



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

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

Segunda Câmara - Sessão do dia 14/08/2014

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

PROPOSTA DE VOTO

PROCESSO Nº: 887439
NATUREZA: Prestação de Contas Executivo Municipal
ÓRGÃO/ENTIDADE: Prefeitura Municipal de Cabeceira Grande
RESPONSÁVEL: Antônio Nazaré Santana de Melo, Prefeito Municipal à época
EXERCÍCIO FINANCEIRO: 2012
RELATOR: Licurgo Mourão
REPRESENTANTE DO MPTC: Procuradora Sara Meinberg

1. Relatório

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Cabeceira Grande, referente ao exercício de 2012, sob a responsabilidade do Sr. Antônio Nazaré Santana de Melo.

À fl. 6, determinei diligência ao responsável para que encaminhasse cópias de todas as leis e decretos relacionados aos créditos adicionais do exercício. O responsável foi intimado, em 23/9/13, e encaminhou a documentação às fls. 11 a 75.

A unidade técnica apontou, em sua análise inicial, às fls. 77 a 124, irregularidades na abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis, contrariando as disposições do art. 43 da Lei nº 4.320/64, bem como a não aplicação do percentual mínimo exigido pelo art. 212 da CR/88 na manutenção e desenvolvimento do ensino.

O responsável foi regularmente citado, em 23/10/13, conforme Expediente nº 132 da Coordenadoria de Protocolo, deste Tribunal, às fls. 137 e 138, e apresentou defesa, em 7/1/14, conforme documentação juntada às fls. 139 a 163, devidamente analisada pela unidade técnica, às fls. 165 a 170, a qual sanou a irregularidade referente à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis e ratificou a irregularidade quanto à aplicação de recursos no ensino.

Conforme pesquisa realizada no SGAP, em 25/2/14, 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 o estudo da unidade técnica, às fls. 77 a 123, não constam irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal (art. 42 da Lei nº 4.320/64), fl. 78;



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

- empenho de despesas sem créditos concedidos (art. 59 da Lei nº 4.320/64), pois foram autorizados créditos no total de R\$24.113.312,00, e empenhadas despesas no montante de R\$21.259.031,92, fl. 79;
- repasse de recursos ao Poder Legislativo (art. 29-A, I, da CR/88), pois foi repassado o percentual de 7,00% da receita base de cálculo, fl. 80;
- aplicação do índice constitucional relativo à saúde (art. 77, III, do ADCT) que correspondeu ao percentual de 18,26% da receita base de cálculo, fl. 81;
- despesas com pessoal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 101/00), pois o município e os Poderes Executivo e Legislativo aplicaram, respectivamente, os percentuais de 54,38%, 50,74% e de 3,64% da receita base de cálculo, fl. 82.

O Ministério Público de Contas, às fls. 172 a 174, em parecer da lavra da Procuradora Sara Meinberg, opinou pela rejeição das contas municipais, nos termos do inciso III do art. 45 da LC nº 102/08.

Em síntese, 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 Lei Orçamentária Anual – LOA

A unidade técnica informou que a Lei Orçamentária nº 368, de 26/12/11, estimou a receita e fixou a despesa no total de R\$24.000.000,00 e, em seu art. 8º, autorizou a abertura de créditos suplementares até o limite de 15% (quinze por cento) do valor total do orçamento, equivalente a R\$3.600.000,00, fls. 85 a 90.

Verificou ainda que os arts. 8º e 9º da LOA autorizaram desonerações a este limite fixado, fls. 78, 79 e 85 a 90, e que a Lei nº 382, de 26/10/12, fl. 13, autorizou a abertura de créditos suplementares até 15% (quinze por cento) do valor total do orçamento. Por fim, informou que não foi observado o devido processo legislativo orçamentário, pois existiu autorização legal para abertura de créditos adicionais sem indicação de percentual limitativo, contrariando o disposto no inciso VII do art. 167 da CR/88.

Diante do estabelecimento de condições de desoneração, sem indicação do percentual limitativo, a unidade técnica recomendou que a administração municipal observasse os ditames constitucionais quanto à utilização do adequado planejamento por ocasião da elaboração da proposta orçamentária.

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.



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

De acordo com os cânones da gestão fiscal responsável, deve-se ter como premissa a vigência da Lei Complementar nº 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, [...]

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado¹, 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.

Ressalte-se ainda que, apesar de não haver constatação de abertura de créditos suplementares com base em desonerações do limite fixado para a abertura desses créditos, previstos nos arts. 8º e 9º da LOA, esse dispositivo viola o princípio orçamentário da exclusividade e poderia ser caracterizado como abertura de créditos ilimitados no exercício.

Tal inferência deflui da análise sistêmica do que preveem o § 8º do art. 165 e o inciso VII 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:**

[...]

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

Por sua vez, a Lei nº 4.320/64 também prevê, no seu art. 7º, *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).

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



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

A Lei Complementar nº 101/00, 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 Reis², ao comentarem o art. 7º da Lei nº 4.320/64, asseveram, *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 Furtado³ leciona, *verbis*:

O artigo 165, § 8º, parte final, da Carta Magna exclui dessa proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e as operações de crédito, ainda que por antecipação da receita, nos termos da lei. Em verdade, a primeira exceção consta expressamente no Texto Constitucional apenas para evitar possíveis questionamentos; não se pode negar a natureza orçamentária da autorização para abertura de créditos suplementares.

Vê-se, portanto, que, 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. **A lei orçamentária anual 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.**

Depreende-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, uma vez que se tratam de alterações intrínsecas no gasto público, conforme lapidar lição de Caldas Furtado⁴, *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.**

² 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.

³ FURTADO, J. R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 85-86.

⁴ FURTADO, J. R. Caldas. *op. cit.* p. 142-143, 149-150, 152.



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

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.

[...]

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).

Dessa forma, as leis orçamentárias que contemplam dispositivo autorizativo para a abertura de créditos suplementares e que **desoneram indistintamente determinados grupos de despesas**, a exemplo de Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida, entre outros, **independentemente de limite, violam os princípios da exclusividade e o da vedação à concessão de créditos ilimitados de que tratam o § 8º do art. 165**, combinado ainda com o inciso VII do art. 167 da Constituição da República; o § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº 101/00 e, ainda, com o art. 7º da Lei nº 4.320/64.

Assim, 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 e/ou autorizações para abertura ilimitada de créditos suplementares.



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

2.2 Art. 43 da Lei nº 4.320/64

A unidade técnica, às fls. 78 e 79, apontou que o município procedeu à abertura de créditos suplementares/especiais no valor de **R\$27.868,26**, sem recursos disponíveis, contrariando o art. 43 da Lei nº 4.320/64, pois existia o montante de R\$85.443,74 de excesso de arrecadação, excluindo os convênios, operações de crédito, FUNDEB e contribuições previdenciárias, e foram abertos créditos no valor de R\$113.312,00.

A defesa, às fls. 140 a 141, alegou, em síntese, que houve erro de preenchimento do quadro de créditos adicionais, quando do lançamento do Decreto nº 1.467, de 24/9/12 (fl. 59), pois a fonte correta era recursos decorrentes de convênio para a aquisição de veículo, firmado com a Secretaria de Estado da Saúde, no valor de R\$110.000,00, conforme os documentos: razão da despesa, razão de empenho, razão de bancos, minuta diária de arrecadação por banco, talão de receita e comparativo da receita orçada com a arrecadada, juntados às fls. 143 a 152. Informou ainda que o valor do excesso de arrecadação ocorrido na conta de convênios foi de R\$119.193,87, e não R\$143.193,87, como informado à fl. 78.

À fl. 167, a unidade técnica, em sede de reexame, refez a análise alterando a fonte de recursos do Decreto nº 1.467/12 e sanou a irregularidade.

Anuindo com a unidade técnica, verifica-se que houve excesso de arrecadação decorrente de convênio no valor de **R\$119.193,87**, conforme comparativo da receita orçada com a arrecadada, à fl. 152. Assim, desconsidero a irregularidade apontada no estudo inicial, pois restou comprovado que foram abertos créditos suplementares/especiais no montante de R\$113.312,00, utilizando-se o excesso de arrecadação de convênio.

2.3 Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

O município informou nos demonstrativos do SIACE/PCA, ter aplicado o montante de R\$3.086.077,22 no ensino, fl. 114, o que representou 25,56% da receita base de cálculo.

No entanto, a unidade técnica, conforme Anexo II à fl. 113, excluiu o valor de R\$43.599,31, referente à limitação no programa 0101, subfunção 122, e o valor de R\$9.511,38, no programa 0012, na subfunção 361, no total de R\$53.110,69, conforme demonstrativo à fl. 111. Foi excluído ainda o valor de R\$164.410,88, referente a restos a pagar sem disponibilidade de caixa, por contrariar a INTCMG nº 05/12.

Após as exclusões efetuadas, a unidade técnica apurou que o município não aplicou o percentual mínimo exigido pelo art. 212 da CR/88 no ensino, tendo aplicado o montante de R\$2.868.555,65, fls. 114 e 115, que representou **23,76%** da receita base de cálculo (R\$12.073.906,76).

O responsável alegou, em síntese, às fls. 141 e 142, que os restos a pagar processados com recursos próprios se referiam, exclusivamente, a folha de pagamento e obrigações patronais, gastos característicos da educação, processados mês a mês, obrigatoriamente, por competência, devendo ser computados nos gastos atinentes ao exercício de 2012. Informou que a folha de pagamento do Poder Executivo vinha sendo paga a partir do dia 10 do mês subsequente e que os recursos necessários a suprir tais gastos são transferidos a conta da educação nesta época.

Ressaltou ainda que, nos termos do art. 1º, § 6º, da INTCMG nº 13/08, a parcela atinente aos recursos arrecadados no terceiro decênio do mês será transferida ao caixa da educação até o décimo dia do mês subsequente, portanto a totalidade da folha de pagamento e encargos deve ser computada nos gastos da educação do exercício de 2012. Informou ter trazido aos autos a



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

relação de restos a pagar de 2012, pagos em 16/1/13, juntada às fls. 153 e 154, e destacou os valores inscritos em restos a pagar da folha de pagamento de dezembro.

Aduziu ainda o responsável que a despesa impugnada no valor de R\$51.017,49, referente a despesas de exercícios anteriores, elemento 339092, foi empenhada, liquidada e paga no exercício de 2012 e não foi computada nos gastos da educação do exercício de 2011. Certificou que, do valor impugnado, R\$30.039,96, referiam-se a despesas pagas com recursos próprios da educação e cujos objetos de despesas eram característicos dos gastos com ensino.

Assim, à fl. 142, o defendente esclareceu que, com o acréscimo do valor citado, os gastos com recursos próprios foram da ordem de R\$3.063.006,49, que representa 25,37%, cumprindo o limite mínimo de gastos na educação, e anexou aos autos a relação de ordens de pagamento com histórico da despesa, às fls. 162 a 163.

A unidade técnica, em sede de reexame, às fls. 169 e 170, ratificou a irregularidade apontada e informou que a INTCMG nº 5/12 alterou artigos da INTCMG nº 13/08, que contém normas a serem observadas pelo estado e pelos municípios para assegurar a aplicação dos recursos mínimos destinados ao ensino, alterando, inclusive, o art. 5º, que passou a vigorar com o acréscimo dos §§ 4º ao 6º, *in verbis*:

Art. 2º - O artigo 5º da Instrução Normativa nº 13/2008 passa a vigorar com o acréscimo dos §§ 4º ao 6º :

Art. 5º - [...]

[...]

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

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

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

§ 5º Os recursos oriundos da disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para fins de apuração do índice, na forma do inciso II do parágrafo anterior, e posteriormente cancelados ou prescritos, deverão ser, necessariamente, aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 6º - Na hipótese prevista no § 5º, os recursos oriundos da disponibilidade de caixa deverão ser efetivamente aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos restos a pagar, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.

Concluiu que, para fins de cálculo de apuração do índice, não serão computadas as despesas empenhadas, liquidadas ou não (processadas ou não processadas) inscritas em restos a pagar sem disponibilidade de caixa no final do exercício.

A unidade técnica destacou que o Ministério da Educação, desde 8/7/08, por meio da Portaria nº 844, já havia dado essa orientação, quando do preenchimento do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE.

Destacou ainda a Consulta nº 804628 deste Tribunal, de 6/3/13, cujo entendimento foi pela aplicabilidade da INTCMG nº 5/12 em consonância com a portaria do Ministério da Educação de 2008.

No que diz respeito especificamente às despesas de exercícios anteriores, a unidade técnica informou que elas não podem ser computadas no percentual mínimo de gastos do exercício em que foram efetivamente reconhecidas e pagas, em obediência ao regime contábil da competência, aplicável às despesas públicas.



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

Ressalta-se que o orçamento público, como instrumento de planejamento, demonstra o confronto entre as receitas previstas e as despesas a serem realizadas dentro do exercício financeiro, o qual coincidirá com o ano civil, conforme dispõe o art. 34 da Lei nº 4.320/64, tratando-se do princípio da anualidade.

Tanto o orçamento público, como a contabilidade, subordinam-se ao princípio da anualidade e também ao da competência, que determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Durante a execução do orçamento, a contabilização das receitas e despesas deve obedecer ao disposto no art. 35 da Lei nº 4.320/64, *in verbis*:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

Em relação ao cômputo dos restos a pagar nos gastos com ensino, deve-se observar ainda a INTCMG nº 5/12 e o inciso V, item 4, do anexo à Portaria MEC nº 844/08, *in verbis*:

4) Serão consideradas para efeito de cálculo dos recursos com manutenção e desenvolvimento do ensino:

I - as despesas liquidadas e **efetivamente pagas no exercício**;

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

Os recursos provenientes do cancelamento ou prescrição de restos a pagar, inscritos na forma do inciso II, deverão ser informados na planilha de Informações Complementares e não comporão a base de cálculo da aplicação da receita vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino. (Grifos nossos).

Logo, as receitas e despesas referentes à manutenção e desenvolvimento do ensino deverão ser confrontadas, anualmente, da forma disposta pelo art. 35 da Lei nº 4.320/64 e em conformidade com o item 4 do inciso V da Portaria MEC nº 844/08 e o art. 5º, §§ 4º e 5º da INTCMG nº 13/08, não podendo as receitas a receber no exercício seguinte serem consideradas como disponibilidade financeira do exercício ora em análise.

Assim, o valor de R\$164.410,88, referente a restos a pagar não poderá ser incluído no montante das despesas aplicadas no ensino, uma vez que não havia disponibilidade de caixa no exercício em análise para arcar com tais despesas.

Da mesma forma, o montante de R\$51.017,49, referente às despesas de exercícios anteriores, que foi limitado no programa 0101, subfunção 122, e no programa 0012, na subfunção 361, conforme fl. 111, não poderá ser computado no montante das despesas aplicadas no exercício de 2012, pois não pertence ao exercício financeiro em análise, para fins de cumprimento do disposto no art. 212 da CR/88, em obediência ao princípio da competência.

Em face do exposto, entendo que houve o descumprimento do percentual mínimo no ensino exigido no art. 212 da CR/88, uma vez que foi apurada uma aplicação no montante de **R\$2.868.555,65**, correspondendo ao percentual de **23,76%** da receita base de cálculo.

Dessa forma, o município deixou de aplicar no ensino o valor de **R\$149.921,04**, que representa o percentual de **1,24%** da receita base de cálculo (R\$12.073.906,76) e de **4,97%** do limite constitucional de 25% (R\$ 3.018.476,69).

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.



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

Diante do exposto, passo a propor.

3. Proposta de Voto

Por tudo que dos autos consta, adoto o entendimento pela **EMISSION DE PARECER PRÉVIO PELA REJEIÇÃO DAS CONTAS**, com fulcro no art. 45, III, da LC nº 102/08, tendo em vista que o município aplicou na manutenção e desenvolvimento do ensino o percentual de **23,76%**, o que representa uma aplicação a menor de **4,97%** do limite constitucional de 25% (R\$3.018.476,69), em descumprimento ao disposto no art. 212 da CR/88, irregularidade 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.

CONSELHEIRO MAURI TORRES:

De acordo.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

De acordo.

CONSELHEIRO PRESIDENTE CLÁUDIO TERRÃO:

Também estou de acordo.

ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO O PROCURADOR MARCÍLIO BARENCO.)