



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

PROCESSO Nº: 600231/16
ASSUNTO: CONSULTA
ENTIDADE: MUNICÍPIO DE LONDRINA
INTERESSADO: ALEXANDRE LOPES KIREEFF
PROCURADOR:
RELATOR: CONSELHEIRO FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES

ACÓRDÃO Nº 418/19 - Tribunal Pleno

EMENTA: Consulta. Direito Financeiro e Orçamentário. Existência de operações de crédito. Autorização na lei orçamentária para abertura de créditos suplementares. Forma de utilização e lançamento das fontes dos recursos. Previsão no art. 43 da Lei nº 4.320/64. Utilização da fonte do produto de operação de crédito no caso de recebimento de valores acima do previsto no exercício. Utilização da fonte de superávit financeiro no caso de despesas não executadas no exercício anterior. Dever de observância da prévia autorização legislativa no caso de abertura de créditos especiais. Dever de observância das finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a determinadas despesas.

1. DO RELATÓRIO

Trata-se de Consulta¹ encaminhada pelo Município de Londrina, através de seu Prefeito, Sr. Alexandre Lopes Kireeff, com fundamento no art. 38 da Lei Orgânica deste Tribunal de Contas.

O Consulente tece as seguintes indagações a este Tribunal de Contas:

“Considerando a situação “em tese” em que o Município já possua autorização do Legislativo na Lei Orçamentária Anual para abertura de superávit e excesso de arrecadação por Decreto Municipal, bem como, exista compatibilidade com o Plano Plurianual e Lei de Diretrizes Orçamentárias, são possíveis as situações abaixo exemplificadas:

Supondo que determinada lei específica autorizou operação de crédito no valor total de R\$ 10.000.000,00, sendo previsto no orçamento de 2016 ingresso de receita de R\$ 6.000.000,00 e previsão de ingresso em 2017 de R\$ 6.000.000,00 e previsão de ingresso em 2017 de R\$ 4.000.000,00:

1) Caso o Município receba R\$ 7.000.000,00 em 2016 (portanto um “excesso” de R\$ 1.000.000,00 a mais do que a receita orçamentária prevista

¹ Peça 03 destes autos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

para 2016) poderia ser aberto por decreto o excesso de arrecadação desta operação, utilizando-se para este fim a autorização contida na Lei Orçamentária Anual com fundamento no art. 43 §1º, II, da Lei 4.320/64, haja vista que houve apenas um adiantamento de parcela a ser recebida no exercício seguinte?

2) Caso o Município receba a parcela prevista em 2016 e não execute toda a despesa, gerando superávit financeiro para 2017, poderia ser aberto por decreto o superávit financeiro no exercício seguinte, utilizando-se para este fim a autorização contida na Lei Orçamentária Anual com fundamento no art. 43 §1º, I, da Lei 4.320/64?''2

Foi apresentado Parecer Jurídico³ que concluiu que a análise das questões demanda manifestação da autoridade técnica competente, com específicos conhecimentos de cunho financeiro-orçamentário e de contabilidade pública.

Foram apresentadas respostas às questões emitidas pela equipe do SIM-AM deste Tribunal de Contas⁴, que respondeu a primeira questão pela possibilidade de abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte os recursos provenientes de excesso de arrecadação, e como resposta à segunda questão pela possibilidade de abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte os recursos provenientes de superávit financeiro do exercício anterior.

Também foram apresentadas respostas às questões emitidas pela equipe da Ouvidoria-Geral do Ministério da Fazenda⁵, que respondeu à primeira questão pela possibilidade de abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte os recursos provenientes de operações de crédito, e como resposta à segunda questão pela possibilidade de abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte os recursos provenientes de superávit financeiro do exercício anterior.

Através do Despacho nº 1003/16⁶, a Consulta foi recebida.

A Secretaria de Jurisprudência e Biblioteca – SJB, através da Informação nº 92/16⁷, informou que não encontrou nenhum prejudgado ou decisões reiteradas sobre o tema.

A COFIM, através da Instrução nº 907/18⁸, concluiu que o montante de R\$ 1 milhão excedente recebido consistirá em fonte de abertura de crédito adicional, mas a fonte será 'operações de crédito' e não excesso de arrecadação, e, caso não execute a todas as despesas durante o ano de 2015, a fonte para a abertura de crédito adicional será o superávit financeiro.

² Pg. 03 da peça 03 destes autos.

³ Pg. 05 da peça 03 destes autos.

⁴ Pg. 13 da peça 03 destes autos.

⁵ Pg. 14 da peça 03 destes autos.

⁶ Peça 05 destes autos.

⁷ Peça 06 destes autos.

⁸ Peça 07 destes autos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

O Ministério Público de Contas, através do Parecer nº 716/18 - PGC⁹, acompanhou o opinativo da Unidade Técnica.

Por fim, vieram os autos conclusos.

2. DA FUNDAMENTAÇÃO E VOTO¹⁰

Após análise dos autos, acompanho os pareceres apresentados pela COFIM e pelo Ministério Público de Contas.

Inicialmente, deve ser ressaltado que todas as despesas e receitas dos entes federativos devem estar previstas nas Leis Orçamentárias, e que qualquer alteração da execução da despesa deve ser precedida de autorização legislativa.

O art. 2º da Lei 4.320/64 prevê três princípios basilares da Lei Orçamentária, quais sejam: unidade, universalidade e anualidade.

O princípio da unidade determina que todas as receitas e despesas devem estar agrupadas em uma única peça orçamentária; o princípio da universalidade prevê que todas as receitas e despesas devem estar previstas na lei do orçamento; e o princípio da anualidade prevê que a lei orçamentária deve abranger um exercício financeiro.

Desse modo, a legislação pátria previu o orçamento público como um instrumento de efetivo controle da sociedade sobre as finanças públicas, pois depende de aprovação do Poder Legislativo com a mais ampla publicidade.

Após aprovada, a lei orçamentária deve ser devidamente observada pelo Poder Executivo, que somente pode executar as despesas ali previstas, sob pena de incorrer em ilegalidade, conforme prevê expressamente a Constituição Federal, nos seguintes termos:

“Art. 167. São vedados:

[...]

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;”

No entanto, no decorrer da execução orçamentária, podem ocorrer fatos novos ou imprevisíveis que exijam mudanças no planejamento positivado na lei orçamentária, gerando a necessidade de alterações nas despesas e receitas orçadas.

Tais alterações devem ser realizadas sempre por meio de autorizações legislativas, ou seja, por meio de leis, tendo em vista o princípio da simetria das formas e previsão expressa na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64, com exceção da abertura de créditos extraordinários.

⁹ Peça 08 destes autos.

¹⁰ Responsável Técnico – Levi Rodrigues Vaz (TC 51620-1).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

A Constituição Federal veda expressamente a “*a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes*”¹¹, e define que “*a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública*”¹².

Por sua vez, a Lei nº 4.320/64 prevê que “*os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo*”¹³, enquanto que “*os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo*”¹⁴.

Nos termos do art. 41 da Lei nº 4.320/64, os créditos adicionais classificam-se em suplementares, que são os destinados a reforço da dotação orçamentária; em especiais, que são os destinados a despesas que não possuam dotação orçamentária específica; e em extraordinários, que são os destinados a despesas urgentes e imprevisíveis, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Desse modo, os créditos suplementares e especiais dependem de prévia autorização legislativa, enquanto os créditos extraordinários podem ser realizados diretamente através de decreto do Poder Executivo, tendo em vista a urgência das demandas que os originam.

A Constituição Federal ainda possibilita que a autorização para abertura de créditos suplementares conste na própria lei orçamentária, conforme seu art. 165, §8º, até determinada importância, conforme art. 7º, I, da Lei nº 4.320/64, intitulado pela doutrina de “*margem de remanejamento*”.

Na presente Consulta, o Município deixa explícito que no questionamento em tese deve ser considerado que já existe “*autorização do Legislativo na Lei Orçamentária Anual para abertura de superávit e excesso de arrecadação por Decreto Municipal, bem como, exista compatibilidade com o Plano Plurianual e Lei de Diretrizes Orçamentárias*”¹⁵.

No entanto, tal redação é tecnicamente imprecisa, pois as leis orçamentárias podem conter autorizações para abertura de créditos suplementares até determinada importância, conforme acima exposto, e não “*para abertura de superávit e excesso de arrecadação por Decreto Municipal*”, conforme descrito pelo Município, uma vez que o superávit e o excesso de arrecadação se referem às fontes de recursos financeiros das despesas, conforme será exposto adiante.

Desse modo, para responder à presente Consulta, considera-se que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, nos termos previstos na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64.

¹¹ Art. 167, V, da Constituição Federal.

¹² Art. 167, §3º, da Constituição Federal.

¹³ Art. 42 da Lei nº 4.320/64.

¹⁴ Art. 44 da Lei nº 4.320/64.

¹⁵ Pg. 03 da peça 03 destes autos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Caso o Município deseje utilizar os recursos financeiros tratados na presente Consulta para abertura de créditos especiais, deve solicitar autorização legislativa, através de lei, conforme exposto acima, ou, no caso de abertura de créditos extraordinários, pode fazê-lo por meio de decreto, desde que as despesas se originem das condições previstas de modo exaustivo na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64, conforme acima exposto.

Tais premissas devem ficar claras, tendo em vista a natureza das leis orçamentárias e o dever do Poder Executivo em executar somente as despesas devidamente autorizadas pelo Poder Legislativo.

Superada tal questão e supondo que “*lei específica autorizou operação de crédito*”¹⁶, nos termos apresentados na presente Consulta, tendo em vista que o produto estimado das operações de crédito somente se incluirá na receita quando for especificamente autorizado pelo Poder Legislativo, na forma que juridicamente possa o Poder Executivo realizá-la, nos termos do art. 7º, §2º, da Lei nº 4.320/64, passamos à resposta dos questionamentos apresentados.

Quanto ao primeiro questionamento, tendo como premissa que determinada lei específica tenha autorizado operação de crédito no valor de R\$ 10.000.000,00, com previsão de ingresso no orçamento de 2016 de R\$ 6.000.000,00 e previsão de ingresso no orçamento de 2017 de R\$ 4.000.000,00, e caso no exercício de 2016 o Município tenha recebido R\$ 7.000.000,00 da referida operação de crédito, portanto, R\$ 1.000.000,00 a mais do que a receita prevista, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “produto de operações de crédito autorizadas”, nos termos do art. 43, §1º, IV, da Lei nº 4.320/64.

A Lei nº 4.320/64 prevê que a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis e aponta as fontes de recursos autorizadas para tal fim, nos seguintes termos:

“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.

§ 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 realizá-las.

¹⁶ Idem.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

[...]"

O cerne do questionamento se refere à definição correta da fonte de recursos que deve ser indicada para fins da abertura de crédito adicional suplementar para utilização dos valores recebidos a maior do que o previsto no orçamento em relação à operação de crédito já autorizada.

Os recursos provenientes de operação de crédito se caracterizam como receitas públicas, especificamente receitas de capital, nos termos do art. 11, §4º, da Lei nº 4.320/64. Desse modo, a fonte de recursos a ser utilizada poderia ser o excesso de arrecadação, referida no inciso II do art. 43, acima citado.

No entanto, os recursos provenientes de operação de crédito também foram especificados no mesmo dispositivo legal, nos termos de seu inciso IV, razão pela qual deve ser utilizada tal fonte, além de trazer maior clareza contábil e financeira.

Caso o Município deseje utilizar tais recursos financeiros em despesas não previstas inicialmente no orçamento, deve realizar a devida abertura de créditos adicionais especiais, com a prévia autorização legislativa, conforme acima já exposto.

Por fim, deve o Município ficar atento às finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a determinadas despesas, conforme eventual previsão em sua autorização legislativa ou contratual.

Quanto ao segundo questionamento, caso o Município receba a parcela prevista no exercício de 2016 e não execute toda a despesa, gerando superávit para o exercício de 2017, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o "superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior", nos termos do art. 43, §1º, I, da Lei nº 4.320/64.

Conforme acima exposto, a Lei nº 4.320/64 prevê que a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis e aponta as fontes de recursos autorizadas para tal fim, nos termos do art. 43, acima citado.

O seu inciso I prevê que o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior pode ser utilizado para tal fim, enquanto o §2º do citado artigo define o superávit financeiro como "*a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas*".

Desse modo, não sendo utilizado os recursos financeiros advindos da operação de crédito em determinado exercício financeiro, o seu saldo será integrado ao cálculo do superávit financeiro a ser transferido para o exercício seguinte, hipótese em que tal fonte poderá ser utilizada para créditos adicionais suplementares ou especiais.

Ressalta-se, conforme já exposto, que tais créditos adicionais exigem autorização legislativa prévia e que o Município deve ficar atento às finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

determinadas despesas, conforme eventual previsão em sua autorização legislativa ou contratual.

Assim, as respostas para os questionamentos da presente Consulta devem ser nos seguintes termos:

“Quanto ao primeiro questionamento, considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, nos termos previstos na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64, caso o município tenha recebido valores superiores ao programado em decorrência de operação de crédito, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “produto de operações de crédito autorizadas”, nos termos do art. 43, §1º, IV, da Lei nº 4.320/64.

Quanto ao segundo questionamento, ainda considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, caso o município não execute toda a despesa prevista que possua fonte decorrente de operação de crédito, gerando superávit para o exercício seguinte, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior”, nos termos do art. 43, §1º, I, da Lei nº 4.320/64.

Ainda como resposta aos dois questionamentos, caso o Município deseje utilizar tais recursos financeiros em despesas não previstas inicialmente no orçamento, deve realizar a devida abertura de créditos adicionais especiais, com a prévia autorização legislativa, além do dever de ficar atento às finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a determinadas despesas, conforme eventual previsão em sua autorização legislativa ou contratual.”

3. DA DECISÃO

Em face de todo o exposto, voto no sentido de que deve o Tribunal de Contas do Estado do Paraná:

3.1. Responder à presente Consulta nos seguintes termos:

“Quanto ao primeiro questionamento, considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, nos termos previstos na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64, caso o município tenha recebido valores superiores ao programado em decorrência de operação de crédito, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “produto de operações de crédito autorizadas”, nos termos do art. 43, §1º, IV, da Lei nº 4.320/64.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Quanto ao segundo questionamento, ainda considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, caso o município não execute toda a despesa prevista que possua fonte decorrente de operação de crédito, gerando superávit para o exercício seguinte, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior”, nos termos do art. 43, §1º, I, da Lei nº 4.320/64.

Ainda como resposta aos dois questionamentos, caso o Município deseje utilizar tais recursos financeiros em despesas não previstas inicialmente no orçamento, deve realizar a devida abertura de créditos adicionais especiais, com a prévia autorização legislativa, além do dever de ficar atento às finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a determinadas despesas, conforme eventual previsão em sua autorização legislativa ou contratual.”

3.2. Determinar, após o trânsito em julgado da decisão, o encaminhamento destes autos à Coordenadoria de Execuções para o devido registro e adoção das medidas cabíveis.

VISTOS, relatados e discutidos,

ACORDAM

OS MEMBROS DO TRIBUNAL PLENO do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, nos termos do voto do Relator, Conselheiro FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, por unanimidade:

I. Responder à presente Consulta nos seguintes termos:

“Quanto ao primeiro questionamento, considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, nos termos previstos na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64, caso o município tenha recebido valores superiores ao programado em decorrência de operação de crédito, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “produto de operações de crédito autorizadas”, nos termos do art. 43, §1º, IV, da Lei nº 4.320/64.

Quanto ao segundo questionamento, ainda considerando que exista autorização na lei orçamentária anual para abertura de créditos suplementares até determinada importância, caso o município não execute toda a despesa prevista que possua fonte decorrente de operação de crédito, gerando superávit para o exercício seguinte, pode ser autorizado, por decreto do Poder Executivo, abertura de crédito adicional suplementar tendo como fonte de recursos o “superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior”, nos termos do art. 43, §1º, I, da Lei nº 4.320/64.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Ainda como resposta aos dois questionamentos, caso o Município deseje utilizar tais recursos financeiros em despesas não previstas inicialmente no orçamento, deve realizar a devida abertura de créditos adicionais especiais, com a prévia autorização legislativa, além do dever de ficar atento às finalidades dos créditos decorrentes da operação de crédito, uma vez que podem estar vinculados a determinadas despesas, conforme eventual previsão em sua autorização legislativa ou contratual.”

II. Determinar, após o trânsito em julgado da decisão, o encaminhamento destes autos à Coordenadoria de Execuções para o devido registro e adoção das medidas cabíveis.

Votaram, nos termos acima, os Conselheiros ARTAGÃO DE MATTOS LEÃO, FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, IVAN LELIS BONILHA, JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL e IVENS ZSCHOERPER LINHARES e o Auditor TIAGO ALVAREZ PEDROSO

Presente o Procurador-Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, FLÁVIO DE AZAMBUJA BERTI.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2019 – Sessão nº 6.

FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES
Conselheiro Relator

NESTOR BAPTISTA
Presidente