



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS  
UNIDADE TCEMG: SUPERINTENDENCIA DO CONTROLE



EXTERNO

ANÁLISE INICIAL DE RECURSO

**Processo nº:** 1031295

**Natureza:** PEDIDO DE REEXAME

**Relator do Recurso:** CONSELHEIRO SUBST. LICURGO MOURÃO

**Data da Autuação:** 01/12/2017

**Processo Piloto nº:** 987156

**Natureza:** PCTAS EXECUTIVO MUNICIPAL

**Relator:** CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA

1 - INFORMAÇÕES GERAIS

**Nome do Recorrente:** RODRIGO IMAR MARTINEZ RIERA

**Qualificação:** Prefeito

**Decisões recorridas:**

Número do processo	987156
Data da Sessão	26/10/2017
Natureza	PCTAS EXECUTIVO MUNICIPAL
Relator	CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA

**Descrição/Ementa:**

PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL – EXECUTIVO – COMPROMETIMENTO DO EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO EM RAZÃO DA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES SEM RECURSOS DISPONÍVEIS – REJEIÇÃO DAS CONTAS.

Descumprimento do art. 43 da Lei nº 4.320/1964

2 - ANÁLISE

**Introdução**

Tratam os presentes autos de Pedido de Reexame interposto pelo Prefeito do Município de Itajubá, Sr. Rodrigo Imar Martinez Riêra, objetivando reformar decisão do Parecer Prévio emitido por este Tribunal, no Processo de Prestação de Contas Municipal, autuado sob o n. 987156, do exercício financeiro de 2015, cuja Ementa do Parecer Prévio e Notas Taquigráficas estão inseridas às fls. 270/272.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS  
UNIDADE TCEMG: SUPERINTENDENCIA DO CONTROLE  
EXTERNO



O Parecer Prévio supramencionado rejeitou as contas de responsabilidade do Prefeito Municipal, nos termos do art. 45, inciso III, da Lei Complementar n. 102/2008 c/c art. 240, inciso III, do Regimento Interno, em razão da abertura de créditos suplementares sem recursos disponíveis, no valor de R\$533.849,31, contrariando o art. 43 da Lei n. 4.4320/64 c/c o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar n. 101/2000.

À fl. 237, em 01/12/2017, foram os autos distribuídos ao Exmo. Conselheiro Substituto Licurgo Mourão. À fl. 238, em cumprimento ao disposto no art. 327 da Resolução n. 12/08, Regimento Interno desta Corte, foram os autos apensados ao processo n. 987156.

À fl. 239, consta Certidão emitida pela Secretaria da Segunda Câmara assinalando, que para fins do disposto no art. 328 da Resolução n. 12/2008, em pesquisa realizada no Sistema Gerencial de Administração de Processos - SGAP, o presente recurso não é renovação de anterior.

Certificou, por fim, que o presente recurso foi interposto em 30/11/2017, por meio da petição protocolizada sob o n. 3245610/2017. À fl. 240, o Exmo Relator encaminhou os autos a esta Coordenadoria para pronunciamento quanto ao Pedido de Reexame. Após, encaminhem-se os autos ao Ministério Público de Contas.

Recebidos os autos nesta Coordenadoria de Fiscalização Municipal, passa-se à análise das razões recursais.

É o relatório.

#### II.1 Objeto do recurso:

Rever a decisão quanto à abertura de Créditos Suplementares sem recursos disponíveis nas Fontes 212, 248, 250 e 256 - art. 43 da Lei nº 4.320/64 e parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000

#### II.2 Fatos e fundamentos apresentados pelo(s) recorrente(s):

**A)** O recorrente informa que o Tribunal de Contas decidiu pela rejeição das contas prestadas pelo Sr. Rodrigo Imar Martinez Riêra quando da análise da Prestação de Contas do Exercício de 2015. A rejeição ocorreu tendo em vista o descumprimento do art. 43 da Lei nº 4.320/64, comprometendo o equilíbrio da execução orçamentária e financeira. Menciona que o TCE MG acatou as alegações do gestor quando da análise da defesa e procedeu a novo cálculo do superávit financeiro em cada uma das fontes utilizando os dados apresentados na defesa. Nesse novo estudo, os técnicos concluíram que foram abertos créditos adicionais sem recursos disponíveis nas fontes 212, 248, 250, 253 e 256 no total de R\$ 737.104,88. Após esse cálculo o Tribunal realizou análise sistêmica da execução orçamentária e concluiu que, desse valor, R\$ 533.839,41 foram executados, reafirmando o descumprimento do art. 43 da Lei nº 4.320 e o comprometimento do equilíbrio da execução orçamentária e financeira.

Afirma que, apesar de terem sido executados créditos adicionais suplementares sem recursos suficientes, o objetivo foi o reforço de dotações orçamentárias para fazer face aos compromissos assumidos diante da necessidade de atender ao interesse público, de caráter social, sobretudo nas áreas de saúde e assistência social.

Evidencia que, ao considerar os restos a pagar para apuração dos recursos disponíveis por fontes, a Unidade Técnica considerou tanto os restos a pagar processados quanto os não processados. Porém, afirma que para se verificar o comprometimento do equilíbrio financeiro devem ser consideradas as obrigações de pagamento por meio da liquidação da despesa, desconsiderando-se os restos a pagar não



EXTERNO

processados. Como embasamento para esse argumento, menciona o art. 63 da Lei 4.320/64 e apresenta os conceitos de restos a pagar processados e não processados de acordo com a doutrina.

Diante dessa explicitação, apresenta novo estudo para apuração do comprometimento financeiro por fontes, desconsiderando os valores de restos a pagar não processados, o que resulta no valor negativo de R\$ 747,54 a título de comprometimento financeiro. Assim, conclui que resta descaracterizado o desequilíbrio orçamentário e financeiro do exercício, haja vista que para toda a despesa efetivamente processada havia suficiente disponibilidade financeira para acorrê-la.

Para comprovar que não houve desequilíbrio, apresenta tabela demonstrando que, para as fontes analisadas, havia disponibilidades financeiras suficientes em 31/12/2015 para ancorar todos os restos a pagar, inclusive os não processados.

Sustenta que o apontamento levantado é uma falha formal, não prejudicando a gestão orçamentária/financeira do município e que a Administração agiu com responsabilidade fiscal, considerando os resultados positivos dos dois primeiros exercícios da gestão 2013/2016. Frisa que os recursos disponíveis no exercício em análise, resultantes da soma entre a receita total arrecadada e o superávit financeiro do exercício anterior, foram superiores à despesa total empenhada, não havendo, por consequência, execução de créditos sem recursos e não ocorrendo desequilíbrio financeiro entre receitas e despesas.

Mediante as alegações, solicita a reconsideração das justificativas e afirma que se a irregularidade ocorreu foi resultante de controles equivocados das fontes de recursos indicadas para abertura de créditos adicionais. Alega que não foi configurada má fé na prática do gestor.

Alega que o servidor público ou aquele que exerce função pública somente poderá ser responsabilizado se agir com dolo ou causar prejuízo ao erário, não tendo sido configurada modalidade culposa ou dolosa no presente caso.

Assim, pede o provimento do recurso de reexame e emissão de parecer prévio pela aprovação das contas do exercício de 2015.

**B)** O recorrente informa que na defesa apresentada alegou que o município utilizou o superávit correspondente ao saldo bancário disponível em 31/12/2014 segregado na mesma fonte vinculada. Afirmou que tal procedimento foi efetuado levando em conta a Consulta nº 932477 do TCEMG e destacou o seguinte trecho da consulta mencionada: “ressalva-se que, na abertura de créditos adicionais oriundos de superávit financeiro, essa condição não se restringe somente aos dados do Balanço Patrimonial do exercício anterior, mas também ao superávit existente nas fontes vinculadas, e segregadas por convênio na mesma fonte.”

### II.3 Documentos apresentados pelo(s) recorrente(s) :

“Relatório Analítico de Restos a Pagar Inscritos – Por Fonte de Recurso – 2014 (Fontes 112/212, 148/248, 150/250, 153/253, 156/256)”;

“Memorial de Restos a Pagar de Exercícios Anteriores, SICOM/2015”;

“Disponibilidades Financeiras Líquidas e Caixa e Bancos – SICOM/2015”;

“Memorial de Restos a Pagar de Exercícios Anteriores – SICOM/2016”;

“Analítico de Restos a Pagar Inscritos – Por Fonte de Recurso – 2015 (Fontes 112/212, 148/248, 150/250, 153/253, 156/256)”

“Balanços Orçamentários dos Exercícios de 2013 e 2014”;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS  
UNIDADE TCEMG: SUPERINTENDENCIA DO CONTROLE  
EXTERNO



“Receita Analítica; Superávit e Déficit Financeiro do Exercício Anterior e Comparativo da Despesa Fixada com a Executada”.

II.4 **Análise:** :

A) O parágrafo 2º do artigo 43 traz a seguinte definição de superávit financeiro: “entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas”.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 8ª edição (MCASP) informa que “o passivo financeiro é calculado a partir das contas crédito empenhado a liquidar e contas do passivo que representem obrigações independentes de autorização orçamentária para serem realizadas”.

O MCASP também esclarece a necessidade de se considerar no cálculo do superávit financeiro as despesas ainda não liquidadas. Reproduz-se aqui o excerto, tendo em vista a clareza da explicação:

*“Considerando-se que determinada receita tenha sido arrecadada e permaneça no caixa, integrando o ativo financeiro do ente público ao fim do exercício, e que exista, concomitantemente, despesa empenhada com a ocorrência de fato gerador, mas sem a correspondente liquidação, deverá ser registrado o passivo financeiro correspondente ao empenho, atendidos os demais requisitos legais. Caso contrário, o ente público apresentará no balanço patrimonial, sob a ótica da Lei nº 4.320/1964, ao fim do exercício, superávit financeiro indevido. Se este procedimento não for realizado, tal superávit financeiro indevido poderá servir de fonte para abertura de crédito adicional no ano seguinte, na forma prevista na lei. Porém, a receita que permaneceu no caixa na abertura do exercício seguinte estará comprometida com o empenho que foi inscrito em restos a pagar e, portanto, não poderá ser utilizada para abertura de novo crédito, o que ocasionará problemas para a Administração. Dessa forma, para atendimento da Lei nº 4.320/1964, é necessário o reconhecimento do passivo financeiro quando verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação patrimonial, mesmo não se tratando de obrigação presente por falta do implemento de condição, o qual somente se verificará com a devida liquidação.”*

Assim, os restos a pagar, tanto os processados quanto os não processados, compõem o passivo financeiro, não havendo qualquer instrução no sentido de desconsiderar os restos a pagar não processados para fins de apuração do passivo financeiro e, por conseguinte, do superávit financeiro.

A fim de verificar os recursos disponíveis para execução de créditos adicionais devem sim ser considerados os restos a pagar não processados. Isso porque, apesar de ainda não terem sido liquidados, os valores estão comprometidos para pagamento de compromissos já assumidos pela administração. A falta de liquidação é questão de lapso temporal, uma vez que mais cedo ou mais tarde os valores empenhados serão liquidados e a administração precisa possuir os recursos disponíveis para honrar os compromissos já assumidos perante os fornecedores.

A menção ao artigo 63 da Lei 4.320/64 e aos conceitos presentes na doutrina para defender a desconsideração dos restos a pagar não processados é equivocada na medida em que esses dispositivos apenas conceituam a liquidação da despesa, os restos a pagar processados e não processados, sem tratar de qualquer aspecto envolvendo esses elementos no cálculo do superávit financeiro.

Sobre a alegação de não ter ocorrido desequilíbrio financeiro, de acordo com a Consulta nº 932477 não basta somente verificar a situação financeira no Balanço Patrimonial, mas as fontes vinculadas de



EXTERNO

recursos. Assim, o fato de as receitas totais arrecadadas serem superiores às despesas executadas por si só não indica a possibilidade de abrir créditos adicionais indiscriminadamente em qualquer fonte de recurso. Há que se observar o superávit apurado em cada fonte individualmente. Na prestação de contas em análise, realmente se verificou que as receitas arrecadadas superaram as despesas executadas. Por outro lado, na análise por fontes não há como negar que houve o empenhamento de despesas sem recursos disponíveis, a exemplo da fonte 248 - Transferências de Recursos do SUS para Atenção Básica. Acrescente-se o fato de que em algumas fontes vinculadas houve apuração de superávit sem que fosse aberto qualquer crédito adicional, a exemplo da fonte 219 - Transferências do FUNDEB para Aplicação em Outras Despesas da Educação Básica.

Depreende-se também da Consulta nº 932477, através da resposta à terceira questão formulada pelo consulente, que não é permitida a abertura de crédito adicional utilizando-se de recursos de fontes distintas em razão dos vínculos a que as fontes e destinação de recursos constituem nos instrumentos de planejamento orçamentário, demonstrados na LOA, salvo poucas exceções mencionadas na consulta. As exceções são a anulação e suplementação entre si das dotações nas fontes 118/119 e 100/101/102, o que não ocorreu no caso do município de Itajubá.

**B)** A Consulta nº 932477 não afirma que, ao se apurar o superávit financeiro, deve ser considerado unicamente o saldo bancário dos convênios das fontes vinculadas. Ao afirmar que “essa condição não se restringe somente aos dados do Balanço Patrimonial do exercício anterior”, a consulta explícita que devem-se usar os dados do Balanço Patrimonial (tais como saldo bancário, restos a pagar e despesas extra orçamentárias) além de outro fator. Esse outro fator é o “superávit existente nas fontes vinculadas, e segregadas por convênio na mesma fonte.” Isso quer dizer que em cada fonte vinculada pode existir mais de um convênio e que para se apurar o superávit, isso deve ser feito de forma separada para cada um desses convênios, de forma que alguns convênios podem apresentar superávit financeiro enquanto outros não. Essa situação só pode ser verificada ao se fazer o cálculo de forma segregada.

**Conclusão:**

Ressalta-se que toda a legislação citada, bem como a consulta mencionada determinam que o controle de superávit seja efetuado por fontes de recursos. Não podendo contrariar todo esse arcabouço normativo, não é possível acatar os argumentos alegados na defesa.

Além disso, apesar do recorrente ter reconhecido a irregularidade resultante de controles equivocados das fontes de recursos, não foi realizada nenhuma correção na prestação de contas do exercício de 2015.

**II.5 Conclusão:** a Unidade Técnica não está de acordo com as razões apresentadas pelo recorrente.

**III - CONCLUSÃO**

Esta Unidade Técnica manifesta-se pela rejeição das razões recursais, no que se refere ao(s) seguinte(s) objeto(s):

Rever a decisão quanto à abertura de Créditos Suplementares sem recursos disponíveis nas Fontes 212, 248, 250 e 256 - art. 43 da Lei nº 4.320/64 e parágrafo único do art. 8º da LC 101/2000



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS  
UNIDADE TCEMG: SUPERINTENDENCIA DO CONTROLE  
EXTERNO



IV - PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

- Diante do exposto, propõe esta Unidade Técnica o não provimento do recurso.

Belo Horizonte, 14 de maio de 2019

*Daniela Soares Toledo Guerra*

Daniela Soares Toledo Guerra  
TC-NS-14 - Analista de Controle Externo  
Matrícula: 32279



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS**  
Coordenadoria de Protocolo



**TERMO DE REDISTRIBUIÇÃO**

**Processo nº.:** 1031295  
**Natureza:** PEDIDO DE REEXAME  
**Relator Anterior:** CONS. SUBST. LICURGO MOURÃO  
**Competência Anterior:** SEGUNDA CÂMARA

**Relator Atual:** CONS. SUBST. ADONIAS MONTEIRO  
**Competência Atual:** SEGUNDA CÂMARA  
**Motivo:** EM CONFORMIDADE ART. 350 § U. RI -TCEMG  
**Data/Hora:** 24/07/2019 08:37:14





**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS**  
**Diretoria de Controle Externo dos Municípios**  
**Coordenadoria de Análise de Contas de Governo Municipais**



Município: Itajubá	Exercício: 2015
Nº do Processo: 1031295	

Em 08/10/2019, encaminho a análise técnica à elevada consideração do Ministério Público de Contas, nos termos da Resolução TC nº 12/08 de 19/12/2008.

José Clemente M. Ferreira Santos

Coordenador

TC 3187-6

