

**Processo:** 1072202  
**Natureza:** PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL  
**Procedência:** Prefeitura Municipal de Poços de Caldas  
**Exercício:** 2018  
**Responsável:** Sérgio Antônio Carvalho de Azevedo  
**MPTC:** Procuradora Cristina Andrade Melo  
**RELATOR:** CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO LICURGO MOURÃO

**PRIMEIRA CÂMARA – 17/6/2025**

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E ADICIONAIS. REPASSE À CÂMARA MUNICIPAL. APLICAÇÃO DE RECURSOS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO. APLICAÇÃO DE RECURSOS NAS AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE. DESPESA COM PESSOAL. RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO. PLANO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÃO.

1. Regularidade na abertura de créditos adicionais, artigos 42, 43 e 59 da Lei n. 4.320/64. Observância dos limites constitucionais de aplicação no Ensino, na Saúde, no repasse de recursos à Câmara Municipal, bem como dos limites legais de Gastos com Pessoal.
2. Despesas excedentes aos créditos concedidos do Instituto de Assistência dos Servidores Municipais, art. 59 da Lei n. 4.320/64. A irregularidade poderá ser apurada em ação de fiscalização própria.
3. Recomendações quanto à realização de realocações orçamentárias autorizadas por meio de leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA). Orientações constantes na Decisão Normativa TCEMG n. 2/2023.
4. Recomendações quanto à Lei Orçamentária, às alterações orçamentárias com utilização de fontes de recursos incompatíveis, ao Relatório de Controle Interno, às metas do Plano Nacional de Educação – PNE e ao Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM.
5. Emite-se parecer prévio pela aprovação das contas, nos termos do art. 45, I, da LC n. 102/2008 c/c o art. 86, I, do Regimento Interno.

**PARECER PRÉVIO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, deliberam os Exmos. Srs. Conselheiros da Primeira Câmara, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e da Nota de Transcrição, diante das razões expendidas no voto do Relator, em:

- I) emitir **PARECER PRÉVIO** pela aprovação das contas anuais de responsabilidade do Sr. Sérgio Antônio Carvalho de Azevedo, Prefeito Municipal de Poços de Caldas, no exercício de 2018, com fundamento no disposto no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 86, I, do Regimento Interno, com as recomendações constantes na fundamentação;

II) determinar, cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, o arquivamento dos autos.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro em exercício Telmo Passareli e o Conselheiro Presidente Agostinho Patrus.

Presente à sessão a Procuradora Sara Meinberg.

Plenário Governador Milton Campos, 17 de junho de 2025.

AGOSTINHO PATRUS  
Presidente

LICURGO MOURÃO  
Relator

*(assinado digitalmente)*



**NOTA DE TRANSCRIÇÃO  
PRIMEIRA CÂMARA – 17/6/2025**

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO LICURGO MOURÃO:

**I – RELATÓRIO**

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Poços de Caldas, referente ao exercício de 2018, sob a responsabilidade do Sr. Sérgio Antônio Carvalho de Azevedo, Prefeito Municipal à época.

Em análise inicial, à fl. 8 da Peça n. 6, a unidade técnica informou que foram realizadas despesas além dos créditos concedidos, contrariando o disposto no art. 59 da Lei n. 4.320/64 e inciso II do art. 167 da Constituição da República de 1988 c/c parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000.

Assim, propôs a rejeição das contas, nos termos do disposto no art. 45, III, da Lei Complementar n. 102/2008, e fez recomendações.

O responsável foi devidamente citado em 2/7/2020, com juntada do AR à Peça n. 18, e apresentou defesa às Peças n. 16 e 17.

Em reexame, à Peça n. 26, a unidade técnica considerou a irregularidade sanada, contudo, como não houve substituição dos dados do SICOM, manteve a conclusão pela rejeição das contas, em função do descumprimento do parágrafo único do art. 6º da IN n. 04/2017.

Posteriormente, conforme despacho à Peça n. 28, foi determinada a intimação do responsável para regularizar as informações do SICOM.

O gestor foi devidamente intimado em 1/12/2023, conforme Ofício n. 21.242/2023, à Peça n. 30, e comprovante de envio e recebimento de e-mail à Peça n. 31.

Após, conforme Peça n. 32, a responsável pelo Instituto de Assistência dos Servidores Municipais no exercício de 2024 solicitou dilação de prazo para o reenvio do SICOM AM, referente ao exercício de 2018, o que foi concedido à Peça n. 34.

Em nova análise, às fls. 12 e 13 da Peça n. 40, a unidade técnica constatou que o Instituto de Assistência dos Servidores Municipais reenviou os dados, no entanto, as remessas não foram válidas. Em que pese tal constatação, considerando que o apontamento diz respeito à gestão da Administração Indireta, manifestou-se no sentido de que a irregularidade poderá ser apurada em ação de fiscalização própria.

Assim, concluiu pela emissão de parecer pela aprovação das contas, na forma do inciso I do artigo 45 da Lei Complementar n. 102/2008.

O Ministério Público de Contas, em parecer de lavra da Procuradora Cristina Andrade Melo, à Peça n. 45, opinou conclusivamente pela aprovação das contas, nos termos do art. 45, I, da Lei Complementar n. 102/2008, bem como pela expedição de recomendação acerca do cumprimento da Meta 1A do PNE.

É o relatório.

**II – FUNDAMENTAÇÃO**

Com base nas normas gerais de auditoria pública da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, bem como nas normas brasileiras de contabilidade,

otimizou-se a análise das prestações de contas municipais através da seletividade e da racionalidade das matérias relevantes e de maior materialidade.

A documentação instrutória foi apresentada conforme Instrução Normativa n. 04/2017 deste Tribunal de Contas.

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

### 2.1 Itens Regulares

Verifica-se que a unidade técnica, às Peças n. 6, 26 e 40, não apontou irregularidades nos presentes autos, quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal e sem recursos disponíveis (artigos 42 e 43 da Lei n. 4.320/64);
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 4,78% da receita base de cálculo, dentro do limite constitucional;
- aplicação do índice constitucional relativo ao ensino (art. 212 da CR/88), que correspondeu ao percentual de 30,46% da receita base de cálculo;
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 198, §2º, III, da CR/88 c/c LC n. 141/2012), que correspondeu ao percentual de 25,82% da receita base de cálculo;
- despesas com pessoal (artigos 19 e 20 da Lei Complementar n. 101/2000), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 50,19%, de 49,23%, e de 0,96% da receita base de cálculo (desconsiderando os valores devidos pelo Estado ao município relativos ao ICMS e FUNDEB do exercício de 2018).

### 2.2 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária n. 9.228, de 27/12/2017, à Peça n. 10, previu a receita e fixou a despesa no valor de R\$655.476.911,00, e autorizou, em seu art. 5º, *caput*, a abertura de crédito adicional suplementar até o percentual de 15% (quinze por cento) do valor total da despesa fixada, com utilização dos recursos provenientes de anulação parcial e/ou total das dotações previstas.

Ainda, o parágrafo único do art. 5º da LOA previu que, aplica-se ao Poder Legislativo o mesmo índice de 15% (quinze por cento) fixado no *caput* deste artigo.

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

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

Segundo dados extraídos do SICOM/2018, verificou-se arrecadação deficitária, conforme demonstrado:

RECEITA ORÇADA X RECEITA ARRECADADA			
Exercício	Receita Prevista na LOA	Receita Arrecadada	Arrecadação Deficitária
2018	R\$655.476.911,00	R\$644.075.255,90	R\$11.401.655,10
DESPESAS X RECEITAS			
Exercício	Receita Arrecadada	Despesa Executada	Superávit Orçamentário
2018	R\$644.075.255,90	R\$640.211.120,60	R\$3.864.135,30

Quadro elaborado pela equipe do Gabinete do Conselheiro em Exercício Licurgo Mourão  
Fonte: SICOM/2018

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

De acordo com os cânones da gestão fiscal responsável, deve-se ter como premissa a vigência da Lei Complementar n. 101/2000, que assim determina para todos os entes federados, *in verbis*:

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

[...]

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

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado<sup>1</sup>, o planejamento das ações governamentais é imprescindível, *in verbis*:

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

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

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

Assim, recomenda-se ao Executivo Municipal que, ao elaborar o projeto da LOA, um dos instrumentos essenciais de planejamento, deverá fazê-lo o mais próximo da realidade de sua municipalidade, com o intuito de se evitar percentuais elevados de suplementação orçamentária. Recomenda-se, ainda, quanto à previsão da receita, que sejam observadas as disposições do art. 22 da Lei n. 4.320/64 c/c artigos 11 e 12 da LRF.

### 2.3 Despesa Excedente ao Limite dos Créditos Autorizados – Art. 59 da Lei n. 4.320/64

No exame inicial, à fl. 8 da Peça n. 6, a unidade técnica apontou que o total das despesas empenhadas (R\$640.211.120,60) não excedeu o total dos créditos concedidos (R\$662.344.211,00), entretanto, constatou que foram empenhadas, pelo Poder Executivo, despesas que ultrapassaram o limite dos créditos autorizados, no valor de R\$21.910.293,34, não atendendo ao disposto no art. 59 da Lei n. 4.320/64 e inciso II do art. 167 da Constituição da República de 1988 c/c parágrafo único do art. 8º da LC n. 101/2000.

---

<sup>1</sup> Furtado, J.R. Caldas – Elementos de direito financeiro. – 2. ed. Ver. Ampl. E atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

O responsável enviou a este Tribunal informações prestadas pela Diretora do Departamento de Contabilidade da Secretaria Municipal de Fazenda, às Peças n. 16 e 17, nas quais afirmou que o apontamento se refere às autarquias Órgão 04 - DMAE Departamento Municipal de Água e Esgoto e Órgão 06 - IASM - Instituto de Assistência dos Servidores Municipais.

Em suas informações, a Diretora relatou que, em consulta realizada no Portal “Fiscalizando com o TCE”, verificou que consta na LOA:

[...] receita DMAE 1.6.1.0.00.0.0 - SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS E COMERCIAIS GERAIS FONTE 100, despesa Ação 5012- Aquisição de imóveis valor R\$ 100.000,00 ficha de dotação 1373 na qual houve R\$ 22.500,00 de empenhamento na fonte 100. IASM - 1.2.1.0.06.0.0 - CONTRIBUIÇÃO PARA OS FUNDOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA fonte 158 R\$ 21.426.700,00, bem como a despesa na Ação 4504 Manutenção e Assistência ao IASM onde foram realizados os empenhamentos na fonte 158 pela autarquia conforme remessa do acompanhamento mensal, porém ao realizar a consolidação da autarquia IASM houve uma divergência no lançamento da despesa a qual foi lançada na fonte 100. [...]

Assim, a defesa concluiu que não houve empenhamento de valores acima do limite dos créditos autorizados, mas somente uma falha formal na consolidação dos dados e, com o intuito de comprovar suas alegações, anexou cópia de demonstrativos de receita e despesa extraídos do Portal Fiscalizando com o TCE e do sistema de contabilidade do município, às fls. 4 a 10 da Peça n. 16.

Em reexame à Peça n. 26, fls. 12 e 13, a unidade técnica considerou que as alegações apresentadas pela defesa são procedentes, concluindo que não houve despesa empenhada sem crédito concedido. Entretanto, manifestou-se pela manutenção do apontamento, em função do descumprimento do parágrafo único do art. 6º da IN n. 04/2017<sup>2</sup>.

Salientou que o descumprimento de tal normativo traz uma série de consequências para o processo, tais como:

- O portal fiscalizando com o TCE fica desatualizado, gerando além de um problema de transparência, questionamentos ao tribunal por não rejeitar contas apesar das irregularidades expressas no portal e que não foram corrigidas no sistema;
- Em caso de troca de administração, no caso de perda de banco de dados no município, não temos um backup completo do SICOM para passar ao novo administrador;
- A respectiva câmara municipal não tem acesso aos dados atualizados do município, em função da desatualização do fiscalizando com o TCE, prejudicando seu papel de fiscalização
- Descumprimento da IN 04/2017 do Tribunal, a qual estabelece que se for alterar a PCA em função da apresentação de documentos, os mesmos devem ser refletidos no SICOM

Diante disso e, ainda, tendo constatado que, em 2023, o prefeito de Poços de Caldas ainda era o Sr. Sérgio Antônio Carvalho de Azevedo, o Relator dos autos à época determinou sua intimação para regularização das informações no SICOM, conforme despacho à Peça n. 28.

---

<sup>2</sup> Art. 6º As informações remetidas por meio do Sicom devem retratar fielmente os dados contábeis do município. Parágrafo único. Se no curso da tramitação do processo de prestação de contas forem realizadas alterações ou apresentados documentos que diverjam dos dados encaminhados por meio do Sicom, o responsável deverá promover a substituição destas informações no sistema.

Após a intimação, a responsável pelo Instituto de Assistência dos Servidores Municipais, no exercício de 2024, solicitou dilação de prazo para o reenvio do SICOM AM, referente ao exercício de 2018 (Peça n. 32), o que foi concedido, à Peça 34.

Em novo reexame, à Peça n. 40, fls. 12 e 13, a unidade técnica informou que a análise foi realizada considerando os dados substituídos pelo Departamento Municipal de Água e Esgoto, conforme relatório Histórico Envio Órgão, anexado à Peça n. 39.

Quanto ao Instituto de Assistência dos Servidores - IASM, a unidade técnica informou que os dados foram reenviados, no entanto, as remessas não foram válidas, permanecendo, assim, o apontamento, conforme demonstrativos juntados às Peças n. 41 e 42.

Esclareceu que o apontamento se refere à dotação 06002.08.122.0903.4504.3.3.90.39.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica, Fonte de recurso 58 - Contribuição para a Assistência à Saúde dos Servidores: Patronal, dos Servidores, dos Prestadores de Serviços Contratados, no valor de R\$21.887.793,34.

Esclareceu, ainda, que, conforme demonstrativo Despesa do Orçamento, à Peça n. 38, havia valor fixado para esta dotação na Fonte de recurso 100 - Recursos Ordinários no valor de R\$21.335.000,00.

Considerando o entendimento adotado por este Tribunal a partir das análises das prestações de contas do exercício de 2020, a unidade técnica manifestou-se no sentido de que a irregularidade poderá ser apurada em ação de fiscalização própria.

De fato, observa-se no demonstrativo Despesas Excedentes por Crédito Orçamentário, à Peça n. 5, que foram empenhadas despesas além do limite dos créditos concedidos, no montante de **R\$21.910.293,34**, sendo **R\$22.500,00** do Departamento Municipal de Água e Esgoto - DMAE e **R\$21.887.793,34** do Instituto de Assistência dos Servidores Municipais - IASM.

Tais despesas representam os percentuais de **0,035%** e **99,49%** da despesa total fixada para o DMAE e para o IASM, nos valores de, respectivamente, R\$63.700.000,00 e R\$22.000.000,00, conforme Lei Orçamentária n. 9.228/2017, à Peça n. 10, em descumprimento ao art. 167, II, da CR/88 e ao art. 59 da Lei n. 4.320/64.

Conforme demonstrativo Despesas Excedentes por Crédito Orçamentário, extraído do SICOM em 14/2/2025 e anexado no SGAP à Peça n. 41, restou demonstrado que, após reenvio dos dados, foi sanado o apontamento relativo ao Departamento Municipal de Água e Esgoto - DMAE, permanecendo, contudo, as despesas excedentes do Instituto de Assistência dos Servidores Municipais de Poços de Caldas - IASM, no valor de R\$21.887.793,34.

No tocante às despesas excedentes do Instituto de Assistência dos Servidores Municipais de Poços de Caldas - IASM, constata-se que houve previsão orçamentária da dotação 06002.08.122.0903.4504.3.3.90.39.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica, Fonte 100 - Recursos Ordinários, no valor de R\$21.335.000,00, conforme demonstrativo Despesa do Orçamento, à Peça n. 38; mas a execução ocorreu na Fonte 58 - Contribuição para a Assistência à Saúde dos Servidores: Patronal, dos Servidores, dos Prestadores de Serviços Contratados, no valor de R\$21.887.793,34, conforme demonstrativo Despesas Excedentes por Crédito Orçamentário, à Peça n. 41.

Constata-se, ainda, como informado pela unidade técnica, que o reenvio de dados pela entidade não foi válido, conforme demonstrado no Histórico Envio Órgão extraído do SICOM em 6/2/2025 e anexado no SGAP, à Peça n. 42, permanecendo o apontamento.

Entretanto, anuindo com a unidade técnica, deixa-se de considerar a irregularidade deste item nos presentes autos, ressaltando que o apontamento poderá ser apurado em ação de fiscalização própria por parte desta Corte de Contas.

#### 2.4 Realocações Orçamentárias - Art. 167, VI, CR/88

A unidade técnica apontou no exame inicial, conforme fls. 2 e 3 da Peça n. 6, Item 2.1, que o município abriu **créditos suplementares** no montante de **R\$132.858.619,77**, autorizados pela LOA e por diversas leis específicas, utilizando como fonte de recursos a anulação de dotações, R\$125.991.319,77, e o superávit financeiro, R\$6.867.300,00.

Apontou, ainda, que houve autorização e abertura de **créditos especiais**, no valor **R\$4.000,00**.

Assim, concluiu a unidade técnica que não houve a abertura de créditos adicionais sem cobertura legal, obedecendo ao disposto no art. 42 da Lei n. 4.320/64.

No entanto, em consulta ao SICOM/2018, no demonstrativo dos Decretos de Alterações Orçamentárias, constata-se que, além dos créditos adicionais analisados pela unidade técnica, consta o valor de **R\$9.372.688,21** referente a decretos de transposição.

Ressalta-se que a autorização para realocação orçamentária (transposição, remanejamento e transferência) contida na lei orçamentária anual viola normativos vigentes, conforme se defluiu da análise sistêmica do que preveem o § 8º do art. 165 e o inciso VI do art. 167 da Constituição da República de 1988, *in verbis*:

Art. 165 [...]

[...]

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

[...]

Art. 167. São vedados:

[...]

**VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;**

**VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados; [...]. (Grifos nossos).**

Por sua vez, a Lei n. 4.320/64 também prevê, no seu art. 7º, *in verbis*:

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

**I - Abrir créditos suplementares até determinada importância**, obedecidas as disposições do artigo 43;

**II - Realizar em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita**, para atender a insuficiências de caixa. (Grifos nossos).

A Lei Complementar n. 101/2000, LRF, também estabelece no §4º do art. 5º, *in verbis*:

Art. 5º [...]

[...]

**§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.** (Grifos nossos).

Em vetusta lição, os doutrinadores Machado Jr. e Heraldo Reis<sup>3</sup>, ao comentarem o art. 7º da Lei n. 4.320/64, asseveram, *in verbis*:

Constituem os incisos exceções ao princípio da exclusividade, consagrado na Constituição (art. 165, §8º) e que **veda a inclusão na lei orçamentária de matéria estranha ao orçamento**, como se praticou no Brasil, antes da reforma constitucional de 1926.

Assim, a lei orçamentária poderá conter dispositivos que autorizem o Poder Executivo a abrir créditos suplementares e a realizar operações de crédito, inclusive por antecipação da receita orçamentária. (Grifos nossos).

A respeito do princípio orçamentário da exclusividade, Caldas Furtado<sup>4</sup> leciona, *in verbis*:

[...] para facilitar a gestão governamental, é permitido que **a autorização para a abertura de créditos suplementares seja dada na própria lei orçamentária, devendo, entretanto, ser fixado o limite em valores absolutos ou em percentuais** e observado o princípio da proibição do estorno de verbas. Essa faculdade se estende às suplementações dos créditos especiais, vale dizer, a lei que autorizar a abertura de tais créditos também poderá autorizar a abertura de crédito adicional suplementar que lhe corresponder.

O problema reside no fato de que, nem a Constituição Federal, nem a Lei nº 4.320/64, nem a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabelecem parâmetros para a autorização da abertura desses créditos suplementares, ficando a cargo do legislador da lei orçamentária a fixação de tal limite. Note-se, entretanto, que, **quanto maior o percentual permitido na lei orçamentária, maior a evidência de falta de organização e planejamento** do ente governamental. (Grifos nossos).

Nesse contexto, a lei orçamentária anual deve atender ao princípio orçamentário constitucional da exclusividade. Poderá conter somente matéria relativa à previsão da receita e à fixação da despesa, bem como a autorização para abertura de créditos suplementares e para a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação da receita.

Depreendem-se, ainda, da leitura dos citados artigos que não podem estar contidas no texto da lei orçamentária anual autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência. Esses procedimentos devem ser autorizados previamente em lei específica, conforme lapidar lição de Caldas Furtado<sup>5</sup>, *in verbis*:

Infere-se dos termos do artigo 40 da Lei nº 4.320/64 que **são duas as situações que ensejam a abertura de créditos adicionais**:

- a) **Existência na lei de orçamento de autorizações de despesas insuficientemente dotadas;**
- b) **Necessidade de autorizações de despesa não computadas na lei de orçamento.**

A primeira situação gera os denominados créditos adicionais suplementares; a segunda, os créditos adicionais especiais ou os extraordinários, dependendo da natureza da necessidade, se previsível – urgente ou não -, ou imprevisível e urgente.

[...]

<sup>3</sup> MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4.320 comentada. 30. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2000/2001. p. 23.

<sup>4</sup> FURTADO, J. R. Caldas. Elementos de Direito Financeiro. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 85-86.

<sup>5</sup> FURTADO, J. R. Caldas. op. cit. p. 142-143, 149-150, 152.

Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto do Poder Executivo (Lei nº 4.320/64, art. 42). Os créditos especiais devem ser autorizados sempre por lei específica; os suplementares podem ser autorizados por lei específica e também mediante autorização constante na própria lei orçamentária anual (CF, art. 165, §8º).

[...]

**O constituinte de 1988 introduziu os termos remanejamento, transposição e transferência em substituição à expressão estorno de verba**, utilizada em constituições anteriores para indicar a mesma proibição. **Em verdade, trata-se de realocações de recursos orçamentários de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sempre dependendo de autorização a ser consignada por meio de lei específica.**

Os termos acima mencionados expressam que, na gestão das atividades das entidades de direito público interno (União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e demais entidades de caráter público criadas por lei) podem ocorrer mudanças ou modificações de natureza administrativa, econômica, social, financeira e patrimonial, com reflexos na estrutura original do orçamento e não apenas de natureza financeira ou patrimonial.

Na essência, refletem fatos diferentes que podem, ou não, traduzir mudanças ou modificações na estrutura do orçamento, **dependendo, exclusivamente, da natureza da decisão administrativa e do seu efeito sobre a estrutura administrativa, sobre o elenco de ações que serão executadas ou sobre o rol de recursos não financeiros – humanos, materiais, tecnológicos e outros -, que serão utilizados na execução daquelas ações.**

**As figuras do artigo 167, IV, da Constituição terão como fundamento a mudança de vontade do Poder Público no estabelecimento das prioridades na aplicação dos seus recursos, fato que, pela própria natureza, demanda lei específica que altere a lei orçamentária.** É o princípio da legalidade que exige, no caso, lei em sentido estrito; é o princípio da exclusividade que informa que ela é específica.

[...] na cultura orçamentária brasileira, é muito comum se confundir a técnica de estorno de verbas com a de abrir crédito adicional, mediante a anulação parcial ou total de dotações orçamentárias.

[...]

**Em face da evidente distinção entre as duas técnicas de alteração do orçamento em vigor (créditos adicionais e estornos de verba), pode-se afirmar peremptoriamente que o Chefe do Executivo não pode utilizar a técnica dos créditos adicionais (suplementares ou especiais) para realocar recursos nos casos típicos de remanejamento, transposição ou transferência.** (Grifos nossos).

Importante mencionar, também, a Decisão Normativa n. 2, de 27/9/2023<sup>6</sup>, desta Corte de Contas, que cuidou de estabelecer orientações e esclarecimentos acerca dos procedimentos para as realocações orçamentárias (inciso VI do art. 167 da CR/88) e distinção em relação aos créditos adicionais por anulação de dotação (inciso III do art. 43 da Lei n. 4.320/64).

Nesse sentido, destaca-se o comando do *caput* do art. 3º da sobredita Decisão Normativa, *in verbis*:

---

<sup>6</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. DECISÃO NORMATIVA N. 3, DE 29/9/2023. DIÁRIO OFICIAL DE CONTAS – DOC, edição de 3/10/2023, p. 5 e 6 de 15. Disponível em: [https://doc.tce.mg.gov.br/Home/ViewDiario/2023\\_10\\_03\\_Diario.pdf](https://doc.tce.mg.gov.br/Home/ViewDiario/2023_10_03_Diario.pdf) Acessado em 31 out. 2023.

Art. 3º Ressalvados os casos expressamente previstos na Constituição da República e na Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, **as alterações orçamentárias serão precedidas de autorização legislativa, observada a legitimidade de iniciativa, e de exposição justificada.** (Grifos nossos).

Assim, **não podem estar contidas no texto da lei orçamentária anual autorizações para abertura de créditos especiais e realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência.**

Dessa forma, as leis orçamentárias que **autorizam realocações orçamentárias nas modalidades de transposição, remanejamento e transferência, violam o princípio da vedação à concessão de créditos ilimitados de que tratam o § 8º do art. 165,** combinado ainda com o inciso VI do art. 167 da Constituição da República; o § 4º do art. 5º da Lei Complementar n. 101/2000 e, ainda, com o art. 7º da Lei n. 4.320/64.

Constata-se, assim, que a transposição, no montante de **R\$9.372.688,21**, autorizada pela Lei Orçamentária Anual n. 9.228/2017, e aberta por meio dos Decretos n. 12.532/2018 (R\$2.700.000,00); 12.550/2018 (R\$233.600,00); 12.599/2018 (R\$5.750.957,51); 12.626/2018 (R\$301.730,70); 12.655/2018 (R\$386.400,00), conforme SICOM/Consulta/2018, não foi realizada de forma legal.

Desse modo, recomenda-se à administração municipal que não faça a autorização para a realização de realocações orçamentárias por meio das leis orçamentárias (PPA, LDO ou LOA), visto que tais procedimentos devem ser autorizados previamente em lei específica, uma vez que se trata de alterações intrínsecas ao gasto público.

Recomenda-se, também, atenção às diferenças técnicas entre abertura de créditos adicionais e realização de realocações orçamentárias, analisando-se detidamente as leis e decretos autorizativos para que esses procedimentos de alterações orçamentárias não sejam confundidos e utilizados de forma irregular.

## **2.5 Alterações Orçamentárias – utilização de fontes incompatíveis**

A unidade técnica apontou, à fl. 9 da Peça n. 6, e demonstrativo à Peça n. 3, que foram detectados decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis, não atendendo à Consulta n. 932.477/2014 desta Corte de Contas.

Embora tenha apresentado defesa, às Peças n. 16 e 17, o responsável não se manifestou sobre o apontamento.

Isso posto, recomenda-se ao gestor que observe o disposto nas orientações constantes da Consulta n. 932.477/2014, deste Tribunal de Contas, que concluiu ser vedada a abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes distintas, excetuando-se aquelas originadas do FUNDEB, da Complementação da União ao FUNDEB e, ainda, das aplicações constitucionais em Ensino e Saúde, incluídas as fontes de recursos ordinários.

## **2.6 Relatório de Controle Interno**

A unidade técnica apontou, à fl. 30 da Peça n. 6, que o relatório de controle interno abordou parcialmente os itens exigidos no Item 1 do Anexo I da Instrução Normativa n. 04/2017, em que pese ter sido conclusivo pela regularidade das contas, com ressalva.

Esclareceu que não foram abordados os itens 2, 7 e 8, exigidos no item 1 do Anexo I, a que se refere o art. 2º, *caput*, e § 2º, art. 3º, § 6º e art. 4º, *caput*, todos da Instrução Normativa n. 04/2017.

O responsável apresentou defesa às Peças n. 16 e 17, mas não se manifestou sobre este item.

Anuindo com a unidade técnica, recomenda-se ao atual gestor e ao Órgão de Controle Interno que, quando da elaboração do relatório de controle interno pertinente às contas anuais do Chefe do Poder Executivo do município, informe todos os aspectos estabelecidos em atos normativos deste Tribunal, conforme estabelecido na INTC n. 04/2017.

Destarte, alerta-se ao Órgão de Controle Interno que, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade com relação aos atos de gestão, deverá dar ciência a este Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária, nos termos do § 1º do art. 74 da Constituição da República de 1988.

## 2.7 Plano Nacional de Educação – PNE

Conforme o disposto no art. 208 da Constituição da República de 1988, há determinação expressa de garantia à educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças de até 5 (cinco) anos de idade, além da inserção educacional aos alunos com deficiência nesta faixa etária, *in verbis*:

Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:

I - educação básica obrigatória e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezesete) anos de idade, assegurada inclusive sua oferta gratuita para todos os que a ela não tiveram acesso na idade própria;

II - progressiva universalização do ensino médio gratuito;

III - atendimento educacional especializado aos portadores de deficiência, preferencialmente na rede regular de ensino;

IV - educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até 5 (cinco) anos de idade;

[...]

(Grifamos).

Quanto à implantação do Plano Nacional de Educação, também cuidou o art. 214 da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

Art. 214. A lei estabelecerá o **plano nacional de educação**, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, **metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis**, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a:

I - erradicação do analfabetismo;

II - universalização do atendimento escolar;

III - melhoria da qualidade do ensino;

IV - formação para o trabalho;

V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.

VI - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto.

[...]

(Grifamos).

Por sua vez, a Lei n. 13.005/2014 aprovou o Plano Nacional de Educação – PNE e o art. 2º definiu as suas diretrizes. O Anexo da referida norma estabelece as Metas e Estratégias que

deverão ser cumpridas no prazo de vigência do referido PNE, (art. 3º), prorrogado até o exercício de 2025, por meio da Lei n. 14.934/2024.

A verificação do cumprimento, nos presentes autos, das mencionadas Metas 1 e 18 do Plano Nacional de Educação - PNE, Lei Federal n. 13.005/2014, tomaram por base os dados fornecidos pelo Ministério da Educação<sup>7</sup> e pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE<sup>8</sup>.

**2.7.1 Meta 1A:** universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade.

Indicador 1A - representa a proporção de crianças de 4 e 5 anos de idade que frequentam a escola em relação à população total dessa faixa etária. Como a fonte dos dados é a Pnad – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios, o indicador pode incluir o atendimento escolar não formal. É importante ressaltar que esse indicador informa apenas se essa população tem acesso ou não à educação, não captando outros fatores relacionados à qualidade da oferta de ensino.

Segundo a unidade técnica, fl. 31 da Peça n. 6, o município cumpriu 98,62% da Meta 1A no tocante à universalização da educação infantil na pré-escola no exercício 2018, tendo em vista que da população de 3.621 crianças de 4 a 5 anos de idade, 3.571 foram matriculadas, deixando, portanto, de atender o disposto na mencionada norma legal em 1,38%.

O responsável apresentou defesa às Peças n. 16 e 17, mas não se manifestou sobre este item.

Isso posto, anuindo com a unidade técnica, recomenda-se ao atual gestor municipal que cumpra o estabelecido na Meta 1A, com a inserção de 100% (cem por cento) da população de 4 a 5 anos na escola, envidando esforços para que o atingimento seja pleno até exercício de 2025, voltada à viabilização do cumprimento da mencionada Meta 1 do PNE, em cumprimento ao disposto na Lei n. 13.005/2014, alterada pela Lei n. 14.934/2024.

**2.7.2 Meta 1B:** ampliar a oferta de educação infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência do PNE.

Indicador 1B - representa a proporção de crianças de 0 a 3 anos de idade que frequentam a escola em relação à população total dessa faixa etária. Como a fonte dos dados é a Pnad, o indicador pode incluir também o atendimento escolar não formal. É importante ressaltar que esse indicador informa apenas se essa população tem acesso ou não à educação, não captando outros fatores relacionados à qualidade da oferta de ensino.

Conforme a informação da unidade técnica, fls. 31 e 32 da Peça n. 6, o município atingiu, até o exercício de 2018, o percentual de 56,42% quanto à oferta em creches para crianças de 0 (zero) a 3 (três) anos, tendo em vista que da população de 7.458 crianças nessa faixa etária, 4.208 foram matriculadas, cumprindo, portanto, o disposto na Lei n. 13.005/2014 quanto ao atendimento de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças até o final da vigência do PNE.

---

<sup>7</sup> BRASIL.MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Plano Nacional da Educação-PNE. Disponível em <http://simec.mec.gov.br/pde/graficopne.php>.

<sup>8</sup> BRASIL.INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. IBGE/Censo Populacional Disponível em <http://ibge.gov.br>.

**2.7.3 Meta 18:** Observância do piso salarial nacional, definido em lei federal para os profissionais da educação básica pública, nos termos do inciso VIII do art. 206 da Constituição da República c/c o §1º do art. 2º da Lei Federal n. 11.738/2008.

Conforme a unidade técnica, fl. 32 da Peça n. 6, o município informou que foi pago o valor de R\$2.708,16 a título de piso salarial referente à creche, à pré-escola e aos anos iniciais do Ensino Fundamental.

Portanto, o município observou o piso salarial profissional previsto na Lei n. 11.738/2008, atualizado para o exercício de 2018 pela Portaria MEC n. 1.595/2017, no valor de R\$2.455,35, cumprindo o disposto no inciso VIII do art. 206 da Constituição da República.

Recomenda-se ao atual gestor municipal que adote providências no sentido de que o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual sejam formulados de modo a assegurar a consignação de dotações orçamentárias adequadas e compatíveis com as diretrizes, metas e estratégias do Plano Nacional de Educação – PNE, e assim, viabilizar sua plena execução, em consonância com o art. 10 da Lei Federal n. 13.005/2014 e o inciso VIII do art. 206 da CR/88, acrescido pela EC n. 53/2006.

Torna-se indispensável o esforço conjunto dos setores da sociedade civil, incluindo-se professores, pais e alunos, órgãos representativos como o Conselho da Educação e o Fundeb, entre outros, para a apresentação de informações capazes de colaborar com os agentes do poder público em prol da melhoria constante da qualidade da educação, com a execução das diretrizes, dos objetivos, das metas e das estratégias definidas no Plano Nacional de Educação, de modo a assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diversas esferas, com o objetivo de erradicar o analfabetismo, universalizar o atendimento escolar e melhorar a qualidade do ensino, em cumprimento às exigências do art. 214 da CR/88 e da Lei n. 13.005/2014.

## **2.8 Índice de Efetividade da Gestão Municipal - IEGM (INTC n. 01/2016)**

A Resolução TCEMG n. 6/2016 aprovou a implementação do Índice de Efetividade de Gestão Municipal – IEGM no âmbito da jurisdição do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, composto pela combinação de informações levantadas a partir de questionários estabelecidos pela Rede Nacional de Indicadores Públicos – REDE INDICON, respondidos pelos municípios, de dados governamentais e de dados do Sistema Informatizado de Contas Municipais – SICOM.

Conforme o estudo técnico, o cálculo para fins de aferição do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM é realizado com dados obtidos por meio de questionário respondido anualmente pelos jurisdicionados (por meio do sistema SICOM), o qual tem por objetivo avaliar a efetividade das políticas e atividades públicas desenvolvidas em 7 (sete) grandes dimensões: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Cidades Protegidas; Governança em Tecnologia da Informação.

Após ponderação das notas alcançadas nos sete indicadores - calculada conforme metodologia única adotada nacionalmente, o município é enquadrado em uma das faixas de resultado obedecendo aos seguintes critérios:

NOTA	FAIXA	CRITÉRIO
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices componentes com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor que 50%

O Município de Poços de Caldas foi definido na Faixa B, o que significa “Efetiva”, conforme demonstrado abaixo:

DIMENSÕES CONSIDERADAS	NOTAS ATRIBUÍDAS
i-Ambiente	A
i-Cidades Protegidas	B+
i-Educação	B
i-Gestão Fiscal	B+
i-Governança em TI	B
i-Planejamento	C
i-Saúde	B
<b>RESULTADO FINAL</b>	<b>B</b>

Fonte: SGAP - Peça 6, fls. 34 e 35.

Embora tenha apresentado defesa, às Peças n. 16 e 17, o responsável não se manifestou sobre o apontamento.

Isso posto, considerando que os resultados demonstram o não atingimento pleno da eficiência e da eficácia das políticas públicas adotadas pelo município nos itens selecionados, recomenda-se ao atual gestor que desenvolva estudos e mapeamento das deficiências no atendimento das necessidades básicas da população, para suportar o planejamento adequado de mecanismos capazes de melhorar as políticas públicas e, por consequência, o atingimento de bom desempenho no Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, previsto na INTC n. 01/2016. Recomenda-se, assim, que as dimensões consideradas sejam priorizadas pela Administração Municipal, na busca da eficiência e efetividade das ações desenvolvidas.

### III – CONCLUSÃO

Com fundamento no art. 45, I, da Lei Orgânica c/c o art. 86, I, do Regimento Interno, voto pela emissão de **parecer prévio pela aprovação das contas** prestadas pelo Sr. Sérgio Antônio Carvalho de Azevedo, Chefe do Poder Executivo do Município de Poços de Caldas, relativas ao exercício financeiro de 2018, com as recomendações constantes na fundamentação.

Cumpridos os dispositivos regimentais e as medidas legais cabíveis, arquivem-se os autos.

CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO TELMO PASSARELI:

De acordo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE AGOTINHO PATRUS:

Também estou de acordo.

APROVADO O VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA SARA MEINBERG.)

\* \* \* \* \*