TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

17ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara, realizada no dia 18/06/2015

CONSELHEIRO SUBSTITUTO LICURGO MOURÃO:

PROCESSO:	658893
NATUREZA:	Prestação de Contas Municipal
ÓRGÃO/ENTIDADE:	Prefeitura Municipal de Jequitinhonha
RESPONSÁVEL:	Henrique Frederico Heitmann de Abreu
EXERCÍCIO FINANCEIRO:	2001
RELATOR:	Licurgo Mourão
REPRESENTANTE DO MPC:	Procurador Cláudio Terrão

1. Relatório

Versam os presentes autos sobre a prestação de contas da Prefeitura Municipal de Jequitinhonha, referente ao exercício de 2001, sob a responsabilidade do Sr. Henrique Frederico Heitmann de Abreu.

A unidade técnica apontou em sua análise inicial, às fls. 7 e 8, irregularidades na abertura de créditos suplementares (art. 42 da Lei nº 4.320/64), no repasse à câmara municipal (art. 29-A, I, da CR/88) e na aplicação de recursos nas ações e serviços públicos de saúde (art. 77, III, do ADCT). As demais ocorrências apontadas, sintetizadas à fl. 16, não fazem parte do escopo dos itens considerados para a emissão de parecer prévio, conforme determinações desta Casa.

Em 13/6/06, às fls. 49 a 51, determinou-se a citação do responsável, entretanto, o termo de devolução do "AR", juntado em 21/11/06, à fl. 53, informou que o responsável, Henrique Frederico Heitmann de Abreu havia falecido, cópia da certidão de óbito à fl. 56.

À fl. 66, foi determinada a citação da Sra. Neuza da Silva Abreu, inventariante nomeada do espólio do ex-prefeito. Embora regularmente citada por edital, em 30/9/08 (fl. 67), a inventariante não se manifestou, conforme certidão à fl. 69.

Conforme pesquisa realizada no SGAP, em 24/11/14, 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 os estudos da unidade técnica, às fls. 5 a 47 e 82 a 85, não constam irregularidades nos presentes autos quanto aos seguintes itens:

- abertura de créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis (art. 43 da Lei nº 4.320/64), fls. 7 e 83;

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

- empenho de despesas sem créditos concedidos (art. 59 da Lei nº 4.320/64), pois foram autorizados créditos no total de R$ 7.525.477,97, e empenhadas despesas no montante de R$7.474.000,58, fl. 83;

- aplicação do índice constitucional relativo ao ensino (art. 212 da CR/88), que correspondeu ao percentual de 35,95%, fl. 15;

- 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 40,85%, 37,08% e de 3,77% da receita base de cálculo.

Às fls. 71 a 74, o Ministério Público de Contas, em parecer da lavra do Procurador Cláudio Terrão, opinou pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas.

Em 23/9/14, os autos retornaram à unidade técnica (fl. 81), para que fosse verificada a análise da execução orçamentária (art. 167, V, da CR/88 e arts. 42, 43 e 59, da Lei nº 4.320/64) e do repasse à câmara municipal (art. 29-A, I, da CR/88 e Decisão Normativa nº 06/12), conforme determinações desta Casa. Às fls. 82 a 85, a unidade técnica manteve as irregularidades no art. 42 da Lei 4.320/64 e no art. 29-A, I, da CR/88.

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 através da seletividade e da racionalidade das matérias relevantes e de maior materialidade.

Inicialmente, destaca-se que foi decidido pelo Tribunal Pleno, sessão do dia 12/12/12, nos autos do Processo nº 685606 (prestação de contas do Chefe do Executivo Municipal de Coronel Murta, exercício de 2003) a matéria referente à emissão de parecer prévio sobre as contas de responsabilidade de gestor falecido, conforme fls. 392 a 402.

Nesta decisão foi aprovado o voto vista do Exmo. Conselheiro Eduardo Carone, que acompanhou em parte o voto do Conselheiro Relator José Alves Viana, *in verbis*:

> Desta feita, considerando que a emissão de parecer prévio referente às contas anuais do administrador responsável e a punibilidade do gestor faltoso contemplam dimensões distintas, acolho o voto do Exmo. Sr. Conselheiro José Alves Viana, no sentido de que **o falecimento do gestor, além de não constituir óbice à continuidade do exame das contas, representa um compromisso técnico inafastável do Tribunal de Contas, bem como um instrumento imprescindível ao controle social**.
>
> Divirjo, no entanto, do nobre Conselheiro, apenas no que tange à legitimação extraordinária dos sucessores para atuar nos autos, pois sustento que **a garantia dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, nos processos em que for constatada a ocorrência de irregularidade, não pode ser mitigada, sendo facultado aos herdeiros, caso queiram, a apresentação de defesa**, com o intuito de resguardar a memória do agente público falecido.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

> Por todo o exposto, abrindo divergência com a Relatoria, voto pelo retorno dos autos ao Relator de origem para emissão de parecer prévio, assegurando aos sucessores a garantia do contraditório e da ampla defesa. (Grifos nossos).

No caso em concreto, há nos autos a informação do falecimento do responsável, a citação válida, por edital, da Sra. Neuza da Silva Abreu, inventariante do espólio, e irregularidades que fazem parte do escopo dos itens considerados para a análise das prestações de contas do Poder Executivo. Dessa forma, o processo encontra-se em condições de ser apreciado pelo Colegiado para fins de emissão de parecer prévio.

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

2.1 Mérito

2.1.1 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.

Entende-se cabível ao processo em análise a aplicação do princípio da insignificância quanto à aplicação do percentual 14,90% nas ações e serviços públicos de saúde, pois o valor que deixou de ser aplicado (R$4.896,32), correspondente ao percentual de 0,63% do mínimo constitucional, é uma irregularidade ínfima, 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 púbico. 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 Harger[2], *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 Dallari[3] afirmam que o princípio é aplicável às penalidades administrativas e ensinam que "com esse rótulo se tem dito que é admissível infirmar a tipicidade de fatos que, por sua inexpressividade, configuram ações de bagatela, despidas de relevância, traduzidas em valores lesivos ínfimos."** (Grifos nossos).

---

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

[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.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

A seu turno, destaca-se que tal princípio pode e deve ser aplicado na esfera administrativa, conforme se depreende das inolvidáveis lições de Nelson Hungria[4], *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 Harger[5] 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. (Grifos nossos).

Na mesma linha de entendimento, leciona Heraldo Garcia Vitta[6], *in verbis:*

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

---

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.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

Portanto, a orientação do Supremo Tribunal Federal[7] 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 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).

---

[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

[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

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

Com a vigência da denominada Lei da Ficha Limpa – Lei Complementar nº 135/10, que alterou a Lei Complementar nº 64/90 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 Gerais[10], *in verbis*:

> [...]
>
> A irregularidade insanável constitui a causa da rejeição das contas**.** Está claro não ser qualquer tipo de irregularidade que ensejará a inelegibilidade enfocada. De sorte que, ainda que o Tribunal de Contas afirme haver irregularidade, desse reconhecimento não decorre automaticamente a inelegibilidade. Esta só se configura se a irregularidade detectada for irremediável, ou seja, insuperável ou incurável. **Assim, pequenos erros formais, deficiências inexpressivas ou que não cheguem a ferir princípios regentes da atividade administrativa, evidentemente, não atendem ao requisito legal. Dados o gigantismo do aparato estatal e a extraordinária burocracia que impera no Brasil, não é impossível que pequenas falhas sejam detectadas nas contas.** Não obstante, apesar de não ensejarem a inelegibilidade em foco, poderão – e deverão - determinar a adoção de providências corretivas no âmbito da própria Administração.
>
> **Insanáveis, frise-se, são as irregularidades graves, decorrentes de condutas perpetradas com dolo ou má-fé, contrárias ao interesse público**; podem causar dano ao erário, enriquecimento ilícito, ou ferir princípios constitucionais reitores da Administração Pública. [...] (Grifos nossos).

Por essa razão, **entendo desproporcional a irregularidade, 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*:

---

[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.

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

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

> 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, *in verbis*:

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

Ressalte-se que ao exigir o quorum de 2/3 dos membros da câmara municipal para que o parecer prévio deixe de prevalecer, conforme art. 31, § 2º, da Constituição Federal, 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 nº 769640, *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).

---

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

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

[14] BRASIL, Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Pedido de Reexame n. 769640, Relator: Auditor Hamilton Coelho, 2ª Câmara, data do julgamento em 11/03/10

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

De mais a mais, como esclarece José de Ribamar Caldas Furtado[15] 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).

2.1.2 Lei Orçamentária Anual - LOA

A Lei Orçamentária nº 1.223, de 27/9/00, estimou a receita e fixou a despesa no valor de R$6.551.000,00, e, em seu art. 5°, autorizou a abertura de créditos suplementares até o limite de 50% (cinquenta por cento), equivalente a R$3.275.500,00, conforme fls. 6 e 25.

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 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, [...] G.N.

Conforme os ensinamentos de José de Ribamar Caldas Furtado[16], 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**

---

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

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

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

> **planejamento**, seja porque há necessidade de administração dos seus gastos, seja para a programação de obras e serviços. Sem planejamento, a administração dificilmente adotará decisões e programas apropriados à satisfação de suas finalidades".
>
> Assim, para se fugir da concentração em problemas imediatos, da ineficiência e desperdício dos processos produtivos e da inexistência de ações efetivas de governo, **o planejamento surge como o propulsor dos ajustes necessários para se superar a constante escassez de recursos**, enfrentar desafios e atender às demandas e às aspirações da sociedade. G.N.

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

2.1.3 Execução Orçamentária

A unidade técnica no exame inicial, à fl. 6, informou que o município procedeu à abertura de créditos suplementares, no valor de R$1.131.407,95. E, à fl. 82, a unidade técnica constatou que o total de créditos suplementares autorizados correspondeu ao valor de R$3.275.500,00 (50% da LOA), e que foram abertos créditos suplementares por anulação de dotação, no valor de R$3.483.907,37, e por excesso de arrecadação, no valor de R$974.477,97, totalizando R$4.458.385,34. Desta forma, concluiu que foram abertos créditos suplementares sem cobertura legal, no valor de **R$1.182.885,34**, em desacordo com o art. 42 da Lei nº 4.320/64.

Com relação aos arts. 43 e 59 da Lei nº 4.320/64, a unidade técnica, à fl. 83, apontou que não houve a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis e que os créditos autorizados, no total de R$7.525.477,97, foram superiores as despesas empenhadas, no montante de R$7.474.000,58.

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.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

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 Giacomoni[17], *verbis*:

> **Ao Poder Legislativo cabe *aprovar* a lei orçamentária**, ou, dito de outra forma, **cabe *autorizar* a cobrança das receitas e a realização das despesas públicas**.
>
> [...]
>
> pode-se concluir que **a expressão *autorização*, no contexto da aprovação legislativa do orçamento de despesa, significa que ao Poder Executivo cabe realizar determinada programação de trabalho – e não outra –, devendo aplicar os recursos públicos nos vários créditos orçamentários (dotações) de acordo com valores-teto devidamente especificados**.
>
> [...]
>
> **A lei orçamentária seria uma ficção caso o Poder Executivo efetivasse despesas sem a necessária autorização legislativa**. As determinações da Constituição de 1988, incorporando à lei orçamentária as receitas e despesas da seguridade social e de financiamento da dívida pública, garantem a efetiva adoção dos princípios da unidade e da universalidade orçamentárias. Não bastassem essas definições, expressas no art. § 5º de seu art. 165, **a Constituição**, nos incisos I, II, V, VI e VII do art. 167, **expressamente e exaustivamente, veda a realização de despesas não previstas e não autorizadas na lei orçamentária**.
>
> [...]
>
> **O orçamento de despesa não é apenas uma peça de orientação; a execução financeira das despesas deve ter sempre como marco definidor as autorizações constantes do orçamento**. O comportamento financeiro da instituição pública é produto da execução de determinada programação, a qual se reveste da forma orçamentária.
>
> [...]
>
> **A lei orçamentária é organizada na forma de *créditos orçamentários*, aos quais estão consignadas *dotações***. [...] Na realidade, o *crédito orçamentário* é constituído pelo conjunto de categorias classificatórias e contas que especificam as ações e operações autorizadas pela lei orçamentária.
>
> [...] Por seu turno, ***dotação* é o montante de recursos financeiros com que conta o *crédito orçamentário***. Teixeira Machado & Heraldo Reis possuem o mesmo entendimento e assim clareiam a questão: "***o crédito orçamentário* seria portador de uma dotação e esta o limite de recurso financeiro autorizado**."

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

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

Salienta-se que esta Casa entende como irregular a abertura de créditos suplementares e especiais sem cobertura legal, como dispõe a Súmula TCEMG nº 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 nº 4.320/64 e da Súmula TCEMG nº 77/08, a abertura de créditos adicionais necessita de amparo legal, ou seja, estes créditos deverão ser autorizados por lei e abertos por decretos.

Em face do exposto, anuindo com a unidade técnica, constata-se que houve abertura de créditos suplementares sem cobertura legal, no montante de R$1.182.885,34, o que representou **15,71%** da despesa total fixada no valor de R$7.525.477,97, motivo pelo qual ratifica-se a irregularidade.

2.1.4 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 CR/88, com redação dada pelo art. 2º da EC 25/00, uma vez que foi repassado **R$400.000,00**, superando o limite constitucional de **8%** (**R$373.264,54**) sobre a arrecadação do município apurada pela unidade técnica, no exercício anterior (**R$4.665.806,78**). Apontou ainda um percentual excedente de 0,57%, o que representou um repasse a maior no valor de R$26.735,46.

À fl. 83, a unidade técnica informou que as retenções das receitas para formação do FUNDEF não foram deduzidas da receita base de cálculo no exame inicial, uma vez que o entendimento desta Corte à época (exercício de 2001) era o mesmo que passou a ser adotado a partir da Consulta nº 837614, de 29/6/11.

Isto posto, constata-se que foi repassado ao Legislativo Municipal o valor de **R$400.000,00**, equivalente ao percentual de 8,57%, superando o limite constitucional de 8% em **R$26.735,46**, que corresponde ao percentual de **0,57%** da receita base de cálculo no valor de **R$4.665.806,78** e ao percentual de **7,16%** do máximo constitucional de **R$373.264,54**.

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 ao dispositivo constitucional (art. 29-A, I, da CR/88, com redação dada pelo art. 2º da EC nº 25/00).

2.1.5 Ações e Serviços Públicos de Saúde

A unidade técnica no exame inicial, às fls. 15 e 24, apurou uma aplicação de **14,90%** da receita base de cálculo nas ações e serviços públicos de saúde, não obedecendo ao mínimo exigido no inciso III do art. 77 do ADCT, com redação dada pelo art. 7º da EC nº 29/00.

Verifica-se que o município aplicou na saúde o montante de R$765.172,51, correspondente ao percentual de **14,90%** da receita base de cálculo (R$5.133.792,23), deixando de aplicar o valor de R$4.896,32, que correspondeu ao percentual de **0,1%** da receita base de cálculo e de **0,63%** do mínimo constitucional de R$770.068,83.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

Importante destacar que o não cumprimento do percentual mínimo exigido na aplicação na saúde configura-se em falha grave de responsabilidade do gestor, em razão do não atendimento do disposto no inciso III do art. 77 do ADCT da CR/88.

No entanto, entende-se 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 Governamental[18].

Da mesma forma, encontra-se respaldo em diversos arestos do Supremo Tribunal Federal, destacados anteriormente, que estabelecem como parâmetros para a aplicação do princípio da insignificância: 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 nº 84.412/SP, em 19/10/04.

Assim, entende-se cabível à irregularidade em análise a aplicação do princípio da insignificância, por sua imaterialidade, **pois o valor de R$4.896,32, que deixou de ser aplicado nas ações e serviços públicos de saúde representa o percentual ínfimo de 0,63% do mínimo constitucional de R$770.068,83**.

Por fim, considerando-se o falecimento do responsável, conforme certidão de óbito de fl. 56, deixo de avaliar a sua conduta para os fins do art. 1º, I, alínea "g", da Lei Complementar nº 64/90.

3. Conclusão

Os presentes autos foram autuados em **9/5/02**, redistribuídos a minha relatoria em **15/10/13**, fl. 80, e retornaram conclusos, em **12/10/14**, conforme informação de tramitação extraída do SGAP, em 8/5/15.

Tendo em vista a abertura de créditos suplementares sem cobertura legal e o repasse ao Legislativo acima do limite estabelecido, com fundamento no art. 45, III, da Lei Orgânica c/c o art. 240, III, do Regimento Interno, entendo pela emissão de **parecer prévio pela rejeição das contas** prestadas pelo Chefe do Poder Executivo do Município de Jequitinhonha, relativas ao exercício financeiro de 2001, Senhor Henrique Frederico Heitmann de Abreu, já falecido, conforme certidão de óbito de fl. 56, com a recomendação constante no corpo da fundamentação.

Encaminhem-se os autos 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.

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Senhor Presidente, vou divergir da proposta de voto do Conselheiro Licurgo Mourão em relação à aplicação do princípio da insignificância na análise da aplicação de recursos nas ações e serviços públicos de saúde, uma vez que, no meu entendimento, o constituinte fixou parâmetros mínimos de referência para que o gestor pudesse dar efetividade às ações de uma área tão sensível como essa. Ademais, mínimo é mínimo.

Destaco, por oportuno, que, no exercício de 2000, o Município de Jequitinhonha já tinha aplicado o mínimo de 15% na saúde, razão pela qual não se submeteu ao cronograma da redução estabelecida pelo §1º, III, do art. 77 do ADCT da Constituição da República de 1988. Dessa forma, considero irregular a aplicação de 14,90% da receita base de cálculo na saúde.

Pelo exposto, acompanho a proposta de voto do Relator pela emissão de parecer prévio pela rejeição das contas da Prefeitura Municipal de Jequitinhonha, relativas ao exercício de 2001, incluindo–se, nos motivos ensejadores da decisão, também a não aplicação de recursos mínimos nas ações e serviços públicos de saúde, por caracterizar a infringência ao disposto no art. 77 do ADCT da Constituição da República de 1988.

É como voto.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

Acompanho o voto do Conselheiro José Alves Viana.

CONSELHEIRO PRESIDENTE WANDERLEY ÁVILA:

Eu também acompanho o voto divergente do Conselheiro José Alves Viana, porque o ilustre Conselheiro Licurgo Mourão, em seu voto, adotou o princípio da insignificância na aplicação dos recursos na saúde, correspondente a 14,90% da receita base de cálculo.

Quanto à irregularidade apontada pelo Relator da prestação de contas, acerca da abertura de créditos suplementares sem autorização legal, no valor de R$1.182.885,34, tendo em vista que vem adotando como procedimento, nos casos de abertura de créditos sem cobertura legal, a verificação do total da despesa autorizada em relação às despesas executadas, eu passo a fazer, no presente caso.

De acordo com o relatório técnico disponibilizado no SGAP, o voto do eminente Relator, o Poder Executivo de Jequitinhonha foi autorizado a abrir créditos suplementares no valor total de R$ 3.275.500,00, 50% da LOA de R$ 6.551.000,00. Contudo, foram abertos créditos suplementares no montante de R$ 4.458.385,34, sendo R$ 3.483.907,37 por anulação de dotações e R$ 974.437,94 por excesso de arrecadação. Considerando que os créditos abertos por anulação de dotações, embora alterem quantitativamente o orçamento, não o altera qualitativamente no meu entender. O Poder Executivo de Jequitinhonha estava autorizado a realizar despesas até o montante de R$ 6.342.592,63, o orçamento inicial mais a suplementação autorizada na LOA, deduzidos os créditos abertos por anulação de dotações no

TRIBUNAL DE CONTAS
Taquigrafia
e Acórdão
fl. ___
MINAS GERAIS

valor de R$ 3.483.907,37. Confrontando-se esse valor, com as despesas empenhadas no total de R$ 7.474.000,58 apuram-se que ocorreram despesas acima dos créditos autorizados no valor de R$ 1.131.407,00. Dessa forma, tem-se que, dos créditos suplementares abertos sem cobertura legal, R$ 1.182.885,34, pelo menos R$ 1.131.497,00 foram executados.

Diante do exposto, acompanho o voto do eminente Relator pela rejeição das contas do Sr. Henrique Frederico Heitmann de Abreu, com fundamento diverso, sendo a razão de decidir a aplicação de recursos na saúde em percentual de 14,90% da receita base de cálculo, abertura de créditos suplementares sem cobertura legal e repasse à Câmara acima do limite de 8% estabelecido pelo art. 29-A.

ACOLHIDA, EM PARTE, A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR, EXCETO QUANTO À ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NA APLICAÇÃO DE RECURSOS NAS AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE, COM A APROVAÇÃO DO VOTO DIVERGENTE DO CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA.

(PRESENTE À SESSÃO A SUBPROCURADORA-GERAL ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA SILVA.)