



Ementa de Parecer Prévio – Segunda Câmara

Processo n.: **710424**

Natureza: Prestação de Contas Municipal

Exercício: 2005

Procedência: Prefeitura Municipal de São João da Ponte

Responsável: Fábio Luiz Fernandes Cordeiro, Prefeito à época

Procurador(es): Paulo Cabral Santos Filho

Representante do Ministério Público: Maria Cecília Borges

Relator: Auditor Licurgo Mourão

Sessão: 06/06/2013

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, conforme art. 45, III, da LC 102/08, tendo em vista a abertura de créditos especiais sem cobertura legal e, também pelo empenho de despesas além dos créditos concedidos, que correspondem, respectivamente, aos percentuais de 8,50% e 8,45% da despesa total fixada, em desacordo com o disposto no inciso V do artigo 167 da CR/88, nos artigos 42 e 59 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. 2) Faz-se a recomendação constante na fundamentação, quanto à adoção das melhores práticas na gestão orçamentária. 3) Determina-se o encaminhamento dos autos ao Ministério Público de Contas para as providências que entender cabíveis e para todos os fins de direito. 4) Em relação à irregularidade no repasse à Câmara Municipal, entende-se ser cabível a aplicação do princípio da insignificância, com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, na esteira da jurisprudência fixada nos tribunais superiores, constante da fundamentação, uma vez que o Município repassou ao Legislativo Municipal o valor equivalente ao percentual de 8,08%, superando o limite constitucional de 8%, que corresponde a 0,08% da receita base de cálculo e a 0,99% do máximo constitucional. 5) Decisão unânime.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS
(Conforme arquivo constante do SGAP)

Segunda Câmara - Sessão do dia 06/06/13

AUDITOR LICURGO MOURÃO:

PROPOSTA DE VOTO



PROCESSO: 710424
NATUREZA: Prestação de Contas Municipal
ÓRGÃO/ENTIDADE: Prefeitura Municipal de São João da Ponte
RESPONSÁVEL: Fábio Luiz Fernandes Cordeiro, Prefeito
EXERCÍCIO Municipal à época
FINANCEIRO: 2005
RELATOR: Licurgo Mourão
REPRESENTANTE Procuradora Maria Cecília Borges
DO MPC:

1. Relatório

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de São João da Ponte, referente ao exercício de 2005, sob a responsabilidade do Sr. Fábio Luiz Fernandes Cordeiro.

A unidade técnica apontou em sua análise inicial irregularidades na abertura dos créditos adicionais e/ou na realização dos créditos orçamentários e no repasse financeiro à Câmara Municipal, às fls. 7 e 8. As demais irregularidades referentes a não consolidação das contas da Fundação Municipal de Assistência à Saúde de São João da Ponte e à aplicação dos recursos recebidos do FUNDEF, sintetizadas à fl. 11, não fazem parte do escopo dos itens considerados para emissão de parecer prévio, conforme determinações desta Casa.

O responsável foi regularmente citado em 21/6/2010, conforme o AR juntado aos autos em 1/7/2010, à fl. 36, e apresentou defesa em 30/7/2010, conforme documentação juntada às fls. 37 a 44, analisada pela unidade técnica, às fls. 46 a 52, que ratificou os apontamentos iniciais.

À fl. 55, determinei, nos termos dos arts. 140, § 2º, e 141, c/c art. 151, § 2º, do RITCMG, que a unidade técnica refizesse a análise quanto ao repasse ao Legislativo, tendo em vista novo entendimento quanto à matéria. Às fls. 56 a 58, a unidade técnica em nova análise ratificou a irregularidade no repasse à Câmara Municipal.

Conforme pesquisa realizada no SGAP, em 15/5/2013, não foram localizados processos de inspeção no Município, referentes ao exercício ora em exame, cujo escopo tenha sido a verificação dos limites constitucionais relativos à aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos da saúde.

De acordo com os estudos da unidade técnica, às fls. 6 a 31, **não constam irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:**

- aplicação dos índices constitucionais relativos à saúde (art. 77, III, do ADCT) e ao ensino (art. 212 da CR/88), que corresponderam, respectivamente, aos percentuais de 16,77% e de 27,88% da receita base de cálculo;
- 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 30,52%, 28,01% e de 2,51% da receita corrente líquida.

O Ministério Público de Contas, às fls. 59 e 60 (frente e verso) e 61, em parecer da lavra da Procuradora Maria Cecília Borges, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das 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.

2.1 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 do 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.

Entendo cabível ao processo em análise a aplicação do princípio da insignificância quando o limite de repasse financeiro à Câmara Municipal não tenha sido ultrapassado por valor percentual igual ou menor a 1% do valor máximo permitido, pois a irregularidade ínfima não se afigura capaz de ensejar a rejeição das contas, por sua imaterialidade.

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. Assim, requer-se um exame das circunstâncias para a aferição da conduta, frente à reprovabilidade do comportamento e à lesividade ao bem protegido. Baseia-se ainda no princípio da precaução, cujo fundamento direto é a razoabilidade, a proporcionalidade e a finalidade dos atos praticados pelos agentes políticos.

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 Adílson Abreu Dallari³ afirmam que o princípio é aplicável às penalidades administrativas e ensinam que “com esse**

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.

² 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. 121-125.

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

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).

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-se 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 em sua lição, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

⁵ 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.

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).

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-se simples falhas humanas, que podem ser relevadas, dos atos dolosos e culposos. Isso porque, hodiernamente, já não há mais espaço para a aplicação da legalidade estrita e 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**

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

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, 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

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.

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 pátrio.** 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, 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 Superior Tribunal de Justiça, 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 (Grifamos)

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 há de ser levado em conta na interpretação do Direito que prescinde da aplicação literal da lei e faz-se, hermeneuticamente, 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

¹¹ BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. RMS 24584 / SP RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2007/0166749-2 Relator(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 2007/0172075-8 Relator(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.

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, essa manifestação técnica reveste-se de caráter mais complexo, na busca do atendimento dos objetivos constitucionais e de interesse público, que não se desintegra por uma diferença de centésimos percentuais, incapaz de, por si só, interferir no real 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:

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 ser a 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).

2.2 Lei Orçamentária Anual

A unidade técnica, em exame inicial, às fls. 7 e 18, informa que a Lei Orçamentária Anual, aprovada sob o nº 1.753 de 23/12/2004, estimou a receita e fixou a despesa em igual valor de R\$13.550.000,00 e autorizou a abertura de créditos suplementares no percentual de 40% (quarenta por cento) das dotações orçamentárias, correspondente ao valor de R\$5.420.000,00.

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

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

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**,

[...]

§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 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 o projeto da LOA, um dos instrumentos essenciais de planejamento, o faça o mais próximo da realidade do município, com o intuito de se evitar percentuais elevados de suplementação orçamentária.

2.3 Créditos Orçamentários e Adicionais – Artigos 42 e 59 da Lei n. 4.320/64

A unidade técnica em exame inicial, à fl. 7, informou que o Município procedeu à **abertura de créditos especiais no valor de R\$1.152.019,79**, sem a devida cobertura legal e ao **empenhamento de despesas no valor de R\$1.144.678,14**,

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

além do limite dos créditos autorizados, contrariando, respectivamente, o disposto nos artigos 42 e 59 da Lei nº 4.320/64.

Apontou, ainda, que não foi considerada na análise a autorização de créditos especiais por meio da Lei Orçamentária nº 1.753/2004, no valor de R\$1.162.528,46, por contrariar o art. 7º, I, da Lei nº 4.320/64.

O defendente, em síntese, à fl. 38, aduziu que a LOA autorizou a abertura de créditos suplementares no percentual de 40% equivalente ao valor de R\$5.420.000,00 e que, deste montante, utilizou o valor de R\$5.194.201,40, dentro do limite autorizado.

Aduziu, ainda, à fl. 38, que a LOA no artigo 5º autoriza o Executivo Municipal a proceder à abertura de créditos adicionais utilizando o excesso de arrecadação e o superávit financeiro, na forma do artigo 43, § 1º, incisos I e II e que o crédito no valor de R\$1.162.528,46, aberto por meio do Decreto nº 013, se refere a um crédito suplementar que, por erro de digitação, constou na PCA como crédito especial por excesso de arrecadação.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 47 e 48, não acolheu as razões da defesa e ratificou os apontamentos iniciais, sob o fundamento de que não foram apresentados um novo balanço orçamentário, bem como, um novo quadro comparativo da despesa autorizada com a realizada, para que comprovassem as alterações pretendidas de créditos especiais para suplementares.

Compulsando os autos, às fls. 7 e 19, constata-se que a Administração Municipal abriu créditos especiais no valor de R\$1.162.528,46 e realizou despesas no montante de R\$1.152.019,79, com fundamento legal na Lei Orçamentária Anual nº 1.753/2004, fato irregular, pois, estes exigem lei específica que os autorizem.

É cediço que a LOA não é o instrumento legal próprio para autorizar a abertura de créditos especiais, pois a finalidade destes é atender à categoria de programação não contemplada na lei orçamentária anual, por esse motivo exige autorização prévia em lei especial, sendo obrigatório indicar o recurso a ser utilizado e o seu valor, podendo, quando autorizado nos últimos quatro meses do exercício, ser prorrogado para o exercício subsequente.

Consultando o SIACE/PCA/2005, especificamente, o balanço orçamentário, o comparativo da despesa autorizada com a realizada, anexados às fls. 62 e 63, e também, o quadro de créditos suplementares, especiais e extraordinários, à fl. 19, constata-se que os créditos especiais, abertos pelo Decreto nº 013 de 1/11/2005, tiveram suas despesas realizadas como crédito especial.

Verifica-se, ainda, que a defesa não foi instruída com a cópia do referido decreto e nem as informações do SIACE/PCA/2005 foram retificadas para adequar e comprovar o alegado.

Dessa forma, constata-se que permanece a irregularidade em desacordo com o art. 42 da Lei nº 4.320/64, relativa a créditos especiais abertos sem cobertura legal, no valor de **R\$1.152.019,79** que corresponde ao percentual de **8,50% da despesa total fixada de R\$13.550.000,00.**

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

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

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

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

Acrescenta-se aos autos ensinamentos do doutrinador James 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**.

[...]

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

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 & Herald Reis possuem o mesmo entendimento e assim clareiam a questão: **“o crédito orçamentário seria portador de uma dotação e esta o limite de recurso financeiro autorizado”**.(Grifos nossos)

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

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

Assim, por determinação expressa do art. 167, V, da 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 abertos por decretos.

No tocante ao **empenho de despesas além dos créditos autorizados, no valor de R\$1.144.678,14**, constata-se que esta irregularidade originou-se no empenhamento de despesas, no valor de R\$1.152.019,79, decorrentes do crédito especial aberto pelo Decreto nº 013 de 1/11/2005, no valor de R\$1.162.528,46, sem autorização legal.

Embora o defendente não tenha se manifestado diretamente sobre a extrapolação do limite das despesas empenhadas (artigo 59 da Lei nº 4.320/64), ao manifestar-se sobre a irregularidade no crédito especial, indiretamente se manifestou sobre os créditos autorizados, pois, o limite destes é estabelecido pela lei orçamentária e as leis que autorizaram a abertura de créditos adicionais. No entanto, no reexame técnico, às fls. 47 e 48, as alegações do defendente não foram acatadas e a irregularidade não foi sanada.

Isto posto, anuindo com a unidade técnica, constata-se que o Município **empenhou despesas além do limite dos créditos autorizados**, no montante de **R\$1.144.678,14**, uma vez que os créditos disponíveis totalizaram R\$13.550.000,00 e as despesas empenhadas corresponderam ao valor de R\$14.694.678,14. Assim, o valor empenhado a maior representou o percentual de **8,45%** da despesa total fixada de R\$13.550.000,00, em descumprimento ao art. 59 da Lei nº 4.320/64.

2.4 Repasse à Câmara Municipal

A unidade técnica, à fl. 8, apontou 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\$551.613,36, superando o limite constitucional de 8% (R\$468.656,73) sobre a arrecadação do município apurada pela unidade técnica, no exercício anterior (R\$5.858.209,09). Constatou ainda um percentual excedente de 1,42%, o que representou um repasse a maior no valor de R\$82.956,63.

O defendente, em síntese, às fls. 38 e 39, aduziu que não houve descumprimento do dispositivo legal. Alegou que diversos segmentos do judiciário, inclusive a própria assessoria do Tribunal de Contas não tinha uma opinião concreta se os recursos devidos ao Legislativo deveriam ou não ter os abatimentos dos recursos do FUNDEF e que quase todos os municípios mineiros repassaram aos Legislativos locais os recursos brutos, sem deduzir os descontos do FUNDEF e não foram penalizados por isso. Por fim, afirmou que o Município transferiu recursos à Câmara sem os descontos das deduções do FUNDEF.

Em sede de reexame, a unidade técnica, às fls. 49 e 50, não acolheu as alegações da defesa, sob o fundamento de que o art. 3º da INTC 04, de 28/11/2001, que dispunha sobre procedimentos contábeis a serem adotados pelos municípios, estabelecia a exclusão do percentual de 15% recolhidos pelo município à conta do FUNDEF, na apuração da receita corrente líquida municipal e, ainda no entendimento firmado por este Tribunal uniformizado nos autos do incidente de Uniformização de Jurisprudência n. 685116, sessão do dia 6/4/2005, posteriormente consubstanciado na Súmula n. 102, de 1/2/2006.

De fato, às fls. 21 e 22, verifica-se que o montante de R\$969.300,34, 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.

O Ministério Público de Contas, à fl. 54, verificou que não foi apontada pela unidade técnica a receita base para o cálculo do repasse financeiro ao Legislativo e o montante da contribuição do FUNDEF/FUNDEB, tendo em vista o enunciado da Súmula nº 102 e o entendimento exarado na Consulta nº 837614, de 29/6/11 do TCEMG.

Em atendimento à determinação de fl. 55, a unidade técnica refez a análise do referido item, fls. 56 e 57, incluindo na base de cálculo as contribuições ao FUNDEF e apurou um percentual de 8,08% de repasse à Câmara Municipal, ocorrendo, com isso, um percentual excedente de 0,08%, correspondente ao valor de R\$5.412,61, não obedecendo ao limite percentual de repasse.

Isto posto, constata-se que foi repassado ao Legislativo Municipal o percentual de 8,08%, no valor de **R\$551.613,36**, superando o limite constitucional de 8% em **R\$5.412,61**, que corresponde ao percentual de **0,08%** da receita base de cálculo no valor de **R\$6.827.509,43** e ao percentual de **0,99%** do máximo constitucional de **R\$546.200,75**.

Importante destacar que o não cumprimento do limite percentual de repasse à Câmara Municipal configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do disposto no inciso I do artigo 29-A da CR/88, com redação dada pelo artigo 2º da EC/2000.

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 governamental aplicáveis ao controle externo, nos termos da NAG 4401.1.4, constante do Manual de Normas de Auditoria Governamental¹⁸.

Da mesma forma, encontramos respaldo em diversos arestos do Supremo Tribunal Federal, destacados anteriormente, 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.

Assim, entendo cabível à irregularidade em análise a aplicação do princípio da insignificância, por sua imaterialidade, **pois foi repassado a maior o percentual ínfimo de 0,08% da receita base de cálculo, o que representa 0,99% do índice devido de 8%**.

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 especiais sem cobertura legal, no montante de R\$1.152.019,79 e, também pelo empenho de despesas além dos créditos concedidos no valor de R\$1.144.678,14, que correspondem, respectivamente, aos percentuais de **8,50%** e **8,45%** da despesa total fixada de R\$13.550.000,00, em desacordo com o disposto no inciso V do artigo 167 da CR/88, nos artigos 42 e 59 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, com 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.

¹⁸ Normas de Auditoria Governamental Aplicáveis ao Controle Externo Brasileiro. Disponível em: http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf. Acesso em: 12 dez. 12.



Em relação à irregularidade no repasse à Câmara Municipal, entendo ser cabível a aplicação do princípio da insignificância, com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, na esteira da jurisprudência fixada nos tribunais superiores, constante da fundamentação deste voto, uma vez que o Município repassou ao Legislativo Municipal o valor de R\$551.613,36, equivalente ao percentual de 8,08%, superando o limite constitucional de 8% em R\$5.412,61, que corresponde a **0,08%** da receita base de cálculo no valor de R\$6.827.509,43 e a **0,99%** do máximo constitucional de R\$546.200,75.

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO GILBERTO DINIZ:

Com o Relator.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO HAMILTON COELHO:

De acordo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE, EM EXERCÍCIO, MAURI TORRES:

Também acompanho o Relator.

ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA SILVA.).