagas na citada conta para apurar a aplicação dos recursos próprios do município em ações e serviços públicos de saúde.

---

<sup>5</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual Técnico de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. Aplicado à União, e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido para o exercício de 2009. 1ª edição, v.1 e v.2. Brasília, 2008.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



2. A obrigatoriedade de manutenção de contas bancárias específicas para gerenciamento de recursos vinculados tem o intuito de permitir ao gestor demonstrar, de forma cabal, a origem dos recursos ali gerenciados, bem como sua respectiva destinação.

3. A entrada de recursos na conta bancária da saúde (fonte 102) – recursos próprios do município a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde – deve ser proveniente exclusivamente daqueles indicados no inciso III do § 2º do art. 198 da Constituição da República, quais sejam, “o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º”.

Registre-se, ainda, o item 1 da ementa do Pedido de Reexame n. 987.595 da Prestação de Contas do Município de Leandro Ferreira do exercício 2014 na 37ª Sessão Ordinária de 14/12/2017, nos termos:

1. É passível de cômputo nos gastos com educação despesas cujo histórico seja pertinente a essa finalidade e que tenham sido pagas em contas bancárias que gerenciam recursos livres que compõem a respectiva base de cálculo.

Assim, prevaleceu o entendimento de que o cômputo dos gastos com MDE e ASPS pagos por meio de contas bancárias que gerenciam recursos livres é possível (fonte 100) desde que exista controle por fonte/destinação de recursos das respectivas contas.

Reforce-se que a ausência do controle por fonte/destinação de recursos compromete a distinção das contas bancárias que administram recursos próprios (receita de impostos e transferências constitucionais e legais que compõem a base de cálculo para apuração dos gastos com MDE e ASPS) daquelas que administram recursos vinculados provenientes de convênios e transferências fundo a fundo.

Contudo, a verificação prevista nas ementas não se mostra compatível com o grande volume de transações bancárias ocorridas no Município de Belo Horizonte, dada a ausência de controle por fonte/destinação de recursos em um universo permeado por movimentações financeiras em 1.511 contas bancárias identificadas com fonte de recurso 100 no exercício financeiro de 2016.

As transferências financeiras entre as contas bancárias do Município evidenciam a mistura de recursos ordinários e vinculados como será exemplificado adiante por meio da verificação do Relatório Movimentação Conta Bancária do SICOM.

A Tabela 1 lista a quantidade de contas bancárias municipais existentes em 2016:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 1**  
**Contas Correntes do Município de Belo Horizonte 2016**

<b>Órgãos e Entidades Municipais</b>	<b>Quantidade de Contas Correntes</b>
Órgão: 01 - Câmara Municipal de Belo Horizonte	3
Órgão: 02 - Prefeitura Municipal de Belo Horizonte	1.260
Órgão: 03 - Fundação de Parques Municipais e Zoobotânica	20
Órgão: 04 - Fundação Zoobotânica de Belo Horizonte	10
Órgão: 05 - Fundação Municipal de Cultura	14
Órgão: 06 - Superintendência de Limpeza Urbana	34
Órgão: 07 - Superintendência de Desenvolvimento da Capital	28
Órgão: 08 - Hospital Municipal Odilon Behrens	27
Órgão: 11 - Empresa de Transporte e Trânsito de Belo Horizonte S/A	54
Órgão: 12 - Companhia Urbanizadora e de Habitação de Belo Horizonte	8
Órgão: 13 - Empresa de Informática e Informação do Município de Belo Horizonte S/A	17
Órgão: 14 - Empresa Municipal de Turismo de Belo Horizonte S/A	22
Órgão: 15 - Fundo Financeiro	5
Órgão: 16 - Fundo Previdenciário	9
<b>Total</b>	<b>1.511</b>

Fonte: SICOM Consulta 2016.

A ausência de controle financeiro sobre as contas bancárias já foi pauta da Secretaria Municipal Adjunta do Tesouro (SMATES), que se manifestou da seguinte forma, conforme Relatório de Controle Interno de 2016 (RCI/2016, p. 36)<sup>6</sup>:

Em resposta às Solicitações de Auditoria nº 156-2015-001 e 157-2015-001, recebidas por e-mail em 18/01/2016, informamos que não possuímos informação do montante de disponibilidades de caixa (fonte ROT), em 31/12/2015, vinculados às funções Saúde e Educação.

A gestão financeira municipal ainda não conta com o controle de disponibilidades financeiras por Fonte/Destinação de Recursos. Assim, quando da execução dos pagamentos, não existe geração de informação sobre qual fonte de recurso da disponibilidade financeira está sendo utilizada. Tal situação é de conhecimento inclusive do Egrégio Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, que permitiu o envio das prestações de contas mensais ao SICOM sem a informação da fonte na movimentação bancária nos exercícios de 2014 e 2015.

Já existe demanda de implantação dessa funcionalidade no Sistema Orçamentário, Financeiro e Contábil do Município - SOF, mas por ser de alta complexidade, ainda está em fase de levantamento de requisitos.

Analisando-se os Relatórios Base de Cálculo, a fls. \_\_\_\_/\_\_\_\_ e a fls. \_\_\_\_/\_\_\_\_, verifica-se que R\$ 483.532.425,41 (MDE) e R\$ 250.587.787,44 (ASPS) foram pagas utilizando-se contas bancárias identificadas com fonte de pagamento 100. Como as demais

<sup>6</sup> Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, Controladoria-Geral do Município, Relatório de Controle Interno de 2016.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



contas bancárias do Município recebem a mesma identificação, não se torna possível afirmar quais contas bancárias são destinadas a pagar despesas ordinárias ou vinculadas.

A análise do gerenciamento dos recursos do FUNDEB evidencia a mencionada ausência de segregação entre os recursos, como se demonstrará em seguida na movimentação extraída do SICOM em janeiro de 2016.

O art. 17 da Lei n. 11.494, de 20 de junho de 2007, que regulamenta o FUNDEB, estabelece:

Art. 17. Os recursos dos Fundos, provenientes da União, dos Estados e do Distrito Federal, serão repassados automaticamente para contas únicas e específicas dos Governos Estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios, vinculadas ao respectivo Fundo, instituídas para esse fim e mantidas na instituição financeira de que trata o art. 16 desta Lei.

Da mesma forma, o parágrafo 8º do art. 1º da Instrução Normativa TCEMG n. 13, de 3 de dezembro de 2008, que trata das despesas com educação, dispõe que as contas bancárias associadas ao FUNDEB e as contas bancárias associadas às despesas com MDE – que constituem a apuração do índice constitucional – devem ter seus recursos segregados para o exercício do controle, nos termos:

Art. 1º - O Estado e os Municípios aplicarão anualmente nunca menos de 25% (vinte e cinco por cento), ou percentual superior a este que conste da Constituição Estadual e das Leis Orgânicas Municipais, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público, cuja demonstração deverá ser apresentada, pelos Municípios, no Anexo I – Demonstrativo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

(...)

§ 8º - Os recursos a serem repassados nos termos do § 6º deste artigo deverão ser depositados em conta corrente bancária específica.

A Conta Bancária 7.107-2 – PBH FUNDEB (Agência: 1615-2, Conta: 7.107-2) arrecada recursos oriundos do FUNDEB, rubrica 1724.01.00, *Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB)*, fonte 118 e os transfere para a Conta bancária 40.181-1 PBH (Agência: 1615-2, Conta: 40.181-1), conforme Tabela 2:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 2**  
**Relatório Movimentação**  
**Conta Bancária 7.107-2**

Movimentações				
Mês	Tipo de Entrada e Saída	Valor		
		Entrada (B)	Saída (C)	Saldo (D = A + B - C)
<b>Saldo Inicial (A)</b>				<b>0,00</b>
Janeiro	<b>1 - Receita orçamentária arrecadada no mês</b>	63.998.827,61	0,00	63.998.827,61
	1724.01.00 - Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da	63.998.827,61	0,00	-
	<b>6 - Transferência dessa para outras contas bancárias no mês</b>	0,00	49.369.797,57	14.629.030,04
	Conta: 40181-1 Fonte Recurso: 100	0,00	49.369.797,57	-
	<b>7 - Resgate de Aplicação Financeira no mês</b>	49.093.611,00	0,00	63.722.641,04
	Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	49.093.611,00	0,00	-
	<b>9 - Aplicações Financeiras realizadas no mês</b>	0,00	63.722.641,04	0,00
	Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	0,00	63.722.641,04	-
	<b>Subtotal do Mês</b>	<b>113.092.438,61</b>	<b>113.092.438,61</b>	<b>0,00</b>
Dezembro	<b>1 - Receita orçamentária arrecadada no mês</b>	62.349.320,13	0,00	62.349.320,13
	1724.01.00 - Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da	62.349.320,13	0,00	-
	<b>6 - Transferência dessa para outras contas bancárias no mês</b>	0,00	113.129.115,09	(50.779.794,96)
	Conta: 40181-1 Fonte Recurso: 100	0,00	57.315.364,03	-
	Conta: 6000265-4 Fonte Recurso: 100	0,00	55.813.751,06	-
	<b>7 - Resgate de Aplicação Financeira no mês</b>	147.118.142,37	51.342.305,76	44.996.041,65
	Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	0,00	51.342.305,76	-
	Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	147.118.142,37	0,00	-
	<b>9 - Aplicações Financeiras realizadas no mês</b>	0,00	38.046.926,03	6.949.115,62
	Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	0,00	38.046.926,03	-
	<b>Subtotal do Mês</b>	<b>209.467.462,50</b>	<b>202.518.346,88</b>	<b>6.949.115,62</b>

Fonte: SICOM/2016.

A Conta Bancária 40.181-1, por sua vez, arrecadou recursos ordinários do Município, recebeu e realizou transferências financeiras para outras contas bancárias, conforme TABELAS 3, 4 e 5. A amostra selecionada relaciona-se a janeiro de 2016.

A TABELA 3 demonstra a arrecadação de recursos ordinários por meio da Conta 40.181-1:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 3**  
**Conta Bancária 40.181-1**  
**Arrecadação de Receitas**

Janeiro	1 - Receita orçamentária arrecadada no mês	208.938.376,45	0,00	209.299.281,83
	1112.02.00 - Imposto Sobre A Propriedade Predial E Territorial Urbana	130.495.300,49	0,00	-
	1112.04.31 - Imposto de Renda Retido nas Fontes sobre os Rendimentos do Trabalho	12.071.420,68	0,00	-
	1112.04.34 - Imposto de Renda Retido nas Fontes sobre Outros Rendimentos	2.089,69	0,00	-
	1112.08.00 - Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis	7.237.343,45	0,00	-
	1113.05.01 - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	15.850.887,58	0,00	-
	1121.17.00 - Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária	10.510,01	0,00	-
	1121.25.00 - Taxa de Licença para Funcionamento de Estabelecimentos Comerciais, Indústria e Prestadora de Serviços	25.467,57	0,00	-
	1121.26.00 - Taxa de Publicidade Comercial	46.201,98	0,00	-
	1121.34.00 - Taxa de Fiscalização de Aparelhos de Transporte	298.605,29	0,00	-
	1122.28.00 - Taxa de Cemitérios	23.789,01	0,00	-
	1122.90.00 - Taxa de Limpeza Pública	30.162.783,39	0,00	-
	1230.00.00 - Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública	608.380,60	0,00	-
	1311.00.00 - Aluguéis	39.297,38	0,00	-

Fonte: SICOM/2016

A TABELA 4 demonstra as transferências de outras contas para a Conta 40.181-1 em janeiro, incluindo-se a Conta 7.107-2:

**TABELA 4**  
**Transferência de Outras Contas Bancárias para a Conta 40.181-1**

5 - Transferência de outras contas bancárias para essa conta no mês	936.935.907,57	0,00	1.146.235.189,40
Conta: 10597-X Fonte Recurso: 100	58,34	0,00	-
Conta: 10999-1 Fonte Recurso: 100	5.293,20	0,00	-
Conta: 6628-1 Fonte Recurso: 100	31.089,50	0,00	-
Conta: 6647298-5 Fonte Recurso: 100	2.818,81	0,00	-
Conta: 6863-2 Fonte Recurso: 100	1.203.742,58	0,00	-
Conta: 6948-5 Fonte Recurso: 100	55.621,50	0,00	-
Conta: 7107-2 Fonte Recurso: 100	49.369.797,57	0,00	-
Conta: 7183-8 Fonte Recurso: 100	12.926.859,41	0,00	-
Conta: 751199-X Fonte Recurso: 100	984,19	0,00	-
Conta: 7809-3 Fonte Recurso: 100	1.837,11	0,00	-

Fonte: SICOM/2016.

A TABELA 5 demonstra transferências financeiras da Conta 40.181-1 para outras contas bancárias:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 5**

**Transferência da Conta Bancária 40.181-1 para Outras Contas Bancárias**

<b>6 - Transferência dessa para outras contas bancárias no mês</b>			
Conta: 10999-1 Fonte Recurso: 100	0,00	121.938.641,74	1.024.296.547,66
Conta: 13057-5 Fonte Recurso: 100	0,00	71,11	-
Conta: 13160058-2 Fonte Recurso: 100	0,00	460,74	-
Conta: 1348-28 Fonte Recurso: 100	0,00	7.837,20	-
Conta: 18081-5 Fonte Recurso: 100	0,00	3.113,51	-
Conta: 50050-0 Fonte Recurso: 100	0,00	63.292.081,47	-
Conta: 5595311-9 Fonte Recurso: 100	0,00	80.948,83	-
Conta: 588-8 Fonte Recurso: 100	0,00	8.881,01	-
Conta: 6000263-8 Fonte Recurso: 100	0,00	183,08	-
Conta: 6000265-4 Fonte Recurso: 100	0,00	159.607,31	-
Conta: 6000267-0 Fonte Recurso: 100	0,00	37.061.704,62	-
	0,00	1.097.754,36	-

Fonte: SICOM/2016.

Conclui-se que a Conta Bancária 40.181-1 arrecada recursos ordinários do Município, recebe e transfere recursos de outras contas bancárias (dentre elas a Conta Bancária 7.107-2 que arrecada recursos oriundos do FUNDEB) confirmando a ausência da segregação de recursos ordinários dos recursos vinculados.

A mesma metodologia de pesquisa e análise aplicada às contas bancárias associadas aos gastos com MDE neste estudo, foi aplicada aos gastos com ASPS, como se demonstra a seguir por meio da Conta Bancária 8.564-2 – FMS BH FNS BLAMAC (Agência: 1615-2, Conta: 8.564-2) gerencia recursos arrecadados da rubrica de receita 1721.33.12 - *Transferência de Recursos do SUS - Bloco Atenção de Média e Alta Complexidade Ambulatorial e Hospitalar*, fonte 149, transferidos para a Conta 58.043-0 (Agência: 1615-2, Conta: 58.043-0).

Recupere-se, por oportuno, os normativos que permeiam os recursos relacionados à Conta Bancária 8.564-2, que arrecada recursos do SUS, a saber:

1. Art. 33 da Lei n. 8.080, de 19 de setembro de 1990, que dispõe sobre o SUS:

Art. 33. Os recursos financeiros do Sistema Único de Saúde (SUS) serão depositados em conta especial, em cada esfera de sua atuação, e movimentados sob fiscalização dos respectivos Conselhos de Saúde.

2. Os parágrafos 2º e 4º do art. 13 da Lei Complementar n. 141, de 13 de janeiro de 2012<sup>7</sup>:

§2º Os recursos da União previstos nesta Lei Complementar serão transferidos aos demais entes da Federação e movimentados, até a sua destinação final, em contas

---

<sup>7</sup> Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



específicas mantidas em instituição financeira oficial federal, observados os critérios e procedimentos definidos em ato próprio do Chefe do Poder Executivo da União.

(...)

§ 4º A movimentação dos recursos repassados aos Fundos de Saúde dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deve realizar-se, exclusivamente, mediante cheque nominativo, ordem bancária, transferência eletrônica disponível ou outra modalidade de saque autorizada pelo Banco Central do Brasil, em que fique identificada a sua destinação e, no caso de pagamento, o credor.

3. O art. 2º da Instrução Normativa TCEMG n. 19, de 17 de dezembro de 2008:

Art. 2.º - Na gestão financeira dos recursos destinados à saúde repassados pelo Estado e pelos Municípios aos seus respectivos órgãos executores deverão ser observados os critérios de programação e execução financeira e orçamentária.

§ 1.º - Os valores referidos no *caput* deste artigo, repassados do caixa do Estado e dos Municípios aos respectivos órgãos executores, deverão ser depositados e movimentados em conta corrente bancária específica, observando-se os seguintes prazos:

A TABELA 6 evidencia a transferência de recursos da Conta Bancária 8.564-2 para a Conta Bancária 58.043-0 – FMS B HORIZONTEFNS BLMAC PBH (Agência: 1615-2, Conta: 58.043-0) em janeiro de 2016:

**TABELA 6**  
**Relatório Movimentação**  
**Conta Bancária 8.564-2**

Saldo Inicial (A)				0,00
Janeiro	<b>1 - Receita orçamentária arrecadada no mês</b>	90.666.184,99	0,00	90.666.184,99
	1721.33.12 - Transferência de Recursos do SUS - Bloco Atenção de Média e Alta Complexidade Ambulatorial e Hospitalar	90.508.234,99	0,00	-
	1721.33.15 - Transferência de Recursos do SUS - Bloco Gestão do SUS	157.950,00	0,00	-
	<b>6 - Transferência dessa para outras contas bancárias no mês</b>	0,00	90.666.184,99	0,00
	Conta: 58043-0 Fonte Recurso: 100	0,00	90.508.234,99	-
	Conta: 8562-6 Fonte Recurso: 100	0,00	157.950,00	-
	<b>Subtotal do Mês</b>	<b>90.666.184,99</b>	<b>90.666.184,99</b>	<b>0,00</b>

Fonte: SICOM/2016.

A Conta Bancária 58.043-0, por sua vez, recebeu e realizou transferências financeiras para outras contas bancárias, conforme TABELAS 7 e 8. A amostra selecionada é relativa ao mês de janeiro de 2016.

A TABELA 7 demonstra as transferências financeiras de outras contas para a Conta Bancária 58.043-0:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 7**  
**Transferência de Outras Contas Bancárias para a Conta 58.043-0**

Janeiro	5 - Transferência de outras contas bancárias para essa conta no mês	121.156.281,30	0,00	121.156.281,30
	Conta: 1428-1 Fonte Recurso: 100	2.070.000,00	0,00	-
	Conta: 21256-3 Fonte Recurso: 100	1.000.000,00	0,00	-
	Conta: 58042-2 Fonte Recurso: 100	5.500.000,00	0,00	-
	Conta: 8564-2 Fonte Recurso: 100	90.508.234,99	0,00	-
	Conta: 9484-6 Fonte Recurso: 100	22.078.046,31	0,00	-

Fonte: SICOM/2016.

A TABELA 8 demonstra as transferências financeiras da Conta Bancária 58.043-0 para outras contas:

**TABELA 8**  
**Transferência da Conta Bancária 58.043-0 para Outras Contas Bancárias**

6 - Transferência dessa para outras contas bancárias no mês	0,00	17.948.000,00	103.208.281,30
Conta: 10025-0 Fonte Recurso: 100	0,00	700.000,00	-
Conta: 1428-1 Fonte Recurso: 100	0,00	200.000,00	-
Conta: 58042-2 Fonte Recurso: 100	0,00	3.000.000,00	-
Conta: 7792-5 Fonte Recurso: 100	0,00	180.000,00	-
Conta: 9006-9 Fonte Recurso: 100	0,00	750.000,00	-
Conta: 9484-6 Fonte Recurso: 100	0,00	13.118.000,00	-

Fonte: SICOM/2016.

Dessa forma, por intermédio das Contas 7.107-2 e 8.564-2, pretendeu-se demonstrar como algumas contas bancárias arrecadam recursos vinculados e os transferem para contas que arrecadam recursos ordinários, evidenciando a ausência de segregação dos recursos financeiros com o agravante da ausência do controle por fonte/destinação de recursos para os pagamentos de despesas vinculadas e de despesas associadas à MDE e ASPS.

Diante de tais demonstrações, constatou-se que o Município descumpriu as seguintes normas:

Gastos com MDE:

- parágrafo único do art. 8º e no inciso I do art. 50 da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000;
- art. 17 da Lei n. 11.494, de 20 de junho de 2007;
- § 8º do art. 1º da Instrução Normativa TCEMG n. 13/2008; e
- art. 1º da Instrução Normativa TCEMG n. 5/2011.

Gastos com ASPS:

- parágrafo único do art. 8º e no inciso I do art. 50 da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000;
- art. 33 da Lei n. 8.080/1990;
- parágrafos 2º e 4º do art. 13 da Lei Complementar n. 141/2012;



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



- d) art. 2º da Instrução Normativa TCEMG n. 19/2008; e
- e) art. 1º da Instrução Normativa TCEMG n. 5/2011.

### **2.2.1 Apuração dos gastos com MDE e ASPS**

Consoante a redação dos arts. 198 e 212 da CRFB/88, o constituinte optou por exigir das aplicações em saúde e educação dois atributos distintos para caracterização de um gasto computável nos respectivos mínimos constitucionais:

Art. 198.

(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (...)

II - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º.

(...)

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

O primeiro requisito é de ordem ontológica, na medida em que a norma exige que a própria existência da aplicação esteja associada à MDE ou às ASPS. Trata-se de conceitos constitucionalmente indeterminados, porém balizados pela legislação infraconstitucional, que pormenorizou quais despesas são representativas de cada limite constitucional, vide arts. 70 e 71 da Lei n. 9.394 de 20 de dezembro de 1996, e arts. 3º e 4º da Lei Complementar n. 141 de 13 de janeiro de 2012.

Importante destacar que não há uma correspondência exata entre as funções orçamentárias da educação e da saúde e os respectivos mínimos constitucionais, uma vez que a legislação adotou conceitos mais restritos para esses últimos, optando-se, inclusive, pela exclusão expressa de alguns tipos de aplicação da contabilização dos mínimos constitucionais. Nesse sentido, MDE e ASPS não podem ser confundidos com os conceitos genéricos de educação e saúde, porquanto representam noções mais específicas que as funções orçamentárias educação e saúde genericamente consideradas.

Portanto, a apuração de uma despesa como integrante da MDE ou ASPS perpassa, necessariamente, pela compatibilização do objeto da despesa (compra de um bem ou contratação de um serviço) com a legislação que rege o tema. *Contrario sensu*, havendo incompatibilidade entre a legislação e a despesa realizada, o gasto não deve compor o mínimo constitucional.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Esse tipo de análise foi realizada no estudo inicial, glosando-se do valor apurado as despesas incompatíveis com o conceito de MDE e ASPS, consoante a mencionada legislação infraconstitucional. A título de exemplo, glosou-se do indicador constitucional da educação, vide fls. 413/440, gastos impertinentes à MDE conforme apregoado pela legislação infraconstitucional.

O segundo requisito de análise é de ordem financeira, haja vista a norma determinar que o recurso aplicado nos mínimos constitucionais deve advir, necessariamente, de uma base de cálculo predeterminada. No caso da educação, os recursos devem derivar de impostos ou de transferências constitucionais, considerados de forma abrangente. Tratando-se da saúde, houve uma delimitação topológica mais precisa de quais são os impostos e transferências que devem ser utilizados para cômputo do índice, considerando-se apenas os dos arts. 158 e 159, I, “b” e §3º da CRFB/88.

Por conseguinte, na apuração de uma despesa como integrante de algum dos índices constitucionais, é imprescindível que se possa aferir a origem do recurso financeiro que está sendo utilizado na aplicação, no contexto do que roga norma contida no parágrafo único do art. 8º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que previa há quase duas décadas a necessidade de se implementar alguma forma de controlar a fonte e destinação dos recursos que transitam nos cofres públicos.

Ato contínuo, o cômputo de uma despesa como MDE ou ASPS deve permitir o rastreamento da origem do recurso utilizado à arrecadação de um imposto ou de uma transferência constitucional. Não sendo possível essa identificação, a despesa não deve integrar o índice constitucional da saúde ou da educação, pois não haveria como assegurar que a aplicação foi feita com recursos advindos da base constitucionalmente determinada.

Imperioso ressaltar que os dois atributos, o ontológico e o financeiro, são, para fins de apuração dos indicadores constitucionais, por conta dos dispositivos constitucionais mencionados, cumulativos entre si. Ou seja, ambos devem estar simultaneamente presentes nas aplicações que compõem os índices constitucionais da saúde e da educação. Não basta que um ou outro seja cumprido, posto que o descumprimento de apenas um deles é suficiente para prejudicar a caracterização do gasto como MDE ou ASPS.

Conforme relatado no tópico 2.2, o Município de Belo Horizonte não possui controle financeiro adequado dos recursos que movimenta, bem como não mantém os recursos arrecadados de rubricas representativas de fontes distintas em contas correntes segregadas. Trata-se de cenário que dificulta a verificação do atributo financeiro das aplicações que compõem os indicadores constitucionais, uma vez que, ausente a modalidade de controle por fonte e destinação e, havendo coexistência de recursos de diversas fontes numa mesma conta bancária, resta



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



impossível aferir se o recurso utilizado em cada aplicação é, de fato, oriundo da base de cálculo definida na CRFB/88.

Resta, contudo, a possibilidade de se identificar as contas correntes pagadoras de empenhos relacionados às fontes 101 e 102, representativos da MDE e ASPS, respectivamente, e verificar os recursos que entraram nas contas no exercício.

Se uma conta recebeu apenas recursos provenientes de impostos ou transferências constitucionais, os pagamentos realizados por meio dessa conta podem ser considerados na aplicação dos mínimos constitucionais da saúde e da educação. Ora, se a conta apenas recebeu recursos da base apropriada, conclui-se que a aplicação necessariamente foi feita por meio da base adequada, respeitando-se o atributo financeiro das aplicações constitucionais em saúde e educação. Inobstante não haver controle financeiro de fonte e destinação, houve segregação dos impostos e transferências das demais fontes de recursos.

Caso contrário, tendo uma conta recebido, ao menos em potencial, recursos estranhos à base constitucional, remanesce lesado o atributo financeiro das aplicações constitucionais, haja vista não haver como se assegurar que o recurso despendido tenha advindo da base pertinente. Por consequência, os pagamentos realizados por meio dessa conta não devem ser considerados na MDE ou ASPS.

Sendo assim, na apuração dos índices constitucionais da educação e da saúde do Município de Belo Horizonte, tendo em vista a problemática acarretada pela ausência de controle financeiro da fonte e destinação dos recursos, é necessária, em primeiro lugar, a identificação das contas correntes que pagam esse tipo de despesa para que se possa, em seguida, avaliar se cada conta recebeu, direta ou indiretamente, recursos diferentes de impostos e as transferências constitucionais. Enfim, deve-se glosar as aplicações em MDE ou ASPS realizadas por meio de contas que tenham recebido, ainda que potencialmente, recursos estranhos à base constitucional, por violação do requisito financeiro das aplicações em educação e saúde.

Caso a mesma despesa seja glosada por incompatibilidade com os dois requisitos constitucionais, o ontológico e o financeiro, deve-se promover um ajuste para evitar a subtração do valor da despesa em duplicidade, o que penalizaria excessivamente o indicador.

Nos tópicos a seguir, essa metodologia será utilizada para cômputo dos gastos na MDE e ASPS do Município de Belo Horizonte no exercício de 2016.

### **2.2.1.1 Apuração dos gastos com MDE**

Por meio do relatório Pagamento Base de Cálculo do SICOM, foram identificadas doze contas correntes que realizaram pagamentos de empenhos atinentes à MDE, conforme TABELA 9:



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 9**  
**Contas Correntes que pagam empenhos relacionados**  
**à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Fonte 101) em 2016**

<b>ID</b>	<b>Banco</b>	<b>Agência</b>	<b>Conta Corrente</b>
1	1	1615-2	10244-X
2	1	1615-2	10661-5
3	1	1615-2	17535-8
4	1	1615-2	40181-1
5	1	1615-2	5678-2
6	1	1615-2	6577-3
7	1	1615-2	6600-1
8	1	1615-2	6607-9
9	1	1615-3	7044-0
10	1	1615-2	9236-3
11	104	0093-0	13160058-2
12	104	0093-0	6000265-4

Fonte: Elaboração própria

Foram analisados os arquivos CTB das remessas do módulo “Acompanhamento Mensal” do SICOM, enviados pelo Município ao longo do exercício de 2016, conseguindo identificar, dentre as 1.511 contas registradas no SICOM, 697 contas correntes que foram movimentadas durante o ano, classificando-as de acordo com o fluxo, o volume de transações relacionadas entre as contas e a natureza da receita arrecadada por cada uma delas, quando pertinente. O resultado obtido está representado na FIGURA 4, com foco num bloco de contas correntes que manejam pagamentos de empenhos na educação e no fluxo de transações que se opera entre elas:

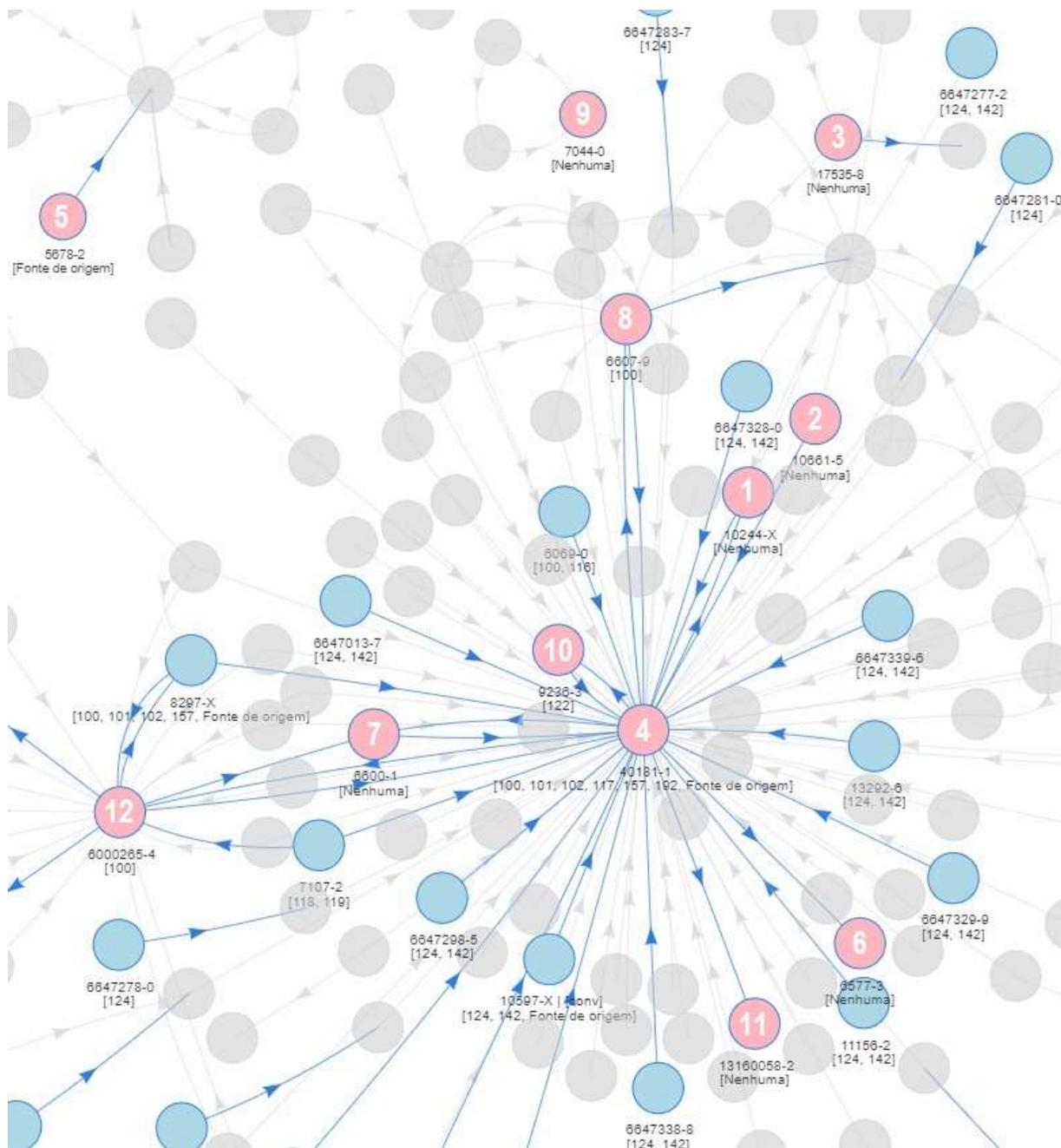


FIGURA 4: Contas Correntes do Bloco Educação e Respectivas Transações Financeiras em 2016.

A FIGURA 4 representa um bloco de contas correntes do município e as respectivas transações intercontas durante o exercício de 2016.

Cada círculo representa uma conta corrente, ao tempo em que cada linha conectando os círculos representa a movimentação de recursos entre as contas correntes durante o exercício, sendo a direção do fluxo de recursos indicado pela seta em cada linha.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Os círculos estão identificados com o número da conta corrente que os representam e, entre colchetes, as fontes de receita arrecadadas diretamente pela conta corrente, quando pertinente. As contas identificadas pelo Município no SICOM como vinculadas a convênios específicos foram identificadas com a sinalização “[conv]”, ao lado do número da conta corrente.

A cor do círculo traduz uma característica dos recursos movimentados pela conta corrente. A cor rosa significa que a conta corrente realizou, durante o exercício, pagamentos associados a empenhos realizados na fonte 101, representativos da MDE. Essas contas também estão identificadas por um número na cor branca, que associa o círculo à sua identificação na TABELA.

A cor cinza significa que a conta corrente arrecadou, durante o exercício, recursos orçamentários cujo código da receita equivale às fontes 100, 101, 102, 190, 191 ou 192, representativas dos recursos ordinários do tesouro, operações de crédito e alienações de bens, ou que a conta corrente não arrecadou recursos.

A cor azul (relacionada aos círculos) significa que a conta corrente arrecadou recursos orçamentários representativos de qualquer fonte, desde que não sejam 100, 101, 102, 190, 191 ou 192. Ou seja, trata-se de contas que movimentam recursos que, necessariamente, possuem alguma origem ou destinação específica, que não podem ser manejados da mesma forma que recursos ordinários.

Visando à simplificação da informação transmitida pela FIGURA 4, foram propositalmente omitidas as identificações das contas correntes que arrecadam recursos ordinários do tesouro (cor cinza), bem como o fluxo de recursos que saem da conta corrente n. 40181-1 (ID. 4) rumo a outras contas, com exceção dos fluxos direcionados às contas que pagam empenhos na fonte 101.

Impende destacar que os dados omitidos não comprometem a qualidade da informação transmitida, apenas prezam pela sua clareza e objetividade, nos termos do que propõe o escopo deste tópico, que é traduzir a dinâmica existente entre as contas correntes que realizam pagamentos de empenhos pertinentes à MDE e as contas correntes que arrecadam recursos incompatíveis com a base preconizada na CRFB/88, a fim de avaliar a existência de uma segregação dos recursos ordinários em relação aos demais recursos, notadamente aos vinculados, em cada uma das contas que pagam empenhos da educação.

Quanto às setas indicativas do fluxo de recursos entre as contas, a cor azul indica que o recurso está sendo movimentado tendo como destino ou origem uma conta que arrecadou recursos diferentes das fontes 100, 101, 102, 190, 191 e 192. A cor cinza, por sua vez, indica o fluxo de recurso entre as demais contas.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



O foco da análise, portanto, deve fazer nas contas que arrecadam recursos estranhos à base constitucional, incompatíveis com a finalidade da MDE, a fim de que os valores despendidos por essas contas possam ser desconsiderados do cômputo do mínimo constitucional da educação.

A conta corrente n. 40181-1 (ID 4), pagadora de empenhos na fonte 101, além dos recursos relacionados a fonte, arrecada diretamente recursos das fontes 117 (Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública) e 157 (Multas Previstas na Legislação de Trânsito e Receita da Dívida Ativa por Multa de Trânsito). Ademais, arrecada indiretamente, por meio de transferências recebidas de outras contas bancárias do Município, recursos das fontes 118 (Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação), 119 (Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação), 122 (Transferências de Convênios dos Estados e da União destinadas a Programas de Educação), 124 (Outras Transferências de Convênios dos Estados e da União) e 142 (Outras Transferências de Convênio dos Estados e da União). Percebe-se que, em relação a essa conta, a segregação de recursos restou fragilizada, uma vez que os recursos vinculados a finalidades distintas foram transferidos para uma conta pagadora de empenhos da MDE.

As contas correntes n. 10244-X (ID 1), 10661-5 (ID 2), 6577-3 (ID 6), 6600-1 (ID 7), 6607-9 (ID 8), 13160058-2 (ID 11) e 6000265-4 (ID 12) conquanto não arrecadem diretamente recursos de fontes estranhas àquela prevista no art. 212 da CRFB/88, recebem recursos da conta n. 40181-1 (ID 4) que, como ressaltado, maneja recursos estranhos aos impostos e às transferências constitucionais. Essas contas, portanto, arrecadam, ainda que indiretamente, recursos de fontes incompatíveis com a MDE.

A conta corrente n. 9236-3 (ID 10) arrecadou, diretamente, recursos da fonte 122 (Transferências de Convênios dos Estados e da União destinadas a Programas de Educação), recurso estranho à base de cálculo admitida pela CRFB/88.

As contas correntes n. 17535-8 (ID 3), 5678-2 (ID 5) e 7044-0 (ID 9), não arrecadam, direta ou indiretamente, recursos de fontes estranhas à do art. 212 da CRFB/88 e se apresentam, pelo menos a princípio, compatíveis com o pagamento de empenhos da MDE.

Embora essas contas não arrecadem recursos estranhos à base constitucional diretamente ou através de outras contas do Município, elas recebem recursos através de outros tipos de



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



operações, conforme expõe a TABELA 10. Trata-se de operações em que não se pode, por características do layout do SICOM, rastrear a origem do recurso<sup>8</sup>.

**TABELA 10**  
**Contas Correntes que receberam recursos com**  
**origem não rastreável pelo SICOM em 2016**

ID	N. da Conta	Tipo da Operação	Valor
3	17535-5	Transferência financeira recebida de outro órgão	R\$ 164.510.828,94
5	5678-2	Transferência financeira recebida de outro órgão	R\$ 86.885.453,94
5	5678-2	Outras movimentações realizadas no mês	R\$ 479.377,91
9	7044-0	Transferência financeira recebida de outro órgão	R\$ 41.392.361,57
<b>Valor Total</b>			<b>R\$ 293.268.022,36</b>

FONTE: Elaboração própria com dados do SICOM

Não se podendo aferir a origem dos recursos movimentados por meio desses tipos de transações, não há como avaliar se os recursos que transitam por essas contas são pertinentes ou não à base de cálculo constitucional. Portanto, não se pode afirmar, com as informações disponíveis no SICOM, que recursos estranhos à base constitucional foram manejados nessas contas.

Ante a impossibilidade de se avaliar a origem desses recursos, optou-se por não realizar a glosa das aplicações realizadas pelas contas correntes n. 17535-8 (ID 3), 5678-2 (ID 5) e 7044-0 (ID 9).

Também cumpre ressaltar que parte dos recursos aplicados na MDE foram gastos através do mecanismo “outras baixas”, que não possui, no layout do SICOM, detalhamento da movimentação financeira utilizada na aplicação. Ato contínuo, não se podendo identificar a origem desses recursos, optou-se por não realizar a glosa das aplicações realizadas através desse mecanismo, haja vista não ser possível afirmar, com as informações disponíveis no

---

<sup>8</sup> De acordo com o *layout* do SICOM, arquivo CTB, chave 21 – Detalhamento da Movimentação das Contas Bancárias, há diversas operações que manejam recursos entre as contas correntes. Destaca-se, aqui, as operações de entrada de recursos 05 – Transferência de outras contas bancárias para essa conta no mês; 12 – Transferência financeira recebida de outro órgão; 99 – Outras movimentações realizadas no mês. As operações do tipo 05 indicam transferência entre duas contas correntes, e foram representadas na FIGURA 4. É um tipo de operação que, quando declarada no SICOM pelo jurisdicionado, possibilita que ele informe a conta de origem e de destino dos recursos, possibilitando reconhecer uma trilha do recurso público através das transferências entre as contas bancárias. Os outros tipos, contudo, 12 e 99, apesar de indicar uma entrada de recursos na conta, dispensam o jurisdicionado de informar a conta de origem do recurso. Sabe-se apenas que o dinheiro chegou na conta analisada, mas não se conhece a sua precedência. Por conseguinte, são operações que não estão identificadas na FIGURA 4, embora o recurso tenha entrado nas contas correntes. Optou-se, portanto, em apresentar essas operações por meio da TABELA 10. Nessas operações, o *layout* exige apenas que o jurisdicionado informe a fonte do recurso transferido, o que não auxilia na identificação da adequação do recurso transferido à base constitucional, haja vista o Município não ter implementado, como relatado no tópico 2.2, controle financeiro dos recursos que movimentam.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



SICOM, que recursos estranhos à base constitucional foram utilizados nas respectivas aplicações.

Dessa feita, quanto ao atributo financeiro das aplicações na educação, a TABELA 11 destaca os valores pagos em cada conta corrente que foram considerados e glosados, bem como os valores baixados que foram considerados.

**TABELA 11**  
**Consolidado com os valores considerados e glosados de cada conta bancária que paga empenhos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Fonte 101) em 2016**

IDs	Contas Pagamento	Valor Pago	Glosa Pagamentos	Valor Baixado	Valor Considerado	Valor Glosado
1	10244-X	R\$ 237.821,39	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 237.821,39
1, 8	10244-X, 6607-9	R\$ 738.000,00	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 738.000,00
2	10661-5	R\$ 444.973,74	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 444.973,74
11	13160058-2	R\$ 41.337,20	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 41.337,20
3	17535-8	R\$ 3.462.724,91	Não	R\$ 95.194,87	R\$ 3.557.919,78	R\$ 0,00
4	40181-1	R\$ 429.960.666,73	Sim	R\$ 557.798,56	R\$ 557.798,56	R\$ 429.960.666,73
4, 12	40181-1, 6000265-4	R\$ 2.349.809,96	Sim	R\$ 6.127,54	R\$ 6.127,54	R\$ 2.349.809,96
4, 7	40181-1, 6600-1	R\$ 13.350,00	Sim	R\$ 1.650,00	R\$ 1.650,00	R\$ 13.350,00
5	5678-2	R\$ 818.871,73	Não	R\$ 3.596,70	R\$ 822.468,43	R\$ 0,00
12	6000265-4	R\$ 7.238.989,65	Sim	R\$ 21.437,02	R\$ 21.437,02	R\$ 7.238.989,65
6	6577-3	R\$ 2.169,50	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.169,50
7	6600-1	R\$ 35.778.179,02	Sim	R\$ 1.496,23	R\$ 1.496,23	R\$ 35.778.179,02
8	6607-9	R\$ 2.239.062,12	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.239.062,12
9	7044-0	R\$ 183.594,97	Não	R\$ 605,03	R\$ 184.200,00	R\$ 0,00
10	9236-3	R\$ 22.874,49	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 22.874,49
-	Não Se Aplica	R\$ 0,00	Não	R\$ 387.813.981,20	R\$ 387.813.981,20	R\$ 0,00
<b>Total</b>					<b>R\$ 392.967.078,76</b>	<b>R\$ 479.067.233,80</b>

FONTE: Elaboração própria com dados do SICOM

Resta ainda a compatibilização dos valores glosados na TABELA 11, por ausência do atributo financeiro exigido pelo art. 212 da CRFB/88, com aqueles glosados na análise inicial (fls. 326/336 e 413/441) por ausência do atributo ontológico exigido pelo mesmo dispositivo. Os pagamentos glosados na análise inicial e as respectivas contas bancárias manejadas em cada operação de pagamento estão consolidados no ANEXO I (a fls. \_\_\_\_\_) e resumidos na TABELA 12.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 12**

**Valores glosados da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Fonte 101) em 2016 na análise inicial**

IDs	Contas Pagamento	Valor Pago
11	13160058-2	R\$ 41.277,20
3	17535-8	R\$ 134.319,39
4	40181-1	R\$ 17.719.638,34
4, 12	40181-1, 6000265-4	R\$ 18.510.845,85
4, 7	40181-1, 6600-1	R\$ 34.010,16
5	5678-2	R\$ 46.220,28
7	6600-1	R\$ 17.850.339,27
4, 7	40181-1, 6600-1	R\$ 3.328,00
8	6607-9	R\$ 225.106,57
9	7044-0	R\$ 3.200,00
10	9236-3	R\$ 22.874,49
<b>Total Glosado na Análise</b>		<b>R\$ 54.591.159,55</b>

Fonte: Elaboração própria com dados do SICOM

A comparação das informações da TABELA 11 com as do ANEXO I e da TABELA 12 permite concluir que alguns pagamentos realizados pelas contas n. 10244-X (ID 1), 10661-5 (ID 2), 40181-1 (ID 4), 6577-3 (ID 6), 6600-1 (ID 7), 6607-9 (ID 8), 9236-3 (ID 10), 13160058-2 (ID 11) e 6000265-4 (ID 12) foram glosados tanto pela incompatibilidade com a MDE (ausência do atributo ontológico, glosado na análise inicial) como pelo respectivo pagamento ter sido realizado por conta bancária que movimenta recurso alheio à base de cálculo constitucional (ausência do atributo financeiro, glosado na TABELA 11).

Necessária, portanto, a realização de um ajuste<sup>9</sup> entre ambas as glosas, acrescentando-se os valores pagos anteriormente glosados por essas contas ao cômputo da MDE, evitando-se o *bis in idem* na exclusão da aplicação e a penalização em duplicidade do indicador constitucional.

<sup>9</sup> O valor do ajuste – indicado como III na TABELA 13 – é obtida deduzindo-se o somatório do valor glosado na análise inicial das contas correntes n. 17535-8 (ID 3), 5678-2 (ID 5) e 7044-0 (ID 9) do valor total glosado na análise inicial. Como as três contas mencionadas não tiveram aplicações glosadas por ausência do atributo financeiro (vide TABELA 11), trata-se de glosas que devem ser mantidas por conta da ausência do atributo ontológico. As demais contas – 10244-X (ID 1), 10661-5 (ID 2), 40181-1 (ID 4), 6577-3 (ID 6), 6600-1 (ID 7), 6607-9 (ID 8), 9236-3 (ID 10), 13160058-2 (ID 11) e 6000265-4 (ID 12) –, por sua vez, foram glosadas por ausência de ambos os atributos, o que justifica a necessidade de se promover o ajuste ora pretendido. Logo, tem-se que R\$ 54.591.159,55 – (R\$ 134.319,39 + R\$ 46.220,28 + R\$ 3.200,00) = R\$ 54.407.407.419,88. É o valor que deve ser acrescentado para apuração final da MDE, eliminando-se duplicidades na glosa das aplicações. O valor R\$ 54.591.159,55, por sua vez, é obtido através da soma dos valores R\$ 54.568.285,06 e R\$ 22.874,49, consignados a fls. 329, ambos consolidados a fls. 440.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 13  
Apuração Final com MDE**

<b>Operação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
(BC)	Base de cálculo (art. 212 da CRFB/1988)	R\$ 5.047.851.985,21
(I)	Aplicação em MDE apurada na análise inicial	R\$ 1.199.372.801,00
(II)	Glosas realizadas por ausência do atributo financeiro	R\$ 479.067.233,80
(III)	Glosas realizadas em duplicidade (ajuste)	R\$ 54.407.419,88
<b>(IV = I - II + III)</b>	<b>Apuração final da MDE</b>	<b>R\$ 774.712.987,08</b>
<b>(IV/BC)</b>	<b>Percentual da MDE apurado em relação à base de cálculo</b>	<b>15,3474%</b>

FONTE: Elaboração própria

O novo valor aplicado corresponde ao percentual de 15,34% da receita base de cálculo de R\$ 5.047.851.985,21. Abaixo, portanto, dos pisos de 25%, estabelecido pela CRFB/88, e de 30%, fixado pela Lei Orgânica do Município.

### **2.2.1.2 Apuração dos gastos com ASPS**

No ano de 2016, por meio do relatório Pagamento Base de Cálculo do SICOM, foram identificadas doze contas correntes que realizaram pagamentos de empenhos atinentes às ASPS, conforme TABELA 14:

**TABELA 14  
Contas Correntes que pagam empenhos relacionados  
às Ações e Serviços Públicos de Saúde (Fonte 102) em 2016**

<b>ID</b>	<b>Banco</b>	<b>Agência</b>	<b>Conta Corrente</b>
1	1	1615-2	58043-0
2	1	1615-2	40514-0
3	1	1615-2	9006-9
4	1	1615-2	6648-6
5	1	0465-0	3300-6
-	1	1615-2	40181-1

Fonte: Elaboração própria

Foram analisados os arquivos CTB das remessas do módulo “Acompanhamento Mensal” do SICOM, enviadas pelo Município ao longo do exercício de 2016, conseguindo identificar, dentre as 1.511 contas bancárias municipais, 697 contas correntes que foram movimentadas durante o ano, classificando-as de acordo com o fluxo, o volume de transações relacionadas entre as contas e a natureza da receita arrecadada por cada uma delas, quando pertinente. O resultado obtido está representado na FIGURA 5, com foco num bloco de contas correntes que manejam pagamentos de empenhos na saúde e no fluxo de transações que se opera entre elas:

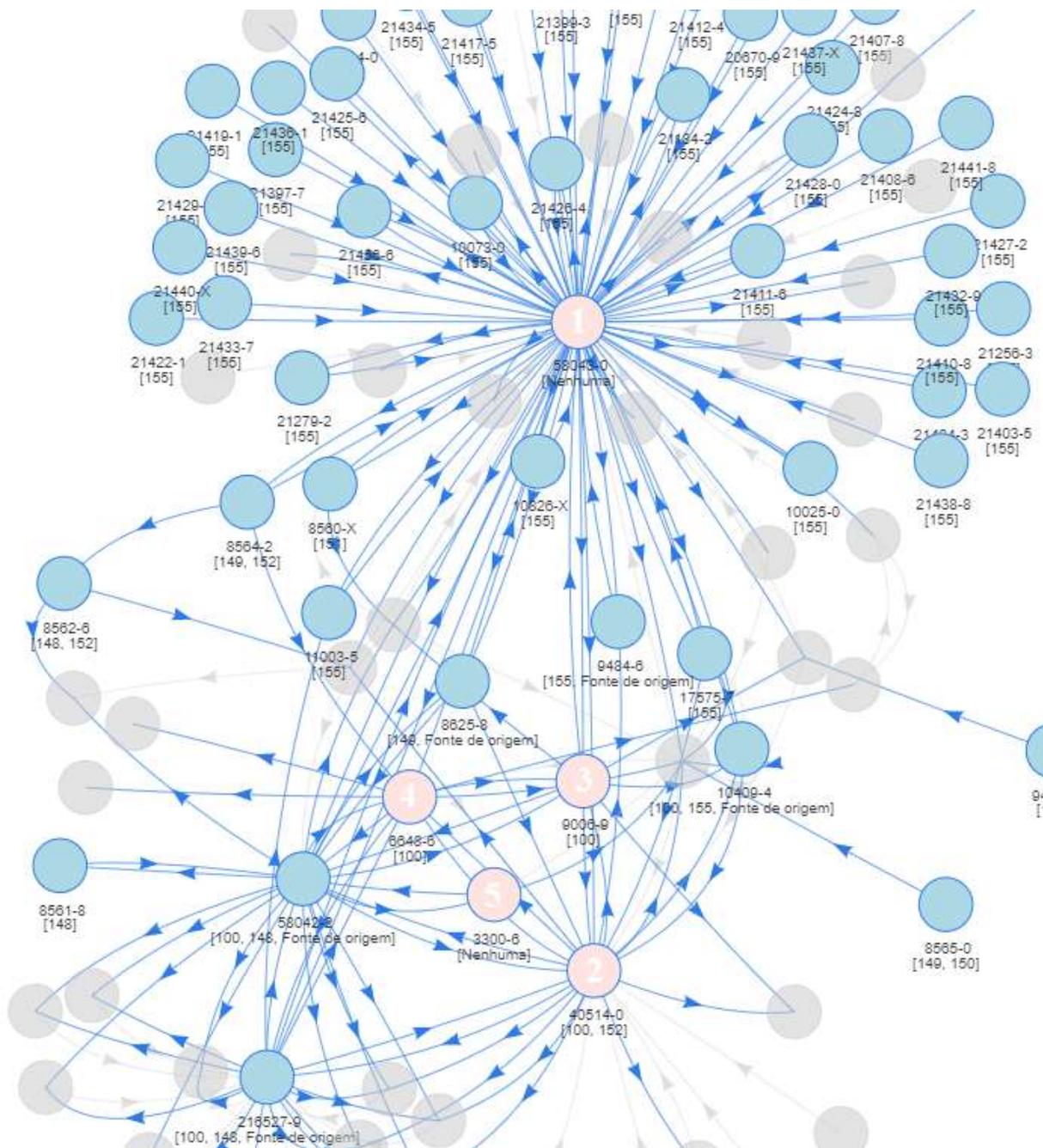


FIGURA 5: Contas Correntes do Bloco Saúde e Respectivas Transações Financeiras em 2016.

A FIGURA 5<sup>10</sup> representa um bloco de contas correntes do município e as respectivas transações intercontas durante o exercício de 2016.

<sup>10</sup> Reitere-se, aqui, os mesmos comentários realizados à FIGURA 4, que também se aplicam à FIGURA 5.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



Conforme apontado no tópico anterior, o foco da análise deve fazer nas contas que arrecadam recursos vinculados incompatíveis com a finalidade das ASPS, a fim de que os valores despendidos por essas contas possam ser desconsiderados do cômputo do mínimo constitucional da saúde.

A conta corrente n. 58043-0 (ID 1), pagadora de empenhos na fonte 102, arrecada indiretamente, através de transferências recebidas de outras contas bancárias do Município, recursos das fontes 151 (Transferências de Recursos do SUS para Assistência Farmacêutica), 152 (Transferências de Recursos do SUS para Gestão do SUS) e 155 (Transferências de Recursos do Fundo Estadual de Saúde). Percebe-se que, em relação a essa conta, a segregação de recursos restou fragilizada, uma vez que os recursos vinculados a finalidades distintas foram transferidos para uma conta pagadora de empenhos das ASPS.

A conta corrente n. 40514-0 (ID 2) arrecada diretamente recursos da fonte 152 (Transferências de Recursos do SUS para Gestão do SUS), origem incompatível com a base prevista na constituição para o indicador constitucional da saúde.

As contas correntes 9006-9 (ID 3) e 6648-6 (ID 4), conquanto não arrecadem diretamente recursos de fontes estranhas àquela prevista no inciso III do §2º do art. 198 da CRFB/88, recebem recursos das contas n. 58043-0 (ID 1) e 40514-0 (ID 2) que, como ressaltado, manejam recursos estranhos aos impostos e às transferências constitucionais. Essas contas, portanto, arrecadam, ainda que indiretamente, recursos de fontes incompatíveis com as ASPS.

É o mesmo caso da conta corrente n. 3300-6 (ID 5), que recebe transferências da conta corrente n. 58042-2, que arrecada recursos da fonte 148 (Transferências de Recursos do SUS para Atenção Básica), causando o seu desalinhamento em relação à base de cálculo prevista no inciso III do §2º do art. 198 da CRFB/88.

A conta corrente n. 40181-1 (ID -), por sua vez, como sustentado no tópico anterior, arrecada também recursos de diversas fontes incompatíveis com os impostos e as transferências constitucionais.

Isso posto, quanto ao atributo financeiro das aplicações na saúde, a TABELA 15 destaca os valores pagos em cada conta corrente que foram glosados, bem como os valores baixados que foram considerados.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



**TABELA 15**

**Consolidado com os valores considerados e glosados de cada conta bancária  
que paga empenhos das ASPS (Fonte 102) em 2016**

IDs	Contas		Glosa		Valor	
	Pagamento	Valor Pago	Pagamentos	Valor Baixado	Considerado	Valor Glosado
-	--	R\$ 179.777,47	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 179.777,47
5	3300-6-	R\$ 1.490.934,78	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.490.934,78
4, 5	6648-6, 3300-6	R\$ 14.380.000,00	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 14.380.000,00
-	40181-1	R\$ 337.595,97	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 337.595,97
2	40514-0	R\$ 490.000,00	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 490.000,00
1	58043-0	R\$ 19.614.606,37	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 19.614.606,37
4	6648-6	R\$ 213.885.792,85	Sim	R\$ 4.490.148,84	R\$ 4.490.148,84	R\$ 213.885.792,85
3, 4	9006-9, 6648-6	R\$ 209.080,00	Sim	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 209.080,00
-	Não Se Aplica	R\$ 0,00	Não	R\$ 795.298.044,70	R\$ 795.298.044,70	R\$ 0,00
<b>Total</b>					<b>R\$ 799.788.193,54</b>	<b>R\$ 250.587.787,44</b>

FONTE: Elaboração própria com dados do SICOM

Referente à compatibilização dos valores glosados na TABELA 15, por ausência do atributo financeiro exigido no inciso III do §2º do art. 198 da CRFB/88, com aqueles glosados na análise inicial (fl. 336/341 e 441/445) por ausência do atributo ontológico exigido pelo mesmo dispositivo, percebe-se que todas as contas correntes que realizaram empenhos na fonte 102 receberam, em alguma medida, recursos incompatíveis com a base delimitada na CRFB/88. Desta feita, todos os valores pagos pelo Município em aplicações de ASPS foram glosados, haja vista nenhum possuir o atributo financeiro.

Houve, portanto, exclusão em duplicidade dos valores pagos glosados na análise inicial. Cumpre adicionar esse valor inicialmente glosado ao ajuste, para evitar que a mesma glosa seja realizada duas vezes.

**TABELA 16**  
**Apuração Final das ASPS**

Operação	Descrição	Valor
(BC)	Base de cálculo (art. 198, §2º da CRFB/1988)	R\$ 5.014.734.339,16
(I)	Aplicação em ASPS apurada na análise inicial	R\$ 985.354.097,16
(II)	Glosas realizadas por ausência do atributo financeiro	R\$ 250.587.787,44
(III)	Glosas realizadas em duplicidade (ajuste)	R\$ 118.958.412,02
(IV = I - II + III)	<b>Apuração final da ASPS</b>	<b>R\$ 853.724.721,74</b>
(IV/BC)	<b>Percentual da ASPS apurado em relação à base de cálculo</b>	<b>17,0243%</b>

FONTE: Elaboração própria



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



O novo valor aplicado corresponde ao percentual de 17,02% da base de cálculo de R\$ 5.014.734.339,16. Acima, portanto, do piso de 15% estabelecido pela CRFB/88 e pela Lei Complementar n.141/2012.

### **2.3 Restos a Pagar de Exercícios Anteriores Pagos em 2016**

Os Restos a Pagar de Exercícios Anteriores pagos em 2016 não podem ser considerados como gastos com MDE e ASPS devido à ausência do controle por fonte/destinação de recursos sobre as disponibilidades financeiras.

Observa-se, ainda, que os Restos a Pagar Inscritos nos exercícios de 2014, 2015 e 2016 foram glosados automaticamente pelo sistema PCA Análise<sup>11</sup>, que a partir das informações enviadas pelo Município ao SICOM, em caráter de prestação de contas anual, não identificou as disponibilidades financeiras para cobrir as despesas com MDE e ASPS no final dos exercícios citados.

O Município reforça o argumento, consoante Relatório de Controle Interno relativo ao exercício de 2016<sup>12</sup>, que reproduz resposta da Secretária Municipal Adjunta do Tesouro, nos termos:

Conforme transcrição, o controle das disponibilidades por fonte/destinação de recursos está em processo de desenvolvimento, inclusive fazendo parte do escopo um projeto de implementação da Conta Única no Município de Belo Horizonte, nos termos do Decreto Municipal nº 16.560 de 25 de janeiro de 2017. Em função disso, para efeito da avaliação realizada nesse relatório de auditoria, considera-se não ser possível definir a valor das disponibilidades financeiras vinculadas aos gastos com ensino. Sendo assim, por prudência, não deverão ser computados os restos a pagar inscritos no exercício nos gastos com ensino.

(...)

Embora não esteja disponível o controle das disponibilidades por fonte/aplicação de recursos, o saldo total das disponibilidades financeiras, ao final do exercício de 2016, permite inferir que os restos a pagar das despesas com MDE foram inscritos com suficiente disponibilidade financeira. Ressalta-se, novamente, que, apenas por prudência, não serão considerados os valores de restos a pagar nos gastos com MDE.

Contextualizando a abordagem deste Tribunal de Contas acerca do tema, comporta reportar-se inicialmente, ao parecer prévio relativo à **PCA de Belo Horizonte, exercício 2012 (Processo n. 887.400, a fls. 431v)**, disponível no Diário Oficial de Contas de 23/3/2017.

---

<sup>11</sup> Sistema utilizado pela Diretoria de Controle Externo dos Municípios para análise das prestações de contas municipais a partir das informações disponíveis no SICOM.

<sup>12</sup> P. 38.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



No parecer prévio, os **restos a pagar não processados** do exercício 2011 pagos em 2012 foram considerados na apuração da aplicação em MDE (exercício 2012), com fulcro no regramento disposto na Instrução Normativa TCEMG n. 13 de 2008, notadamente o § 4º do art. 5º, que dispõe:

§ 4º - Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, serão consideradas:

I – as despesas empenhadas, liquidadas e pagas no exercício; e

**II – as despesas empenhadas, liquidadas ou não, inscritas em restos a pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício.**

Quanto ao parecer prévio relativo à **PCA de Belo Horizonte do exercício de 2013** (Processo n. 913.063, a fls. 372/372v), foram considerados os restos a pagar expurgados na análise de 2012, com fundamento na Consulta n. 886.313, citada no parecer prévio, que trata do art. 24 da Lei Complementar n.141, de 13 de janeiro de 2012. Importa destacar o seguinte trecho:

Feitas essas considerações, concluo que deverão ser aceitas no cômputo do percentual mínimo de gastos com as Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) as seguintes despesas:

(...)

3) Restos a Pagar Processados pagos no exercício, cujo valor das respectivas despesas não compuseram o percentual de gastos em ASPS, no exercício em que foram empenhadas e liquidadas, por falta de disponibilidade financeira, e;

4) Restos a Pagar Não Processados pagos no exercício, cujo valor das respectivas despesas não compuseram o percentual de gastos em ASPS, no exercício em que foram empenhadas, por falta de disponibilidade financeira.

Segundo o parecer prévio, o entendimento extraído da consulta é de que seriam consideradas aquelas despesas inscritas em Restos a Pagar sem saldo financeiro, nos termos:

Depreende-se dessa consulta que “as despesas inscritas em Restos a Pagar sem saldo financeiro ao final do exercício devem compor o percentual de gastos com as ASPS no exercício em que forem pagos”. Dessa forma, torna-se imprescindível que tal entendimento seja também estendido ao cálculo das despesas com MDE (Manutenção e Desenvolvimento do Ensino), pois interpretação distinta poderia causar distorções na apuração de tal percentual, cujas consequências poderiam causar sérios prejuízos ao gestor, dentre eles, a rejeição de suas contas anuais.

A resposta à Consulta TCEMG n. 932.736<sup>13</sup> do Prefeito do Município de Alfenas reforça tal entendimento, conforme ementa:

---

<sup>13</sup> Publicada em 1/6/2016.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



1. As despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde inscritas em Restos a Pagar ao final de cada exercício, sem disponibilidade financeira, cujo direito do credor já foi verificado ou que se encontre em fase de verificação, não podem ser cancelados, salvo se extintas as respectivas obrigações junto aos credores, e devem ser computadas no exercício em que forem pagos, para fins de cálculo do percentual mínimo a que se refere o art. 7º da Lei Complementar n. 141/12.

A despeito de tais considerações, vislumbra-se no exercício de 2016 uma situação diversa quanto aos restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e pagos no exercício pelo Município, considerando-se que não seria possível a verificação de disponibilidade financeira por fonte/destinação de recursos na apuração realizada por meio do SICOM, que permita verificar a segregação de recursos ordinários dos vinculados, confrontando-se as despesas pagas com as respectivas contas bancárias. Segundo tal critério, os restos a pagar inscritos nos exercícios de 2014 e 2015 pagos em 2016 não podem ser considerados no cômputo dos gastos com MDE e ASPs.

Este entendimento harmoniza-se com os termos da Consulta n. 932.736, pois não se discute nestes autos o aceite dos restos a pagar de exercícios anteriores pagos no exercício de 2016, mas a ausência do controle por fonte/destinação de recursos verificado pela Diretoria de Controle Externo dos Municípios na apuração dos gastos e das disponibilidades financeiras relacionadas aos restos a pagar que suportariam as despesas com MDE e ASPs. Ressalta-se que, em 2014 e 2015, as despesas pagas utilizando-se a fonte 100 foram glosadas.

Os Restos a Pagar Inscritos em Exercícios Anteriores pagos em 2016 referentes à MDE e ASPs, nos termos da Consulta TCEMG n. 932.736, podem ser computados como gastos de tal exercício (2016). Contudo, o Município deve demonstrar o controle por fonte/destinação de recursos associando às despesas com MDE e ASPs com as respectivas contas bancárias, nas quais os pagamentos foram realizados.

Para viabilizar a análise dos Restos a Pagar pagos no exercício de 2016 pela Unidade Técnica, harmonizando-a com o entendimento exarado na Consulta TCEMG n. 932.736, necessário o envio das seguintes informações organizadas em planilhas específicas para saúde e educação, nos formatos “xls” ou “csv”:

- 1 Ano do Empenho
- 2 Número do Empenho
- 3 Órgão/Unidade Orçamentária
- 4 Descrição do Empenho
- 5 Classificação Orçamentária
- 6 Data do Empenho
- 7 Fonte do Empenho (conforme utilizado pelo município no SICOM PCA 2015)
- 8 Valor do Empenho
- 9 N.º Nota Fiscal ou Documento Congênere



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



- 10 Data de Pagamento
- 11 Valor Pago
- 12 Fonte Pagamento
- 13 Credor
- 14 Conta Bancária

Oportuno, ainda, serem enviados os documentos que comprovem os pagamentos dos restos a pagar dos exercícios anteriores pagos no exercício de 2016 organizados em ordem cronológica do empenho e no formato “pdf” ou “xls”. Os arquivos contendo os documentos deverão ser organizados por função de governo, saúde e educação.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE  
MINAS GERAIS**

*Diretoria de Controle Externo dos Municípios  
Coordenadoria de Fiscalização e Avaliação da  
Macrogestão Governamental de Belo Horizonte*



#### **4. Conclusão**

Promovida a retificação/complementação do estudo técnico de fls. 326/335, bem como de fls. 336/341, nos termos da análise empreendida nos tópicos 2.2 e 2.3, ratificando-se a repercussão da ausência do controle fonte/destinação de recursos na apuração dos índices relativos à MDE e ASPS, esta Unidade Técnica conclui por oportunizar nova manifestação do jurisdicionado em homenagem aos princípios da ampla defesa e do contraditório, nos termos:

1. para que se manifeste quanto ao cômputo dos gastos com MDE e ASPS (tópico 2.2.1), relativamente à 15,34% em MDE, em desacordo com o art. 212 da CRFB/88, Emenda Constitucional n. 53/06, Lei n. 9.394/96, Lei n. 11.494/07 e o fixado pela Lei Orgânica do Município (art. 160); e 17,02% em ASPS, apurados em consonância com o art. 198, §2º, III da CRFB/88, Lei Complementar n. 141/2012 e Instrução Normativa TCEMG n. 5/2012;
2. para que encaminhe as informações destacadas no tópico 2.3, considerando que os restos a pagar de exercícios anteriores pagos em 2015 impactam na apuração de MDE e ASPS.

Ressalte-se que as irregularidades apontadas poderão ensejar a emissão de parecer prévio pela rejeição das contas em conformidade com o disposto no inciso III do art. 45 da Lei Complementar n. 102/2008, Lei Orgânica do TCEMG.

Belo Horizonte, 24 de julho de 2019.

Marcelo Gomes Penido  
Analista de Controle Externo  
TC 2726-7

João Henrique Medeiros  
Analista de Controle Externo  
TC 3129-9

Denise Maria Delgado  
Coordenadora da CFAMGBH  
TC 1419-0