



Ementa de Parecer Prévio – Primeira Câmara

Processo n.: **709286**

Natureza: Prestação de Contas Municipal

Exercício: 2005

Procedência: Prefeitura Municipal de Cabeceira Grande

Responsável: Antônio Nazaré Santana Melo, Prefeito à época

Procurador(es): não há

Representante do Ministério Público: Sara Meinberg

Relator: Auditor Licurgo Mourão

Prolator do voto vencedor: Conselheiro Cláudio Couto Terrão

Sessão: 11/12/2012

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS – EXECUTIVO MUNICIPAL – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA, CONTÁBIL E PATRIMONIAL – PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS.

1) Emite-se parecer prévio pela rejeição das contas apresentadas, conforme art. 45, III, da Lei Complementar n. 102/08, tendo em vista a abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, no montante de R\$169.735,33, o que corresponde ao percentual de 2,35% da despesa total fixada de R\$7.478.330,76, em desacordo com o disposto no inciso V do artigo 167 da CR/88, no art. 42 da Lei n.4.320/64 e com a Súmula 77 deste Tribunal, o que configura falha grave de responsabilidade do gestor, bem como a aplicação no ensino no percentual de 24,11%, em afronta ao art. 212 da Constituição da República. 2) Faz-se a recomendação constante na fundamentação. 3) Encaminham-se os autos ao Ministério Público de Contas para as providências que entender cabíveis e para todos os fins de direito, em razão do desatendimento aos dispositivos constitucionais e legais pertinentes, além da possibilidade de configuração do disposto no art. 11, I, c/c o art. 12, III, da Lei 8.429/92. 4) Em relação às irregularidades no empenhamento de despesas, entende-se ser cabível a aplicação do princípio da insignificância, com base nos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da insignificância, constante da fundamentação, uma vez que o Município empenhou além dos créditos autorizados o percentual de 0,33% da despesa total. 5) Decisão unânime. Com relação ao índice da educação, não acolhida a proposta de voto do Relator.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS
(Conforme arquivo constante do SGAP)

Sessão do dia: 11/12/12

Procurador presente à Sessão: Daniel de Carvalho Guimarães

AUDITOR LICURGO MOURÃO:
PROPOSTA DE VOTO



PROCESSO: 709286
NATUREZA: Prestação de Contas Municipal
ÓRGÃO/ENTIDADE: Prefeitura Municipal de Cabeceira Grande
RESPONSÁVEL: Antônio Nazaré Santana Melo, Prefeito Municipal
EXERCÍCIO FINANCEIRO: época
RELATOR: 2005
REPRESENTANTE DO M: Licurgo Mourão
Procuradora Sara Meinberg

1. Relatório

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Cabeceira Grande, referente ao exercício de 2005, sob a responsabilidade do Sr. Antônio Nazaré Santana Melo.

A unidade técnica apontou em sua análise inicial, às fls. 06 a 11, irregularidades na abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, na realização dos créditos orçamentários e no repasse financeiro à Câmara Municipal, contrariando o disposto nos artigos 42 e 59 da Lei n. 4.320/64 e art. 29-A, inciso I, da CR/88, respectivamente. Conforme pesquisa realizada no SGAP, em 27/06/2012, localizou-se o Processo Administrativo nº 738426, cujo escopo foi a verificação: dos limites constitucionais relativos à aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos da saúde; das aplicações dos recursos do FUNDEF, dos restos a pagar dos exercícios de 2001 e 2004 e do gasto com pessoal no exercício de 2001.

A Decisão Normativa 02/2009, de 5/12/09, em seu art. 1º, parágrafo único, determina que os índices constitucionais relativos ao ensino e à saúde apurados em inspeção serão apreciados, exclusivamente, nos autos da prestação de contas.

Desta forma, a unidade técnica informou, às fls. 9 e 10, que na inspeção realizada no município, o percentual de 25,68% informado na prestação de contas (fl. 09) relativo à manutenção e desenvolvimento do ensino, foi reduzido para 24,11%, enquanto o percentual de 17,69% informando na prestação de contas (fl. 10) relativo às ações e serviços públicos de saúde foi reduzido para 17,54%.

O responsável foi regularmente citado, em 12/07/2010, e o AR juntado aos autos em 04/08/2010, às fls. 47, tendo apresentado a defesa em 15/09/2010, às fls. 39 a 77, analisada pela unidade técnica, que ratificou as irregularidades, conforme relatório de reexame às fls. 79 a 85.

De acordo com os estudos da unidade técnica, às fls. 06 a 11 e 79 a 85, **não constam irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:**

- abertura de créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis (art. 43 da Lei 4.320/64);
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 77, III, do ADCT), que correspondeu, respectivamente, ao percentual de 17,54%, fl. 10;
- despesas com pessoal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/00), pois o Município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 45,78%, 42,59% e de 3,19% da receita base de cálculo.



O Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, às fls. 87 a 98, em parecer da lavra da Procuradora Sara Meinberg, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas, nos termos do art. 45, inciso III, da lei orgânica do Tribunal de Contas. É o relatório.

2. Fundamentação

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

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

Do Princípio da Insignificância

Antes de adentrar na análise propriamente dita, faz-se necessário discorrer acerca da aplicação do princípio da insignificância pelos Tribunais de Contas, nos termos artigo “Princípio da Insignificância e Erro Escusável como Hipóteses de Afastamento da Pretensão Reparatória do Estado”¹, publicado na revista desta Corte, em dezembro de 2011.

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

A propósito do tema, destaque-se as lições de Marcelo Harger², *in verbis*:

O direito repudia a punição dos delitos de bagatela. Trata-se de noção que surgiu no Direito Penal, mas que se propagou para os demais ramos do direito punitivo. [...] As lições extraídas do Direito Penal podem *mutatis mutandis* ser aplicadas também às demais penalidades. **Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari³ afirmam que o princípio é aplicável às penalidades administrativas e ensinam que “com esse rótulo se tem dito que é admissível infirmar a tipicidade de fatos que, por sua inexpressividade, configuram ações de bagatela, despidas de relevância, traduzidas em valores lesivos ínfimos.”** (Grifos nossos).

¹ MOURÃO, Licurgo; NASCIMENTO, Marlon Nonato; FERREIRA, Diogo Ribeiro. Princípio da insignificância e erro escusável como hipóteses de afastamento da pretensão reparatória do Estado. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 81, n. 4, p. 31-41, out-dez. 2011.

²HARGER, Marcelo. *A utilização de conceitos de direito criminal para a interpretação da lei da de improbidade*. In: INTERESSE PÚBLICO – IP. Belo Horizonte, ano 12, n. 61, p. 121-125.

³ FERRAZ, Sérgio; DALLARI, Adilson Abreu. *Processo administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 59.

A seu turno, destaca-se que tal princípio pode e deve ser aplicado na esfera administrativa, conforme se depreende das inolvidáveis lições de Nelson Hungria⁴, *in verbis*:

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

Reconhecendo que o Supremo Tribunal Federal tem ampla jurisprudência sobre o tema, aplicando-o quando a reprimenda se revele desproporcional ou irrazoável, considerada a ação típica ou o resultado dela, prossegue Harger⁵, *in verbis*:

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

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

Nos casos em que a conduta reflita uma vida delituosa, o princípio não será aplicável. *A contrario sensu* sempre que o ilícito for isolado pode em abstrato configurar-se a sua incidência. A aplicação efetiva, contudo, depende de uma análise casuística. As lições extraídas do Direito Penal podem *mutatis mutandis* ser aplicadas também às demais penalidades.

Na mesma linha de entendimento, leciona Heraldo Garcia Vitta⁶, *in verbis*:

Apesar da obrigatoriedade de ser imposta a penalidade pela Administração, conforme veremos, **condutas que resultem danos ínfimos, irrisórios, podem ser desconsideradas como ilícitas. Trata-se de análise teológico-funcional da pena: se o Estado-Administração infligisse pena aos infratores dos denominados ilícitos de bagatela, traria somente desprestígio à potestade punitiva,** em vez de fazer com que os súditos se ajustassem aos padrões do ordenamento, finalidade de toda sanção administrativa. (Grifamos).

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

⁵ HARGER, Marcelo. *A utilização de conceitos de direito criminal para a interpretação da lei da de improbidade*. In: INTERESSE PÚBLICO – IP. Belo Horizonte, ano 12, n. 61, p. 122-123.

⁶ VITTA, Heraldo Garcia. *A sanção no direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 58 *apud* HARGER, Marcelo. *A utilização de conceitos de direito criminal para a interpretação da lei da de improbidade*. In: INTERESSE PÚBLICO – IP. Belo Horizonte, ano 12, n. 61, p. 123.



Portanto, a orientação do Supremo Tribunal Federal⁷ é firme no sentido de que, para a verificação da lesividade mínima de conduta, apta a torná-la atípica, deve-se levar em consideração diversos requisitos para aferir se o desvalor da conduta do agente justifica a aplicação da sanção, ou se é caso de aplicação do princípio da bagatela, *in verbis*:

EMENTA: AÇÃO PENAL. Delito de peculato-furto. Apropriação, por carcereiro, de farol de milha que guarnecia motocicleta apreendida. Coisa estimada em treze reais. *Res furtiva* de valor insignificante. Periculosidade não considerável do agente. Circunstâncias relevantes. Crime de bagatela. Caracterização. Dano à probidade da administração. Irrelevância no caso. Aplicação do princípio da insignificância. Atipicidade reconhecida. Absolvição decretada. HC concedido para esse fim. Voto vencido. **Verificada a objetiva insignificância jurídica do ato tido por delituoso, à luz das suas circunstâncias, deve o réu, em recurso ou habeas corpus, ser absolvido por atipicidade do comportamento.**⁸ (Grifos nossos).

O direito administrativo moderno caminha no sentido do reconhecimento e da aplicação dos princípios da razoabilidade e da insignificância, distinguindo simples falhas humanas, que podem ser relevadas, dos atos dolosos e culposos. Isso porque hoje já não há mais espaço para a aplicação da legalidade isoladamente. Não subsiste mais o brocado *dura lex sed lex*, segundo o qual a lei é dura, mas é lei, e por isso deve ser aplicada sempre, sem exceções, independentemente da falta cometida, ou do contexto em que ocorreu.

Mesmo no caso da Administração, para quem vigora o princípio da legalidade estrita, o atendimento à lei não pode ser visto de forma isolada. A Administração não está vinculada apenas à legalidade, mas ao direito, o que envolve também a impessoalidade, a moralidade, a publicidade, a eficiência, a razoabilidade, entre outros. Nesse sentido é a lição do Ministro Carlos Veloso, *in verbis*:

[...] Esse lapidar conceito de Miguel Seabra Fagundes, segundo o qual administrar é aplicar a lei de ofício, talvez esteja a exigir uma atualização.

O art. 37 da Constituição, tão apropriadamente citado por V. Exa., Sr. Ministro Eros Grau, na cabeça desse artigo há uma novidade que não tem sido posta em ênfase pelos estudiosos. **Esse artigo tornou o Direito maior do que a lei ao fazer da legalidade apenas um elo, um primeiro elo de uma corrente de juridicidade que ainda incorpora a publicidade, a impessoalidade, a moralidade, a eficiência. Ou seja, já não basta ao administrador aplicar a lei, é preciso que o faça publicamente, impessoalmente, eficientemente, moralmente.** Vale dizer: a lei é um dos conteúdos desse continente de que trata o art. 37. Então, se tivéssemos que atualizar o conceito de Seabra Fagundes,

⁷ Neste sentido: HC 111487 / MG -Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, HC 98152 / MG - MINAS GERAIS Relator(a): Min. CELSO DE MELLO.

⁸ BRASIL, Supremo Tribunal Federal.HC 112388 / SP - SÃO PAULO HABEAS CORPUS Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI Relator(a) p/ Acórdão: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 21/08/2012 Órgão Julgador: Segunda Turma



adaptando-o a nova sistemática constitucional, diríamos o seguinte: administrar é aplicar o Direito de ofício, não só a lei.⁹(Grifos nossos).

Com a vigência da denominada Lei da Ficha Limpa – Lei Complementar 135/2010, que alterou a Lei Complementar 64/1990 para incluir hipóteses de inelegibilidade que visam a proteger a probidade administrativa e a moralidade no exercício do mandato – restou consignado que não basta que a irregularidade apurada seja insanável, é necessário ainda que configure **ato doloso de improbidade administrativa**.

De fato, devemos distinguir a mera irregularidade administrativa, os pequenos erros formais, a deficiência inexpressiva de gestão orçamentária, com os atos de improbidade administrativa que causam lesão ao erário ou firam os princípios estruturadores da administração pública. Não se pode aquilatar da mesma forma o administrador improbo e o administrador inábil. Outro não é o entendimento do Tribunal Regional Eleitoral – TRE de Minas Gerais¹⁰, *in verbis*:

[...]

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

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

[...] (grifamos).

Por essa razão, entendo desproporcional rejeitar as contas em virtude de diferenças mínimas, muito mais caracterizadoras de falhas do que necessariamente ilegalidades, com a consequência da incidência das graves objeções previstas no arcabouço normativo. A jurisprudência hoje caminha no sentido de que as sanções devem ser razoáveis, conforme vem entendendo o Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

A Comissão Processante não logrou, portanto, demonstrar o dolo específico necessário à configuração do ilícito administrativo, pelo que,

⁹ BRASIL, Supremo Tribunal Federal.RMS 24699 / DF - Distrito Federal Recurso em Mandado de Segurança Relator(A): Min. Eros Grau Julgamento: 30/11/2004 Órgão Julgador: Primeira Turma

¹⁰ Brasil, Tribunal Regional Eleitoral de Minas Gerais, Recurso Eleitoral n. 394-78.2012.6.13.0175 – procedência: 175º de Medina, Relator Juiz Maurício Soares, julgado em sessão de 14/08/2012, com publicação na mesma sessão.



sem outros elementos, **é desproporcional e desarrazoada a sanção de demissão, e, em decorrência disso, denota-se a ofensa ao princípio da proporcionalidade.**¹¹ (Grifamos).

No mesmo sentido, temos a decisão deste Tribunal Superior, em caso análogo, o qual transcrevemos *ipsis litteris*:

São ilegais os Pareceres GQ-177 e GQ-183, da Advocacia-Geral da União, segundo os quais, caracterizada uma das infrações disciplinares previstas no art. 132 da Lei 8.112/90, se torna compulsória a aplicação da pena de demissão, porquanto contrariam o disposto no art. 128 da Lei 8.112/90, que reflete, no plano legal, os princípios da individualização da pena, da proporcionalidade e da razoabilidade, de extrato constitucional.¹²

Destaca-se por derradeiro o caráter sancionador de uma rejeição de contas por parte das Cortes de Contas. Isso porque, apesar da natureza jurídica ser realmente de parecer e não de sanção, de fato, as consequências sociais são de punição. Isso tem que ser levado em conta na interpretação do direito, que não é meramente a aplicação literal da lei, mas sim, a leitura e interpretação da lei sistematicamente, de modo a atender sua função social e os princípios que regem o ordenamento jurídico brasileiro, entre os quais o da proporcionalidade e o da razoabilidade.

Sobre o tema, já destacava, em seus votos, o então Conselheiro Antônio Carlos Andrada, *verbis*:

[...] é necessário perceber que os benefícios trazidos pela emissão do Parecer Prévio ultrapassam o mero cumprimento de uma norma constitucional; muito mais do que isso, o Parecer Prévio é um documento de elevado teor técnico especializado, contendo uma apreciação apolítica das contas consolidadas e prestadas pelo Poder Executivo.¹³

Ressalte-se que, ao exigir o quorum de 2/3 dos membros da Câmara Municipal para que o parecer prévio deixe de prevalecer, conforme art. 31, § 2º, da Constituição Federal, esse reveste-se de caráter mais complexo, na busca do atendimento dos objetivos constitucionais e do interesse público, muito maior do que uma diferença de centésimos percentuais incapaz de, por si só, interferir no teor do cumprimento das políticas e das metas. Nesse sentido já decidiu o Tribunal de Contas de Minas Gerais no Pedido de Reexame n. 769.640, *in verbis*¹⁴:

¹¹ BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. RMS 24584 / SP RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2007/0166749-2Relator(a) Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO (1133) Órgão Julgador T5 - QUINTA TURMA Data do Julgamento 09/02/2010 Data da Publicação/Fonte De 08/03/2010.

¹² BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. MS 12991 / DF MANDADO DE SEGURANÇA 2007/0172075-8Relator(a) Ministro Arnaldo Esteves Lima (1128) Órgão Julgador S3 - Terceira Seção Data do Julgamento 27/05/2009 Data da Publicação/Fonte De 03/08/2009 RSTJ vol. 215 p. 614.

¹³ ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de, BARROS Laura Correa de Barros. O Parecer Prévio* Como Instrumento de Transparência, Controle Social e Fortalecimento da Cidadania, *in* Revista do Tribunal de Contas do Estado De Minas Gerais Outubro | Novembro | Dezembro 2010 | v. 77 — n. 4 — ano XXVIII, disponível em www.tce.mg.gov.br, acesso em 14/11/2012 às 16:48.

¹⁴ BRASIL, Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Pedido de Reexame n. 769.640, Relator: Auditor Hamilton Coelho, 2ª Câmara, data do julgamento em 11/03/10

EMENTA: Pedido de Reexame — Prestação de contas Municipal — Rejeição das Contas — I. Repasse de recursos à Câmara Municipal superior ao limite permitido (0,03% além do autorizado). **Constatação da irrelevância das proporções. Aplicação dos princípios da insignificância e da razoabilidade.** Recurso provido nesse ponto. II. Depósitos bancários em instituição financeira não oficial. Cooperativa de crédito rural. Possibilidade de arrecadação de tributos via cooperativa de crédito. Entendimento consubstanciado na resposta à Consulta n. 733.682. Recurso provido também nesse ponto. Reforma do parecer prévio — Contas julgadas regulares com ressalva — Remessa dos autos ao Ministério Público.(Grifos nossos).

De mais a mais, como esclarece José de Ribamar Caldas Furtado¹⁵ no exame das contas de governo, como é o caso concreto, o foco deve centrar-se na conduta do administrador na gestão pública como um todo, senão vejamos, *in verbis*:

Tratando-se de exame de contas de governo o que deve ser focalizado não são os atos administrativos vistos isoladamente, mas a conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que foram propostas pelo Poder Executivo e recebidas, avaliadas e aprovadas, com ou sem alterações, pelo Legislativo. Aqui perdem importância as formalidades legais em favor do exame da eficácia, eficiência e efetividade das ações governamentais. **Importa a avaliação do desempenho do chefe do Executivo, que se reflete no resultado da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.** (Grifos nossos).

2.1 Execução Orçamentária

2.1.1 Lei Orçamentária Anual

A unidade técnica em exame inicial, às fls. 07 e 18, informa que a Lei Orçamentária Anual, aprovada sob o n. 188/2004 estimou a receita e fixou a despesa em igual valor de R\$7.203.500,00, e autorizou a abertura de créditos suplementares no percentual de 50% das dotações orçamentárias.

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

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

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

¹⁵ FURTADO, José de Ribamar Caldas. Direito Financeiro. 3ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 609.

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

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado¹⁶, o planejamento das ações governamentais é imprescindível, *in verbis*:

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

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

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

Desta forma, recomendo à Administração Municipal que ao elaborar a LOA, um dos instrumentos essenciais de planejamento, o faça o mais próximo da realidade de sua municipalidade com o intuito de se evitar percentuais elevados de suplementação orçamentária.

2.1.2 Créditos Adicionais – Arts. 42 e 59 da Lei n. 4.320/64

A unidade técnica em exame inicial, à fl. 07, informa que o Município procedeu à **abertura de créditos suplementares no valor de R\$169.735,33**, sem a devida cobertura legal, contrariando o disposto no art. 42 da Lei n. 4.320/64.

A unidade técnica em exame inicial, à fl. 07, informa também que foram **empenhadas despesas além do limite dos créditos disponíveis, no valor de R\$24.522,21**, contrariando o estabelecido no art. 59 da Lei n. 4.320/64, uma vez que os créditos disponíveis totalizaram R\$7.478.330,76 e as despesas empenhadas corresponderam ao valor de R\$7.502.852,97.

O defendente, às fls. 39 e 40, em síntese, alegou que observou no relatório de suplementação do sistema contábil do Poder Executivo, anexado às fls. 43 a 77, que a grande maioria dos decretos teve suplementação e anulação na mesma dotação orçamentária. Conforme o respectivo relatório, asseverou que “*No montante de Créditos adicionais abertos, conforme relatório anexo, temos a quantia de R\$3.771.485,33 sendo que as anulações de fichas que foram também suplementadas a quantia de R\$2.054.503,95 sobrando assim como realmente abertura de crédito adicional o montante de R\$2.114.996,63 que esta dentro do limite autorizado que foi*

¹⁶ Furtado, J.R. Caldas – Elementos de direito financeiro. – 2. ed. Ver. Ampl. E atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.



de R\$3.601.750,00” (sic). Solicitou reconsideração quanto a este item, admitindo que houve um erro técnico, a época, e no seu entendimento o município não se utilizou da abertura de créditos adicionais acima do limite estabelecido.

Quanto à ocorrência de despesa empenhada acima do limite de créditos disponíveis, no valor de R\$24.522,21, o defendente aduziu, por fim, à fl. 40, que: “[...] *tal valor está dentro do universo das despesas inscritas em restos a pagar o que a nosso ver deve ser desconsiderado para fins deste apontamento, ressaltando que as justificativas do item anterior têm influência direta neste apontamento.*”

Com relação ao art. 42 da Lei 4.320/64, em sede de reexame, à fl. 81, a unidade técnica não acolheu as razões da defesa, sob o argumento de que o responsável não apresentou os decretos conforme o quadro dos créditos adicionais e nem os decretos conforme suas alegações para comprovação do total de créditos abertos no exercício.

Compulsando os autos, verifica-se que a Lei Orçamentária nº 188/2004 **autorizou** limite de **50%** das dotações orçamentárias para **abertura de créditos suplementares**, de acordo com fls. 07, 18 e 80, representando o valor de **R\$3.601.750,00**, e foram **abertos** créditos suplementares no valor de **R\$3.771.485,33**.

Dessa forma, constata-se que permanece a irregularidade em desacordo com o art. 42 da Lei 4.320/64, relativa a créditos suplementares abertos sem cobertura legal, no valor de **R\$169.735,33**, o que corresponde ao percentual de **2,35% da despesa total fixada de R\$7.478.330,76**.

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

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

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

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

Acrescenta-se aos autos ensinamentos do doutrinador James Giacomoni¹⁷, *verbis*:

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

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

Assim, por determinação expressa do art. 167, V, da Constituição da República de 1988, do art. 42 da Lei 4.320/64 e da Súmula TCEMG 77/08, a abertura de créditos adicionais necessita de amparo legal, ou seja, estes créditos deverão ser autorizados por lei e

¹⁷ Giacomoni, James. – Orçamento Público. 10. ed. Revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2001. p. 253, 255, 257 e 259.



abertos por decretos. Ressalta-se que a abertura de créditos suplementares sem amparo legal, poderá configurar ato de improbidade administrativa, como determina o art. 11, I, c/c o art. 12, III, da Lei 8.429/92.

Com relação ao art. 59 da Lei 4.320/64, em sede de reexame, à fl. 81, a unidade técnica também não acolheu as razões da defesa e manteve o apontamento inicial.

Verifica-se que, de fato, o defendente não anexou aos autos documentação que comprovasse que o valor empenhado acima do limite permitido estava dentro do universo de despesas inscritas em restos a pagar.

Isto posto, constata-se que o Município **empenhou despesas além do limite dos créditos disponíveis**, no montante de **R\$24.522,21**, uma vez que os créditos disponíveis totalizaram R\$7.478.330,76 e as despesas empenhadas corresponderam ao valor de R\$7.502.852,97. Assim, o valor empenhado a maior representou o percentual de **0,33%** da despesa total fixada de R\$7.478.330,76, conforme fl. 7

Importante destacar que o não cumprimento do limite para o empenho de despesa configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do estabelecido no art. 59 da Lei n. 4.320/64.

No entanto, entendo que esta Corte de Contas deve examinar o caso em concreto sob o enfoque dos critérios de materialidade, relevância, oportunidade e risco, cuja aplicabilidade pelos Tribunais de Contas encontra respaldo em normas consagradas de auditoria, nos termos da NAG 4401.1.4 e nas orientações em diversos arestos do Supremo Tribunal Federal destacados no item anterior deste voto, que estabelecem como parâmetros para a aplicação do princípio da insignificância no campo penal: a) a mínima ofensividade da conduta do agente; b) a inexistência de periculosidade social da ação; c) o reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; d) a inexpressividade da lesão jurídica provocada, a teor do decidido no HC 84.412/SP, em 19/10/2004.

Nesse viés, o comportamento do agente, ao empenhar despesas além dos créditos concedidos, ou seja, tendo empenhado a mais efetivamente o percentual de 0,33% da despesa total fixada, não pode ser entendido, a meu sentir, como relevante. Assim, **entendo cabível à irregularidade em análise a aplicação do princípio da insignificância**, por sua imaterialidade, **pois o percentual empenhado a maior foi de 0,33% da despesa total fixada de R\$7.478.330,76**, correspondente ao valor anual envolvido de R\$24.522,21.

2.2 Aplicação de Recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Por determinação expressa da Decisão Normativa 02/2009 desta Casa, será considerado nesta prestação de contas, para fins de emissão de parecer prévio, o índice de ensino apurado na ação de fiscalização do Tribunal, Processo Administrativo n. 738426.

A unidade técnica em seu exame inicial, à fl. 09, informou que a Administração Municipal aplicou 25,68% da receita base de cálculo na manutenção e desenvolvimento do ensino, obedecendo ao percentual mínimo exigido no art. 212 da CR/88. Entretanto, informou que foi apurado em inspeção *in loco* o percentual de **24,11%** no ensino.

O defendente, às fls. 41 e 42, alegou que o município deixou de computar a aplicação de recursos excedentes do FUNDEF, pois a receita foi da ordem de R\$1.140.607,96 e



os dispêndios com os recursos do FUNDEF foi de R\$1.226.195,42, ou seja, um gasto a maior de R\$85.587,46. Aduziu que este fato originou-se na execução financeira, quando o setor de tesouraria inadvertidamente deixou de retirar da conta FUNDEF os valores atinentes ao Imposto de Renda, ISSQN e consignações (R\$85.587,46), revertendo tais valores em gastos do ensino fundamental que se efetuados em outra conta bancária seriam naturalmente computados como aplicação de recursos próprios na educação.

Em seu reexame, às fls. 83 e 84, a unidade técnica não acatou as alegações do defendente, pois o responsável não apresentou discriminação de valores nem documentos comprobatórios para corroborar sua defesa. Informou ainda a unidade técnica que o responsável não se manifestou quanto a esse item nos autos do processo administrativo e que o índice apresentado na prestação de contas foi reduzido devido à impugnação de despesas no montante de R\$6.993,66. Assim, concluiu que houve aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino no montante de 24,11% da receita base de cálculo, abaixo do limite constitucional.

Verifica-se que no relatório de inspeção (cópias juntadas nestes autos, às fls. 99 a 104) foram apontados os seguintes fatos:

- o valor registrado no Anexo II do SIACE/PCA/2005, R\$1.301.764,17, relativo aos **gastos com o ensino**, não confere com o valor de **R\$1.228.959,14** da documentação/demonstrativos apresentados na inspeção;
- do valor total apresentado na inspeção **foram impugnadas despesas** no montante de **R\$6.993,66**, relativas: à merenda escolar (R\$2.463,90); ao transporte escolar, por não constituírem despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino (R\$4.034,76); à aquisição de capas e cópias de discos laser (4.529,76);
- **após a dedução apurou-se** a o total de **R\$1.221.965,48 aplicado no ensino**, representando **24,11%** da receita base de cálculo (R\$5.068.851,79), não cumprindo, portanto, o disposto no art. 212 da CR/88.

Isto posto, considerando os fatos acima descritos, apurados na inspeção *in loco* e, por falta de documentação comprobatória, não prosperam as razões aduzidas pela defesa.

Assim, constata-se que o Município deixou de aplicar no ensino, no exercício em exame, o montante de R\$45.247,46, que representa o percentual de 0,89% da receita base de cálculo (R\$5.068.851,79).

Importante destacar que o não cumprimento do percentual mínimo exigido na aplicação do ensino configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do disposto no art. 212 da Constituição da República de 1988 e da possibilidade de configuração do disposto no art. 11, I, c/c art. 12, III, da Lei 8.429/92. No entanto, entendo que, como na irregularidade anterior analisada, esta Corte de Contas deve examinar o caso em concreto sob o enfoque dos critérios de materialidade, relevância, oportunidade e risco.

Nesse viés, o comportamento do agente, ao deixar de aplicar ínfimos 0,89%, ou seja, tendo aplicado efetivamente 24,11% do percentual obrigatório de 25%, não pode ser entendido, a meu sentir, como relevante.

Assim, **entendo ser cabível também a esta irregularidade, a aplicação do princípio da insignificância**, por sua imaterialidade, **pois o percentual não aplicado de 0,89%**



da receita base de cálculo representa 3,57% do índice devido de 25% (R\$ 1.267.212,95), correspondente ao valor anual envolvido de R\$ 45.247,47 em face de uma receita de R\$5.068.851,79.

2.3 Repasse à Câmara Municipal

A unidade técnica, às fls. 08, 20 e 21, constatou que o repasse financeiro do Município à Câmara Municipal não obedeceu ao limite previsto no art. 29-A, I, da Constituição da República de 1988, com redação dada pelo art. 2º da Emenda Constitucional 25/00, uma vez que foi repassado R\$285.805,44, superando o limite constitucional de 8% (R\$284.289,36) sobre a arrecadação do município apurada pela unidade técnica, no exercício anterior (R\$3.553.617,01). Constatou ainda um percentual excedente de 0,04%, o que representou um repasse a maior no valor de R\$1.516,08.

O defendente, em síntese, às fls. 40 e 41, alegou que foram excluídos da base de cálculo os valores retidos do FUNDEF, e que no exercício de 2004 o Tribunal não tinha uma decisão quanto a esta matéria, e, somente no exercício de 2006, que foi firmado o entendimento através da Súmula 102, que excluía da base de cálculo a retenção dos 15% relativos ao FUNDEF.

Em sede de reexame, a unidade técnica, à fl. 82, não acolheu as alegações da defesa, sob o fundamento de que o art. 3º da INTC 04, de 28/11/01, dispunha sobre procedimentos contábeis e estabelecia a exclusão do percentual de 15% recolhidos pelo município à conta do FUNDEF, na apuração da receita corrente líquida municipal. Informou ainda o entendimento firmado por este Tribunal uniformizado nos autos do Incidente de Uniformização de Jurisprudência n. 685116, sessão do dia 06/04/2005, posteriormente consubstanciado na Súmula n. 102, publicada no “Minas Gerais” de 01/02/2006.

De fato, compulsando os autos, às fls. 20 e 21, verifica-se que o montante de R\$564.391,62, referente à dedução da receita para formação do FUNDEF, foi excluído da base de cálculo.

Importante salientar que, no período de 2000 a 2006, houve divergências no âmbito desta Casa, quanto ao cômputo dos recursos relativos ao FUNDEF na receita base de cálculo do repasse ao Poder Legislativo Municipal. Contudo, conforme novo entendimento exarado na sessão plenária do dia 29/6/11, relativo à Consulta nº 837614, publicada em 06/07/11, este Tribunal decidiu que a contribuição municipal para o FUNDEF ou FUNDEB, custeada com recursos próprios do município, deve integrar a base de cálculo do repasse de recursos à Câmara Municipal.

Face ao exposto, não obstante a constatação da unidade técnica e considerando a inclusão dos recursos do FUNDEF na base de cálculo, constata-se que **o repasse financeiro** do Município à Câmara Municipal **obedeceu ao limite previsto** no art. 29-A, I, da CR/88, uma vez que foi repassado o percentual de 6,94%, no valor de R\$285.805,44, dentro do limite constitucional sobre a arrecadação do município no exercício anterior (R\$4.118.008,63).

Diante do exposto, passo a propor.

3. Proposta de voto

Por tudo que dos autos consta, adoto o entendimento pela **EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS**, conforme art. 45, III, da LC 102/08, tendo em vista a **abertura de créditos suplementares sem cobertura legal**, no



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
SECRETARIA-GERAL E DO TRIBUNAL PLENO
COORDENADORIA DE TAQUIGRAFIA / COORDENADORIA DE ACÓRDÃO

montante de **R\$169.735,33**, o que corresponde ao percentual de **2,35% da despesa total fixada de R\$7.478.330,76**, em desacordo com o disposto no inciso V do artigo 167 da CR/88, no art. 42 da Lei n.4.320/64, bem como em desacordo com a Súmula 77 deste Tribunal, o que configura falha grave de responsabilidade do gestor, e **PROponho** a recomendação constante na fundamentação, quanto à adoção das melhores práticas na gestão orçamentária.

Ainda, que sejam os autos **ENCAMINHADOS** ao Ministério Público de Contas para as providências que entender cabíveis e para todos os fins de direito, em razão do desatendimento aos dispositivos constitucionais e legais pertinentes, além da possibilidade de configuração do disposto no art. 11, I, c/c o art. 12, III, da Lei 8.429/92.

Em relação às irregularidades no empenhamento de despesas e na aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, entendo ser cabível a aplicação do princípio da insignificância, com base nos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da insignificância, na esteira da jurisprudência fixada nos tribunais superiores, constante da fundamentação deste voto, uma vez que o Município empenhou além dos créditos autorizados o valor de R\$24.522,21, que corresponde ao percentual de **0,33% da despesa total fixada de R\$7.478.330,76**; e aplicou no ensino o percentual de **24,11%**, correspondente a R\$1.221.965,48, deixando de aplicar o percentual de **0,89% da receita base de cálculo de R\$ 5.068.851,79, que corresponde a 3,57% do mínimo constitucional de R\$ 1.267.212,95** e a um valor a menor diário de R\$123,97.

CONSELHEIRO CLÁUDIO TERRÃO:

Sra. Presidente, em relação ao mérito, vou acolher a proposta de voto, mas entendo que não ocorreu a insignificância em relação ao ensino, uma vez que houve um expressivo índice a ser alcançado de 3,57%.

Então, vou rejeitar as contas, para inserir, também, a afronta ao art. 212 da Constituição.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Na conclusão, acolho a proposta de voto do eminente Auditor Relator, no entanto acrescentando, com fundamento da rejeição das contas, a não aplicação do mínimo constitucional no ensino, na esteira de votos anteriores proferidos neste colegiado.

CONSELHEIRA PRESIDENTE ADRIENE ANDRADE:

Da mesma forma, acolho a proposta de voto do Auditor Relator em relação à rejeição e não aplico o princípio da insignificância, com relação ao mínimo constitucional da educação.

ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO AUDITOR RELATOR, POR UNANIMIDADE.

COM RELAÇÃO AO ÍNDICE DA EDUCAÇÃO, VENCIDO O AUDITOR RELATOR.