

Processo: 1071647**Natureza:** PRESTAÇÃO DE CONTAS DO EXECUTIVO MUNICIPAL**Procedência:** Prefeitura Municipal de Alfenas**Exercício:** 2018**Responsável:** Luiz Antônio da Silva**Procurador:** Robison Carlos Miranda Pereira - OAB/MG 112445**MPTC:** Sara Meinberg**RELATOR:** CONSELHEIRO SUBSTITUTO TELMO PASSARELI**PRIMEIRA CÂMARA – 29/6/2023**

PRESTAÇÃO DE CONTAS. EXECUTIVO MUNICIPAL. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA. ÍNDICES E LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. CONTROLE INTERNO. PNE. IEGM. EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO DAS CONTAS. RECOMENDAÇÕES.

1. A irregularidade relativa à abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis é afastada quando não há a efetiva realização de despesa.
2. Aplicam-se os princípios da razoabilidade e da insignificância em relação à abertura de créditos sem recursos disponíveis, quando o valor irregularmente empenhado corresponde a 0,90% da despesa empenhada.
3. A edição de decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis contraria o disposto no art. 8º, parágrafo único, e art. 50, I, da Lei Complementar 101/2000, estando em desacordo com o entendimento do Tribunal exarado na Consulta 932477.
4. O Controle Interno deve observar a Instrução Normativa 04/2017, especialmente quanto à emissão de parecer completo e conclusivo sobre as contas do chefe do Poder Executivo Municipal, consoante previsto no § 3º do art. 42 da Lei Orgânica.
5. Compete aos gestores adotar providências para viabilizar cumprimento das metas estabelecidas pelo Plano Nacional de Educação – PNE.
6. O Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) posicionado na Faixa C+ indica “em fase de adequação” das políticas e atividades públicas nas dimensões de Educação, Saúde, Planejamento, Gestão Fiscal, Meio Ambiente, Cidades Protegidas e Governança em Tecnologia.

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 das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas na proposta de voto do Relator, em:

- I) emitir PARECER PRÉVIO pela aprovação das contas anuais de responsabilidade do senhor Luiz Antônio da Silva, chefe do Poder Executivo do Município de Alfenas, no exercício de 2018, com fundamento no disposto no art. 45, I, da Lei Orgânica e no art. 240, I, do Regimento Interno, ambos deste Tribunal de Contas;

- II)** destacar que a análise da prestação de contas do gestor, e por conseguinte a emissão de parecer prévio pela sua aprovação, não obsta a apreciação posterior de atos relativos ao mencionado exercício financeiro, em virtude de representação, denúncia de irregularidades ou da própria ação fiscalizadora deste Tribunal, seja sob a ótica financeira, patrimonial, orçamentária, contábil ou operacional, com enfoque no exame da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia, tendo em vista as competências das Cortes de Contas;
- III)** recomendar à Administração Municipal que:
- aprimore o processo de planejamento, de forma que o orçamento represente o melhor possível as demandas sociais e as ações de governo, evitando expressivos ajustes orçamentários pela utilização de altos percentuais de suplementação;
 - observe o disposto no parágrafo único do art. 8º e no inciso I do art. 50, ambos da Lei Complementar 101/2000, abstendo-se de promover a abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes incompatíveis, em conformidade com o entendimento exarado na Consulta 932477;
 - empenhe e pague as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino utilizando somente as fontes de receitas 101/201 e que utilize as fontes de receitas 102/202 para as despesas com as ações e serviços públicos de saúde, sendo que, em ambos os casos, a movimentação dos recursos correspondentes deve ser feita em conta corrente bancária específica, com sua identificação e escrituração de forma individualizada por fonte (por conta representativa da RBC), conforme parâmetros utilizados no SICOM, estabelecidos na Instrução Normativa 05/2011, alterada pela Instrução Normativa 15/2011 e comunicado SICOM 35/2014, bem como ao que estabelece a Consulta 1088810, o inciso I do art. 50 da Lei Complementar 101/2000 e artigo 3º da Instrução Normativa 02/2021; e ainda de forma a atender o disposto na Lei Federal 8.080/1990, Lei Complementar 141/2012 combinado com o art. 2º, §§ 1º e 2º e o art. 8º, da Instrução Normativa 19/2008;
 - prossiga promovendo ações públicas para o atingimento das metas do PNE, inclusive realizando busca ativa de crianças e adolescentes em situação de evasão escolar, e continue reavaliando as políticas públicas e prioridades, com vistas ao seu aprimoramento e obtenção de bons índices de eficiência e efetividade das ações desenvolvidas;
 - a documentação de suporte que comprova a prestação de contas do exercício de 2018 seja mantida de forma segura e organizada, para caso o Tribunal de Contas venha solicitá-la em futuras ações de fiscalização;
- IV)** recomendar ao Poder Legislativo que, ao apreciar e votar o projeto de Lei Orçamentária Anual ou o projeto de lei de alteração da LOA, não autorize previamente a suplementação de dotações em percentuais superiores a 30% do total do orçamento;
- V)** recomendar ao Controle Interno que:
- os relatórios dos próximos exercícios sejam conclusivos e completos, em vista da competência constitucional de fiscalização contábil, financeira e orçamentária atribuída aos órgãos de controle interno, bem como o dever de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;
 - acompanhe efetivamente a gestão do chefe do Executivo, notadamente no cumprimento das metas previstas nas leis orçamentárias e na execução dos

programas do município, sob pena de responsabilização solidária, conforme determinado no art. 74 da Constituição Federal de 1988;

- VI)** ressaltar que as presentes recomendações não impedem que a constatação de conduta reiterada nos próximos exercícios venha a influenciar a conclusão dos pareceres prévios a serem emitidos;
- VII)** determinar que, promovidas as medidas legais cabíveis à espécie, sejam arquivados os autos.

Votaram, nos termos acima, o Conselheiro Substituto Adonias Monteiro, o Conselheiro Agostinho Patrus e o Conselheiro Presidente Durval Ângelo.

Presente à sessão a Procuradora Sara Meinberg.

Plenário Governador Milton Campos, 29 de junho de 2023.

DURVAL ÂNGELO
Presidente

TELMO PASSARELI
Relator
(assinado digitalmente)



**NOTAS TAQUIGRÁFICAS
PRIMEIRA CÂMARA – 29/6/2023**

CONSELHEIRO SUBSTITUTO TELMO PASSARELI:

I – RELATÓRIO

Trata-se de prestação de contas anual de responsabilidade do senhor Luiz Antônio da Silva, chefe do Poder Executivo do Município de Alfenas, relativas ao exercício financeiro de 2018, que tramita neste Tribunal de forma eletrônica, nos termos da Instrução Normativa 04/2017 e Ordem de Serviço Conjunta 01/2019.

A unidade técnica, no exame inicial, após a análise dos dados enviados e da documentação instrutória, concluiu pela aprovação das contas, em conformidade com o disposto no inciso I do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 (peça 20).

O Ministério Público de Contas opinou pela aprovação das contas, em conformidade com o disposto no inciso I do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 (peça 22).

Na sessão da Segunda Câmara, do dia 18/06/2020, o relator do processo, Conselheiro Substituto Victor Meyer, apresentou proposta de parecer convergente com as conclusões do estudo técnico, considerando insubsistente o apontamento relativo à abertura de créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis, tanto em relação ao excesso de arrecadação quanto ao superávit financeiro.

Naquela assentada, o Conselheiro Cláudio Terrão aprovou a proposta do relator e o Conselheiro Gilberto Diniz pediu vista (peça 25).

Posteriormente, na sessão do dia 22/10/2020, conforme registrado nas notas taquigráficas da peça 46, o Conselheiro Gilberto Diniz apresentou o voto-vista discordando do entendimento da unidade técnica e requereu o retorno dos autos à Coordenadoria de Análise de Contas de Governo Municipais para esclarecimentos.

O relator do processo à época aderiu ao voto-vista, tendo sido acompanhado pelos Conselheiros Cláudio Terrão e Wanderley Ávila (peça 46).

Após novo exame, a unidade técnica retificou a conclusão do estudo técnico, e em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, concluiu que deveria ser concedida abertura de vista ao responsável (peça 68).

Determinada a citação do senhor Luiz Antônio da Silva, responsável pelas contas (peças 71, 72 e 75), foi apresentada defesa às peças 76/87.

Em sede de reexame, a unidade técnica analisou a defesa apresentada e manteve a conclusão pela aprovação das contas, em conformidade com o disposto no inciso I do art. 45 da Lei Complementar 102/2008 (peça 90).

O Ministério Público de Contas, do mesmo modo, manteve a opinião pela emissão de parecer prévio pela aprovação das contas, com fundamento no art. 45, I, da Lei Complementar 102/2008 (peça 94).

Os autos foram redistribuídos à minha relatoria em 15/12/2020, nos termos do art. 130 do Regimento Interno.

É o relatório, no essencial.

II – FUNDAMENTAÇÃO

A análise da prestação de contas foi realizada com base nos dados enviados pelo jurisdicionado por meio do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios – SICOM, observando o disposto na Instrução Normativa 04/2017 e na Ordem de Serviço Conjunta 01/2019.

II. 1 – Da Execução Orçamentária

II.1.1 – Dos Créditos Orçamentários e Adicionais

De acordo com a unidade técnica (item 2.1, p. 2, peça 20), foi autorizado o percentual de 30% do valor orçado para a abertura de créditos suplementares por meio da Lei Orçamentária Anual – LOA (peça 10).

O Tribunal reiteradamente tem considerado elevado o percentual superior a 30% para suplementação de dotações consignadas na LOA, entendendo que, embora tal percentual não tenha o condão de macular as contas, pode descharacterizar o orçamento público, que é instrumento de planejamento, organização e controle das ações governamentais.

In casu, verifica-se que o valor dos créditos suplementares abertos foi de R\$ 70.997.770,51, o que corresponde a aproximadamente 27,31% da despesa fixada na LOA (R\$ 260.000.000,00), abaixo dos 30% autorizados, que equivalem a R\$ 78.000.000,00.

Assim, recomenda-se à Administração Municipal o aprimoramento do processo de planejamento, de forma que o orçamento represente o melhor possível as demandas sociais e as ações de governo, evitando expressivos ajustes orçamentários pela utilização de altos percentuais de suplementação.

Recomenda-se ao Poder Legislativo que, ao apreciar e votar o projeto de Lei Orçamentária Anual ou o projeto de lei de alteração da LOA, não autorize previamente a suplementação de dotações em percentuais superiores a 30% do orçamento.

Ainda, de acordo com o relatório inicial da unidade técnica, não foram abertos créditos suplementares e especiais sem cobertura legal, obedecendo assim ao disposto no art. 42 da Lei Federal 4.320/1964; bem como não foram empenhadas despesas além do limite dos créditos autorizados, atendendo assim o disposto no art. 59 da Lei Federal 4.320/1964 e no inciso II do art. 167 da Constituição Federal de 1988.

Por outro lado, a unidade técnica apurou que foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis no valor de R\$ 47.931,38, com base no excesso de arrecadação, e R\$ 184.965,65, com recursos do superávit financeiro, contrariando, assim, o disposto no art. 43 da Lei Federal 4.320/1964, combinado com o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

Em relação aos créditos irregularmente abertos com base no excesso de arrecadação, a unidade técnica informou que não houve o empenho de despesas e, portanto, não tendo havido o comprometimento do equilíbrio da execução orçamentária, afastou o apontamento (item 2.3.1, p. 06, peça 20).

No que tange aos créditos adicionais abertos com recursos do superávit financeiro, o estudo técnico demonstrou que foi empenhado o montante de R\$ 184.523,61, o que considerou irregular. Entretanto, diante da baixa materialidade, risco e relevância dos valores apurados, afastou o apontamento (item 2.3.2, p. 09, peça 20).

Cumpre destacar que no estudo inicial, acostado à peça 20, a unidade técnica informou que haviam sido abertos créditos sem recursos disponíveis, com base no superávit financeiro, no

valor de R\$ 2.016.131,58 na fonte 200 (Recursos Ordinários) e no montante de R\$ 141.425,02 na fonte 201 (Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Educação), totalizando R\$ 2.157.556,60, o que, a princípio, contrariava o art. 43 da Lei Federal 4.320/1964.

Ressaltou, porém, que havia recursos disponíveis na ordem de R\$ 12.441.378,55 na fonte 202 (Receitas de Impostos e de Transferências de Impostos Vinculados à Saúde) não utilizados como fonte para a abertura de créditos adicionais (p. 11 da peça 20).

Por oportuno, relembrou que, tendo em vista o entendimento da Consulta 932477⁽¹⁾, seria possível a compensação entre fontes de recursos, cuja origem é a mesma, e então procedeu ao ajuste e redução nas fontes 200, 201 e 202, cujos valores passaram a ser os seguintes:

Fonte	Superávit/Déficit Financeiro do exercício anterior (A)	Créditos adicionais abertos (B)	Créditos adicionais abertos sem recursos (C = B - A)
200	R\$32.173,95	R\$2.048.305,53	R\$2.016.131,58
201	-R\$7.070.282,76	R\$141.425,02	R\$141.425,02
202	R\$12.441.378,55	R\$0,00	R\$0,00

Fonte: elaborado pela Assessoria do gabinete do Conselheiro Substituto Telmo Passareli.

Dessa forma, considerando o superávit da fonte 202 na ordem de R\$ 12.441.378,55, bem como o déficit de R\$ 7.070.282,76 na fonte 201, concluiu que haveria sobra de saldo no montante de R\$ 5.371.095,79, suficiente para cobrir a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis no valor R\$ 2.157.556,60, resultando, assim, um superávit residual de R\$ 3.213.539,19:

Fonte	Superávit/Déficit Financeiro do exercício anterior (A)	Créditos adicionais abertos sem recursos (B)	Superávit financeiro residual (C = B - A)
200	R\$0,00 ^(*)	R\$2.016.131,58	RS3.213.539,19
201	-R\$7.070.282,76	R\$141.425,02	
202	R\$12.441.378,55	R\$0,00	
Total	RS5.371.095,79	RS2.157.556,60	

^(*) Saldo zerado, visto que o saldo de superávit financeiro inicial da fonte 200 no valor de R\$32.173,95 foi utilizado para cobrir os créditos adicionais abertos no montante de R\$2.048.305,53 (R\$ 2.048.305,53 - R\$ 32.173,95 = R\$ 2.016.131,58).

Fonte: elaborado pela Assessoria do gabinete do Conselheiro Substituto Telmo Passareli.

Consoante já relatado, em 18/06/2020, considerando a conclusão da unidade técnica o relator à época apresentou proposta de parecer prévio aprovando as contas, tendo o Conselheiro Cláudio

¹ Consulta 932477. Relator: Conselheiro Wanderley Ávila. Sessão: 19/11/2014.

Couto Terrão acolhido a proposta e o Conselheiro Gilberto Diniz pedido vista dos autos (peça 46).

Posteriormente, em 22/10/2020, o Conselheiro Gilberto Diniz apresentou voto-vista discordando do entendimento da unidade técnica:

Pelo exposto, concluo que o Município não teria recursos oriundos, seja do superávit financeiro do exercício anterior, seja do excesso de arrecadação, para respaldar a abertura e execução dos créditos na fonte 200, como apontado no estudo técnico, diante do que voto pelo retorno dos autos à Unidade Técnica, para que avalie e confirme a situação exposta na fundamentação e os seus efeitos na análise empreendida, em especial relacionados aos impactos das falhas retratadas no gerenciamento das fontes dos recursos financeiros do Município que, a meu perceber, afetaram sobremaneira a fidedignidade dos dados apresentados e, caso confirmadas, devem ser objeto de abertura de vista ao prestador, assegurando-lhe o contraditório e a ampla defesa.

Em sua fundamentação, o Conselheiro Gilberto Diniz ponderou, em síntese, que a utilização do superávit financeiro do exercício anterior para acobertar créditos abertos nas fontes 200, 201 e 202 demandaria uma análise mais detalhada, com vistas a certificar que se referiam a recursos efetivamente não comprometidos, bem como exigiria uma verificação pormenorizada da situação financeira do município como um todo, mormente em razão da expressividade dos valores envolvidos.

Após o relator encampar o voto-vista e ter sido reaberta a instrução do processo, a unidade técnica informou que, em relação ao excesso de arrecadação, mesmo com a apresentação de nova defesa e dados pelo deficiente, os valores apurados no estudo inicial, notadamente nas fontes 100, 144 e 147, restaram idênticos, uma vez que não foi enviada documentação adicional de forma a corroborar as alegações de defesa, nem houve adequação das informações no Sicom, de modo a compatibilizar com as registradas no sistema contábil do Município.

Assim, a unidade técnica manteve a conclusão de que foram abertos créditos suplementares e especiais sem recursos disponíveis no valor de R\$ 47.931,38, com base no excesso de arrecadação, contrariando, assim, o disposto no art. 43 da Lei 4.320/1964 combinado com o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

Todavia, considerando não ter havido o comprometimento do equilíbrio da execução orçamentária diante da não realização de empenho de despesas, o órgão técnico afastou o apontamento (p. 10 da peça 90), entendimento que acompanho.

No tocante aos créditos abertos com base no superávit financeiro, o responsável apresentou esclarecimentos acerca das movimentações financeiras, bem como dos saldos iniciais e finais da conta do Fundo de Participação dos Municípios (FPM); informou que foram realizados ajustes ao final dos exercícios de 2015, 2016, 2018, 2019 e 2020, mas que, excepcionalmente, não foram adotados os mesmos procedimentos no encerramento do ano de 2017, em virtude de falecimento do servidor competente, fato que ensejou o apontamento das irregularidades.

Na sequência, aduziu que foram abertos créditos adicionais no total de R\$ 2.414.696,20 com recursos do superávit financeiro, sendo que R\$ 2.048.305,53 foram abertos com base na fonte 200, R\$ 141.425,02 com recursos da fonte 201, R\$ 184.965,65 com recursos da fonte 244; e R\$ 40.000,00 com lastro na fonte 246.

O gestor ressaltou que os créditos abertos na fonte 201 foram cobertos com o saldo disponível da fonte 200, de acordo com as orientações da Consulta 932477, e que para os créditos abertos nas fontes 200, 244 e 246 havia superávit financeiro disponível nessas fontes, consoante demonstrado na defesa.

A unidade técnica, após analisar a nova defesa, concluiu pela manutenção do apontamento inicial, restando configurada a abertura de créditos adicionais sem recursos disponíveis na ordem de R\$ 2.374.696,20, dos quais R\$ 2.317.359,85 foram empenhados (R\$ 1.991.411,76 na fonte 200, R\$ 141.424,48 na 201 e R\$ 184.523,61 na 244), em desacordo com o art. 43 da Lei Federal 4.320/1964 combinado com o § único do art. 8º da Lei Complementar 101/2000.

No entanto, o órgão técnico entendeu que a irregularidade poderia ser afastada, ante a baixa materialidade do valor empenhando, no montante de R\$ 2.317.359,85, frente ao total da receita líquida arrecadada no exercício, no valor total de R\$ 232.240.960,91 (p. 8/9 da peça 90).

Por fim, informou que os demais itens que compõem o relatório técnico inicial permaneceram inalterados, motivo pelo qual manteve a conclusão pela emissão de parecer prévio pela aprovação, na forma do disposto no inciso I do art. 45 da Lei Orgânica.

Peço *venia*, contudo, para discordar do fundamento apresentado pela unidade técnica para afastar a irregularidade referente à abertura de créditos suplementares com base no superávit financeiro.

De início, ressalta-se que é incontestável que o art. 43 da Lei 4.320/1964⁽²⁾ estabelece que somente o superávit do exercício **anterior** é considerado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, ou seja, eventual superávit financeiro apurado no exercício em análise não pode ser utilizado para abertura de créditos.

Outrossim, para corroborar o disposto no art. 43 da Lei 4.320/1964, a Consulta 1088810⁽³⁾ deste Tribunal reforça, como condição precípua para a abertura de créditos suplementares com base no superávit financeiro, a análise do Balanço Patrimonial do exercício anterior para averiguar se houve de fato superávit ou déficit financeiro:

[...] a abertura de créditos adicionais com fonte de recursos atrelada ao superávit financeiro do exercício anterior de recursos não vinculados (fontes 200, 201 e 202) deve obedecer à regra contida no inciso I do § 1º do art. 43 da Lei nº 4.320, de 1964, e, portanto, está condicionada e limitada à efetiva existência de superávit financeiro do exercício anterior, apurado a partir do Balanço Patrimonial, na forma descrita no § 2º do mesmo art. 43 do referido diploma legal, excluindo-se os superávits de recursos comprometidos e/ou vinculados.

Portanto, é possível verificar que a apuração do superávit financeiro do exercício anterior, em regra, deve ocorrer a partir das informações constantes e extraídas do Balanço Patrimonial, lembrando que o cálculo é realizado com base em saldo bancário, movimentações extraorçamentárias e restos a pagar⁽⁴⁾.

² Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

³ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício **anterior**;

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realiza-las. (grifos nossos)

³ Consulta 1088810. Relator: Conselheiro Gilberto Diniz. Sessão: 16/12/2020.

⁴ Superávit Financeiro Apurado = Saldo bancário inicial (+/-) Movimentações extraorçamentárias - Restos a pagar

Neste cenário, conforme demonstrado no estudo técnico (p. 07 da peça 90), ao verificar o quadro DCASP/Informado no SICOM (peça 02), percebe-se que o município apresentou déficit financeiro global no exercício de 2017, correspondente a R\$ 2.025.510,29 (Ativo Financeiro de R\$ 29.152.660,10, menos Passivo Financeiro de R\$ 31.178.170,39), o que já não permitiria a abertura de créditos adicionais com base em eventual superávit financeiro.

Ressalta-se que o estudo técnico mencionou que o defensor apurou superávit financeiro no exercício de 2017 porque utilizou o montante de cancelamentos de restos a pagar realizados no exercício de 2018 no cálculo (p. 07 da peça 90):

Salienta-se que o “Quadro do Superávit/Déficit Financeiro – DCASP” (peça/arquivo 02/2004949) indica que o déficit financeiro global, exercício de 2017, corresponde a R\$2.025.510,29 (Ativo Financeiro de R\$29.152.660,10, menos Passivo Financeiro de R\$31.178.170,39 – peça/arquivo 39/2252528), tendo a destacar que o superávit de R\$7.387.320,68 retratado na fl. 76 da defesa apresentada, decorre dos cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores ocorridos no exercício de 2018, de R\$9.412.830,97. Ressalva-se que se desconsiderados tais cancelamentos nas fontes que compõem a planilha elaborada na fl. 76 da defesa apresentada, tem-se que os resultados obtidos divergem quase a totalidade daqueles evidenciados nas respectivas fontes do referido Quadro do DCASP presente no Sicom, permanecendo inalterado, porém, o déficit global ao final de 2017 na ordem de R\$2.025.510,29.

Verifica-se, pois, que a defesa elaborou quadro demonstrativo do saldo financeiro de forma global à p. 76 da peça 86, apurando, assim, o superávit financeiro de R\$ 7.387.320,68, considerando os cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores realizados no exercício de 2018 no valor de R\$ 9.412.830,97.

Contudo, a Consulta 1114733⁽⁵⁾ deste Tribunal possui orientação no sentido de que o superávit financeiro oriundo do cancelamento de restos a pagar somente poderá ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais no exercício seguinte ao do cancelamento:

CONSULTA. PREFEITURA MUNICIPAL. CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR. UTILIZAÇÃO DO VALOR COMO RECURSO DE SUPERÁVIT FINANCEIRO. UTILIZAÇÃO DO SUPERÁVIT FINANCEIRO GERADO COMO FONTE PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS NO EXERCÍCIO VIGENTE. IMPOSSIBILIDADE. ARQUIVAMENTO.

1. O valor do cancelamento de restos a pagar de uma determinada fonte não pode servir como recurso de superávit financeiro no ano em que houve o cancelamento dos restos a pagar, uma vez que a apuração do resultado é realizada no balanço patrimonial do exercício anterior, conforme dispõe o § 1º, inciso I, do art. 43 da Lei n. 4.320/1964.
2. Caso seja possível o cancelamento de restos a pagar, observado o estágio da despesa, o valor contribui para formação do superávit financeiro do exercício em que ocorrer o cancelamento, em razão da recomposição da disponibilidade por destinação de recursos e da redução do passivo financeiro no exercício.
3. O superávit financeiro gerado pelo cancelamento dos restos a pagar poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos adicionais apenas no exercício seguinte.

+ Cancelamentos de restos a pagar

⁵ Consulta 1114733. Relator: Conselheiro em Exercício Adonias Monteiro. Sessão: 17/08/2022.

Assim, ao desconsiderar tais cancelamentos no valor de R\$ 9.412.830,97 na planilha elaborada pela defesa (p. 76 da peça 86), verifica-se que restou configurado déficit global ao final de 2017 no mesmo montante de R\$ 2.025.510,29 apurado pela unidade técnica (p. 07 da peça 90).

Portanto, a integralidade dos créditos abertos com recursos do superávit financeiro no valor de R\$ 2.374.696,20 mostra-se irregular, na medida em que não há dúvidas de que foi apurado déficit financeiro no Balanço Patrimonial do exercício de 2017.

Por outro lado, sobreleva notar que o Tribunal, em casos semelhantes, tem analisado o valor dos créditos empenhados para verificar se a irregularidade é capaz de ensejar a reprovação das contas, conforme pareceres prévios emitidos nos Processos 958679 e 848031.

Em razão desse entendimento jurisprudencial foi previsto expressamente no § 7º do art. 1º da Ordem de Serviço Conjunta 01/2019 que, para aferição do cumprimento do art. 43 da Lei 4.320/1964, deverá ser observada “a efetiva realização da despesa”.

No caso dos autos, a unidade técnica ressaltou que, conforme demonstrado na coluna "Despesa Empenhada sem Recursos", em relação aos créditos irregularmente abertos no valor de R\$ 2.374.696,20 (R\$ 1.991.411,76 na fonte 200, R\$ 141.424,48 na 201 e R\$ 184.523,61 na 244), foi empenhado o montante total de R\$ 2.317.359,85.

De fato, analisando os autos, verifica-se que, consoante destacado pela unidade técnica, em relação aos créditos abertos sem recursos disponíveis, no valor de R\$ 2.374.696,20, foi empenhado irregularmente o montante de R\$ 2.317.359,85, que corresponde a aproximadamente 0,90% do total da despesa empenhada (R\$ 258.881.952,13). Dessa forma, considerando os critérios de materialidade e relevância e com base na jurisprudência deste Tribunal, entendo que a irregularidade deve ser desconsiderada.

II.1.2 – Do Controle por Fonte

De acordo com a unidade técnica, foram detectados decretos de alterações orçamentárias com acréscimos e reduções em fontes incompatíveis (peça 3), não atendendo assim à Consulta 932477, na qual o Tribunal firmou o entendimento acerca da impossibilidade de abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes distintas.

Ressalta-se, conforme destacado pela unidade técnica, que não se aplica o posicionamento consolidado pelo Tribunal na mencionada consulta entre as fontes 118,119, 218 e 219, para o FUNDEB; entre as fontes 166, 167, 266 e 267, para complementação da União ao FUNDEB; entre as fontes 100, 101, 200 e 201, para o ensino; e entre as fontes 100, 102, 200 e 202, para a saúde.

A obrigatoriedade do controle por fonte deriva de lei, especificamente do parágrafo único do art. 8º e do inciso I do art. 50, ambos da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – e busca tornar viável o adequado controle da disponibilidade de caixa, mediante a individualização do registro e do controle da origem e respectiva destinação dos recursos públicos, em especial, os vinculados.

A prática adotada não se mostra correta, razão pela qual recomenda-se ao gestor a observância dos termos da Consulta 932477, que veda a abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes distintas, de modo a permitir o adequado acompanhamento da origem e da destinação dos recursos públicos, em atenção ao disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

II.2 – Dos Limites e Índices Constitucionais e Legais

II.2.1 – Repasse à Câmara

O valor do repasse à Câmara obedeceu ao limite de **7,00%** estabelecido pelo art. 29-A, I, da Constituição Federal de 1988, tendo sido verificado que o repasse correspondeu a **5,92%** da receita base de cálculo.

II.2.2 – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Foi aplicado o percentual de **33,69%** da receita base de cálculo na manutenção e desenvolvimento do ensino, obedecendo ao mínimo de **25%** exigido no art. 212 da Constituição Federal de 1988, estando de acordo, também, com o disposto na Instrução Normativa 05/2012.

Em consonância com o estudo técnico, recomenda-se que as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino sejam empenhadas e pagas utilizando somente as fontes de receitas 101/201 e que a movimentação dos recursos correspondentes seja feita em conta corrente bancária específica, com a sua identificação e escrituração de forma individualizada por fonte (por conta representativa da RBC), conforme parâmetros utilizados no SICOM, estabelecidos na Instrução Normativa 05/2011, alterada pela Instrução Normativa 15/2011 e comunicado SICOM 35/2014, bem como ao que estabelece a Consulta 1088810, o inciso I do art. 50 da Lei Complementar 101/2000 e artigo 3º da Instrução Normativa 02/2021.

II.2.3 – Ações e Serviços Públicos de Saúde

Foi aplicado o percentual de **22,43%** da receita base de cálculo nas ações e Serviços Públicos de Saúde, obedecendo ao mínimo de **15%** exigido pelo art. 198, § 2º, III, da Constituição Federal de 1988, estando de acordo, também, com o disposto na Lei Complementar 141/2012 e na Instrução Normativa 05/2012.

Em consonância com o estudo técnico, recomenda-se que as despesas com gastos nas ações e serviços públicos de saúde sejam empenhadas e pagas utilizando somente as fontes de receitas 102/202 e que a movimentação dos recursos correspondentes seja feita em conta corrente bancária específica, com a sua identificação e escrituração de forma individualizada por fonte (por conta representativa da RBC), conforme parâmetros utilizados no SICOM, estabelecidos na Instrução Normativa 05/2011, alterada pela Instrução Normativa 15/2011 e comunicado SICOM 35/2014, de forma a atender a Consulta 1088810 e ao disposto na Lei Federal 8.080/1990, na Lei Complementar 141/2012 combinado com o art. 2º, §§ 1º e 2º e o art. 8º, da Instrução Normativa 19/2008.

II.2.4 – Despesas com Pessoal por Poder

O Poder Executivo obedeceu aos limites percentuais estabelecidos pela Lei Complementar 101/2000 no art. 20, III, *b*, tendo sido aplicados **38,40%** da receita corrente líquida.

O Poder Legislativo obedeceu aos limites percentuais estabelecidos pela Lei Complementar 101/2000, no art. 20, III, *a*, tendo sido aplicados **2,44%** da receita corrente líquida.

O Município obedeceu aos limites percentuais estabelecidos no art. 19, III, da Lei Complementar 101/2000, tendo sido aplicados **40,84%** da receita corrente líquida.

II.3 – Relatório de Controle Interno

De acordo com a unidade técnica, o relatório do Controle Interno não foi conclusivo, mas abordou todos os itens exigidos no item 1 do Anexo I a que se refere o art. 2º, *caput* e § 2º, art. 3º, § 6º e art. 4º, *caput*, da Instrução Normativa 04/2017.

Ressalta-se que o parecer completo e conclusivo faz parte do escopo de análise contido na Instrução Normativa 04/2017 e na Ordem de Serviço Conjunta 01/2019.

A jurisprudência deste Tribunal é no sentido de que este apontamento, por si só, não gera a rejeição das contas, haja vista que até o exercício de 2015 o Controle Interno não compunha o escopo de análise da prestação de contas anual dos municípios, mas os relatórios dos anos seguintes devem ser aprimorados.

Neste sentido, destaca-se decisão proferida nos autos da Prestação de Contas do Executivo Municipal 1012765, na primeira sessão ordinária da Segunda Câmara de 2018:

Assim, considerando tratar-se do primeiro exercício em que se realiza tal verificação e, ainda, que, conforme informado pelo Órgão Técnico, embora o Parecer emitido pelo Controle Interno sobre as contas de 2016 não tenha sido conclusivo, o relatório apresentado abordou todos os itens exigidos por este Tribunal, razão pela qual desconsidero o apontamento.

Neste contexto, tendo em vista que o presente processo é do exercício de 2018, compulsei os autos da prestação de conta dos exercícios de 2019, 2020 e 2021, Processos 1091634, 1104291 e 1120079, e verifiquei que em relação aos exercícios de 2019 e 2020 os relatórios do Controle Interno não foram conclusivos, embora completos e que, no que se refere ao exercício 2021, o relatório concluiu pela regularidade, mas abordou parcialmente os itens exigidos no item 1 do Anexo I a que se refere o art. 2º, *caput* e § 2º, art. 3º, § 6º e art. 4º, *caput*, da Instrução Normativa 04/2017.

Recomenda-se, assim, que os relatórios dos próximos exercícios sejam completos e conclusivos, em vista da competência constitucional de fiscalização contábil, financeira e orçamentária atribuída aos órgãos de controle interno, bem como o dever de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

II.4 – PNE - Plano Nacional de Educação

No que se refere ao item I do art. 2º da Ordem de Serviço Conjunta 01/2019, a universalização da educação infantil na pré-escola para crianças de 4 a 5 anos de idade até o ano de 2016, ação prevista na Meta 1 do PNE, a unidade técnica apurou que o Município cumpriu até 2018 **89,29%** da meta prevista para o exercício 2016, deixando de atender o disposto na Lei 13.005/2014.

Já no que tange ao item II do art. 2º da Ordem de Serviço Conjunta 01/2019, referente à oferta em creches para crianças de 0 a 3 anos, ação também prevista na Meta 1 do PNE, a unidade técnica apurou que o Município cumpriu, até o exercício de 2018, o percentual de **45,61%** da meta, devendo atingir o mínimo de **50%** até 2024, conforme disposto na Lei 13.005/2014.

O item III do art. 2º da Ordem de Serviço Conjunta 01/2019, por sua vez, prevê a análise da observância do piso salarial nacional dos profissionais da educação básica pública, consoante estabelecido na Meta 18 do PNE. Neste ponto, a unidade técnica constatou que o Município **observou** o piso salarial profissional previsto na Lei Federal 11.738/2008 somente para a modalidade creche, e atualizado para o exercício de 2018, pela Portaria MEC 1.595, de 2017, não cumprindo, portanto, a integralidade do disposto no inciso VIII do art. 206 da Constituição da República.

Cumpre destacar que o Plano Nacional de Educação estabeleceu algumas estratégias para o cumprimento das Metas 1 e 2, dentre as quais destaco a realização de busca ativa de crianças e adolescentes fora da escola ou em risco de evasão escolar⁽⁶⁾.

Ressalta-se que o Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF), em parceria com a União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação (UNDIME), com o apoio do Colegiado Nacional de Gestores Municipais de Assistência Social (CONGEMAS) e do Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde (CONASEMS), desenvolveu o aplicativo “Busca Ativa Escolar”⁽⁷⁾, ferramenta que pode ser utilizada por Estados e Municípios na prevenção e no combate da evasão escolar.

Por meio da “Busca Ativa Escolar”, o Poder Público tem acesso a dados concretos que permitem planejar, desenvolver e implementar políticas públicas voltadas para a universalização da educação.

Além disso, o aplicativo facilita a comunicação entre os diversos atores que integram a rede de proteção formada por representantes de diferentes áreas como Educação, Saúde, Assistência Social, Planejamento, possibilitando a adoção de medidas tempestivas e necessárias para a matrícula, permanência e aprendizagem da criança ou do adolescente.

Nesse contexto, considerando que o Município não cumpriu as metas do Plano Nacional de Educação – PNE, deve-se recomendar que prossiga promovendo ações públicas para o atingimento das metas fixadas pela Lei 13.005/2014, inclusive aderindo à plataforma “Busca Ativa Escolar”.

II.5 – Efetividade da Gestão Municipal – IEGM

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais agrega ao parecer prévio sobre as contas do Prefeito municipal o IEGM - Índice de Efetividade da Gestão Municipal que tem por objetivo avaliar os meios empregados pelo governo municipal para se alcançar, de forma abrangente, a efetividade da gestão do município em 7 (sete) grandes dimensões: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Cidades Protegidas; Governança em Tecnologia da Informação.

De acordo com o estudo técnico, o município evoluiu o IEGM em relação ao exercício anterior, uma vez que passou da nota C (baixo nível de adequação), apurado em 2017, para a nota C+ (em fase de adequação) no exercício de 2018:

Exercício	2015	2016	2017	2018
Resultado Final	C+	C	C	C+

⁶ Lei 13.005/2014: Meta 1: universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade e 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 deste PNE.

Estratégias:

[...]

1.15) promover a busca ativa de crianças em idade correspondente à educação infantil, em parceria com órgãos públicos de assistência social, saúde e proteção à infância, preservando o direito de opção da família em relação às crianças de até 3 (três) anos;

⁷ Disponível em: <<https://buscaativaescolar.org.br/>>

Recomenda-se ao município que continue reavaliando as políticas públicas e prioridades, com vistas ao seu aprimoramento e obtenção de melhores índices de eficiência e efetividade das ações desenvolvidas.

III – CONCLUSÃO

Em virtude do exposto, com base nas normas legais e constitucionais aplicáveis, especialmente com fulcro na Instrução Normativa 04/2017, proponho a emissão do parecer prévio pela **aprovação das contas** do senhor **Luiz Antônio da Silva**, chefe do Poder Executivo do Município de **Alfenas** no exercício de **2018**, nos termos do art. 45, I, da Lei Orgânica e do art. 240, I, do Regimento Interno, ambos deste Tribunal de Contas.

Importante destacar que a análise da prestação de contas do gestor, e por conseguinte a emissão de parecer prévio pela sua aprovação, não obsta a apreciação posterior de atos relativos ao mencionado exercício financeiro, em virtude de representação, denúncia de irregularidades ou da própria ação fiscalizadora deste Tribunal, seja sob a ótica financeira, patrimonial, orçamentária, contábil ou operacional, com enfoque no exame da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia, tendo em vista as competências das Cortes de Contas.

Recomenda-se à Administração Municipal que aprimore o processo de planejamento, de forma que o orçamento represente o melhor possível as demandas sociais e as ações de governo, evitando expressivos ajustes orçamentários pela utilização de altos percentuais de suplementação.

Recomenda-se ao Poder Legislativo que, ao apreciar e votar o projeto de Lei Orçamentária Anual ou o projeto de lei de alteração da LOA, não autorize previamente a suplementação de dotações em percentuais superiores a 30%.

Recomenda-se ao gestor que observe o disposto no parágrafo único do art. 8º e no inciso I do art. 50, ambos da Lei Complementar 101/2000, abstendo-se de promover a abertura de créditos adicionais utilizando-se recursos de fontes incompatíveis, em conformidade com o entendimento exarado na Consulta 932477.

Recomenda-se ao município que empenhe e pague as despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino utilizando somente as fontes de receitas 101/201 e que utilize as fontes de receitas 102/202 para as despesas com as ações e serviços públicos de saúde, sendo que, em ambos os casos, a movimentação dos recursos correspondentes deve ser feita em conta corrente bancária específica, com sua identificação e escrituração de forma individualizada por fonte (por conta representativa da RBC), conforme parâmetros utilizados no SICOM, estabelecidos na Instrução Normativa 05/2011, alterada pela Instrução Normativa 15/2011 e comunicado SICOM 35/2014, bem como ao que estabelece a Consulta 1088810, o inciso I do art. 50 da Lei Complementar 101/2000 e artigo 3º da Instrução Normativa 02/2021; e ainda de forma a atender o disposto na Lei Federal 8.080/1990, Lei Complementar 141/2012 combinado com o art. 2º, §§ 1º e 2º e o art. 8º, da Instrução Normativa 19/2008.

Recomenda-se ao Controle Interno que os relatórios dos próximos exercícios sejam conclusivos e completos, em vista da competência constitucional de fiscalização contábil, financeira e orçamentária atribuída aos órgãos de controle interno, bem como o dever de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Recomenda-se ao município que prossiga promovendo ações públicas para o atingimento das metas do PNE, inclusive realizando busca ativa de crianças e adolescentes em situação de evasão escolar, e continue reavaliando as políticas públicas e prioridades, com vistas ao seu aprimoramento e obtenção de bons índices de eficiência e efetividade das ações desenvolvidas.

Recomenda-se ainda ao Controle Interno o efetivo acompanhamento da gestão do chefe do Executivo, notadamente no cumprimento das metas previstas nas leis orçamentárias e na execução dos programas do município, sob pena de responsabilização solidária, conforme determinado no art. 74 da Constituição Federal de 1988.

Ressalta-se que as presentes recomendações não impedem que a constatação de conduta reiterada nos próximos exercícios venha a influenciar a conclusão dos pareceres prévios a serem emitidos.

Recomenda-se que a documentação de suporte que comprova a prestação de contas do exercício de 2018 seja mantida de forma segura e organizada, para caso o Tribunal de Contas venha solicitá-la em futuras ações de fiscalização.

Promovidas as medidas legais cabíveis à espécie, arquivem-se os autos.

CONSELHEIRO SUBSTITUTO ADONIAS MONTEIRO:

Acolho a proposta de voto do Relator.

CONSELHEIRO AGOSTINHO PATRUS:

Acolho a proposta de voto do Relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE DURVAL ÂNGELO:

Também acolho a proposta de voto do Relator.

ACOLHIDA A PROPOSTA DE VOTO DO RELATOR, POR UNANIMIDADE.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA SARA MEINBERG.)

dds