Conferência em www.tcees.tc.br
Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Parecer Prévio 00009/2026 - 1ª Câmara

Processo: 09929/2024
Classificação: Prestação de Contas Anual de Prefeito
Exercício: 2023
UG: PMSJC - Prefeitura Municipal de São José do Calçado
Relator: Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun
Responsável: ANTONIO COIMBRA DE ALMEIDA
Procuradores: LUIZ BERNARD SARDENBERG MOULIN (OAB: 12365-ES), ALTAMIRO THADEU FRONTINO SOBREIRO (OAB: 15786-ES), GREGORIO RIBEIRO DA SILVA (OAB: 16046-ES), LEONARDO DA SILVA LOPES (OAB: 28526-ES)

Assinado por SEBASTIAO CARLOS RANNA DE MACEDO 19/03/2026 12:12
Assinado por LUCIRLENE SANTOS RIBAS 19/03/2026 13:35
Assinado por SERGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO 19/03/2026 14:32
Assinado por RODRIGO FLAVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN 19/03/2026 18:10
Assinado por HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA 19/03/2026 20:31



RELATÓRIO
E PARECER
PRÉVIO

CONTAS DO PREFEITO MUNICIPAL

EXERCÍCIO

2023

MUNICÍPIO

SÃO JOSÉ DO CALÇADO

TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Composição

Conselheiros

Domingos Augusto Taufner - Presidente
Luiz Carlos Ciciliotti da Cunha - Vice-presidente
Sebastião Carlos Ranna de Macedo - Ouvidor
Sérgio Aboudib Ferreira Pinto - Corregedor
Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun - Diretor da Escola de Contas Públicas
Rodrigo Coelho do Carmo – Conselheiro
Davi Diniz de Carvalho - Conselheiro

Conselheiros Substitutos

Márcia Jaccoud Freitas
Marco Antônio da Silva
Donato Volkers Moutinho

Ministério Público junto ao Tribunal

Luciano Vieira - Procurador Geral
Luis Henrique Anastácio da Silva
Heron Carlos Gomes de Oliveira

Conteúdo do Parecer Prévio

Conselheiro Relator

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

Procurador de Contas

Luciano Vieira

Auditores de Controle Externo

Adecio de Jesus Santos
Andre Lucio Rodrigues de Brito
Artur Henrique Pinto de Albuquerque
Cesar Augusto Rodrigues de Brito
Felipe dos Anjos Vieira Ferreira
Guilherme Luna da Silva Brumatti
Jaderval Freire Junior
Jose Antonio Gramelich
Jose carlos Vana Gonçalves
Julia Sasso Alighieri
Mayte Cardoso Aguiar
Miguel Burnier Ulhoa
Robert Luther Salviato Detoni
Silvia de Cassia Ribeiro Leitao
Walternei Vieira de Andrade

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

SUMÁRIO

I RELATÓRIO 7

II FUNDAMENTOS 8

II.1 INTRODUÇÃO 8
II.2 CONJUNTURA ECONÔMICA E FISCAL 18
II.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS DO MUNICÍPIO 26
II.5 RESULTADO DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL 27
II.6 FISCALIZAÇÃO EM DESTAQUE 28
II.7 CONTROLE INTERNO 28
II.8 MONITORAMENTO DAS DELIBERAÇÕES DO COLEGIADO 29
II.9 QUADRO-RESUMO DA PCA 29
II.10 ANÁLISE DA MANIFESTAÇÃO DO PREFEITO 31

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO 70

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

DIREITO CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO. CONTAS DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL. EXERCÍCIO DE 2023. MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ DO CALÇADO. PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO COM RESSALVA.

I. CASO EM EXAME

1. Parecer Prévio sobre as contas do chefe do Poder Executivo de São José do Calçado, relativas ao exercício financeiro de 2023.

2. A unidade técnica e o Ministério Público de Contas manifestaram-se pela rejeição das contas, por entenderem que as irregularidades identificadas comprometem, de forma substancial, a regularidade do conjunto das contas, não sendo possível sua mitigação diante do equilíbrio fiscal e dos indicadores de boa governança evidenciados no exercício.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. A questão em discussão consiste em decidir se a ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento; a abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa; a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos; o déficit na execução orçamentária; o déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro, e a inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa, comprometem, de forma substancial, a regularidade das contas do chefe do Poder Executivo, a ponto de justificar sua rejeição, ou se tais falhas podem ser mitigadas diante da demonstração de responsabilidade na gestão fiscal, com o cumprimento das metas e dos limites, estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como dos percentuais constitucionais mínimos aplicáveis às áreas de saúde e educação.

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. A ausência, na LDO, de definição expressa dos programas prioritários que não estariam sujeitos a contingenciamento pode ter contribuído para a execução abaixo do percentual considerado ideal.

5. Contudo, tal circunstância, por si só, não configura omissão intencional da gestão, mas sim uma falha de natureza formal no planejamento orçamentário, e não configure, por si só, causa suficiente para a rejeição das contas do gestor.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

6. A abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa do município de São José do Calçado, não se configura uma irregularidade, visto que as suplementações atenderam o artigo 5º e seu parágrafo único da LOA, o artigo 42 da Lei 4.320/1964 e o artigo 167, V, da Constituição Federal.
7. A abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem a indicação de fonte de recursos, no percentual de 1,24% em relação à despesa empenhada, revela baixa representatividade no contexto global da execução orçamentária.
8. Não houve déficit na execução orçamentária, pois o Balanço Orçamentário já se encontra devidamente consolidado, abrangendo todas as Unidades Gestoras do município, inclusive o RPPS.
9. O déficit financeiro em diversas fontes de recursos e as inscrições de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa, revela que os efeitos não são relevantes e generalizados a ponto de ensejar a rejeição das contas em questão, mantendo-a, baseado nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade
10. Todavia, os resultados de 2023 demonstram responsabilidade na gestão fiscal, com o cumprimento das metas e dos limites, estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como dos percentuais constitucionais mínimos aplicáveis às áreas de saúde e educação.
11. A apreciação do parecer prévio sobre as contas do chefe do Executivo vai além da análise fragmentada de aspectos formais e legais. Trata-se de um dever que exige visão integrada do exercício do ente público.
12. Nesse contexto, impõe-se uma avaliação estratégica dos principais aspectos da gestão pública — orçamentário, financeiro, fiscal, patrimonial, operacional e das políticas públicas — sob uma perspectiva sistêmica e global.
13. O objetivo não se limita à identificação de falhas formais ou de ilegalidades pontuais, mas abrange a compreensão de como essas ocorrências se articulam e influenciam o desempenho global da administração pública no exercício de 2023.
14. O parecer prévio, nos termos do art. 80, II, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, deve expressar juízo ponderado, orientado pelos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Para tanto,

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

impõe-se distinguir entre: (i) falhas formais ou ilegalidades pontuais, que não produzem repercussão significativa sobre o resultado global da gestão e, por essa razão, demandam apenas a adoção de medidas corretivas proporcionais à gravidade do achado; e (ii) ilegalidades substanciais, aptas a comprometer dimensões estruturantes da administração pública — como: o equilíbrio fiscal, a continuidade das políticas públicas ou o cumprimento de deveres constitucionais nas áreas de saúde e educação — e que, por gerarem efeitos negativos generalizados, podem justificar a rejeição das contas.

15. As ilegalidades identificadas não geraram efeitos negativos com repercussão generalizada sobre o resultado global das contas, não sendo apta, portanto, a comprometer sua regularidade.

IV. DISPOSITIVO

16. Emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalvas das contas anuais do Prefeito de São José do Calçado, relativas ao exercício de 2023.

17. Teses:

“1. A abertura de créditos adicionais suplementares sem indicação da respectiva fonte de recursos configura ilegalidade que, embora mereça censura e correção, não compromete a regularidade das contas anuais do chefe do Poder Executivo, desde que demonstrado o cumprimento das metas fiscais, o equilíbrio orçamentário e a observância dos limites constitucionais e legais. 2. O parecer prévio sobre as contas do chefe do Poder Executivo deve observar os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, distinguindo entre: (i) falhas formais ou ilegalidades pontuais, que não comprometem o resultado global da gestão e demandam apenas medidas corretivas proporcionais à sua gravidade; e (ii) ilegalidades substanciais, dotadas de materialidade e repercussão generalizada, aptas a comprometer pilares estruturantes da administração pública e, por essa razão, justificar a rejeição das contas.

Dispositivos relevantes citados: arts. 1º, § 1º, 4º, I, alínea a, 8º, 9º, Parágrafo 2º, 55, III, b da Lei Complementar 101/2000; arts. 10, 165, § 2º, 167, II e V, Constituição da República; arts. 42 e 43 da Lei 4.320/1964

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

O RELATOR, EXMO. SR. CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN:

I RELATÓRIO

Cuida-se da **Prestação de Contas Anual do chefe do Poder Executivo do Município de São José do Calçado, referente ao exercício de 2023, sob a responsabilidade do Sr. Antônio Coimbra de Almeida**, encaminhada para apreciação por este Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES).

A unidade técnica, com base **no Relatório Técnico nº 00025/2025-7** (evento 125) e na **Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1** (evento 153), opinou pela **rejeição** das contas do Sr. Antônio Coimbra de Almeida, referentes ao exercício de 2023, nos termos do art. 80, inciso III, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012.

O **Ministério Público de Contas**, por intermédio do **Parecer nº 04807/2025-8** (evento 155), de autoria do **Procurador Luciano Vieira**, anuiu à proposta constante da ITC nº 06198/2025-1 e manifestou-se pela **rejeição** da Prestação de Contas Anual.

Durante a 41ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara, ocorrida em 10/10/2025, foi realizada sustentação oral pelo recorrente, o senhor Antônio Coimbra de Almeida, conforme consta da Petição Intercorrente (peça 161) e Peças Complementares (peças 162/170), sendo o processo retirado de pauta, por determinação do Conselheiro Relator, encaminhado à área técnica para manifestação e sendo analisado para detectar se a defesa oral proferida teve o condão de afastar as conclusões exaradas na ITC 06198/2025-1 (peça 153).

Após análise, por meio da **Instrução Técnica Conclusiva 06198/2025-1**(peça 179), a área técnica concluiu por manter as irregularidades identificadas na subseção 9 da ITC 06198/2025-1 (peça 153), como grave infração à norma constitucional, legal e regulamentar de natureza contábil, financeira e orçamentária, cujos efeitos, isoladamente ou em conjunto, possuem o condão de macular as contas de governo.

Por meio do **Parecer 06702/2025-6** (peça 181), de lavra do Procurador Luis Henrique Anastácio da Silva, o **Ministério Público de Contas** anuiu à proposta, contida na Instrução Técnica Conclusiva 06198/2025-1, manifestou-se pela **rejeição** da Prestação de Contas Anual.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Após a emissão do parecer ministerial, os autos foram encaminhados a este gabinete, para fins de elaboração do presente voto.

II FUNDAMENTOS

II.1 INTRODUÇÃO

Como ponto de partida, registro minha divergência quanto à proposta de encaminhamento apresentada pelo Corpo Técnico desta Corte de Contas, expressa na Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1(peça 179), a qual opinou pela rejeição da Prestação de Contas Anual do Senhor Antônio Coimbra de Almeida, Prefeito do Município de São José do Calçado, relativa ao exercício de 2023.

Em síntese, a conclusão técnica que sustenta a viabilidade de rejeição baseia-se na constatação das irregularidades apresentadas no RT 25/2025-7 – notadamente, ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento (subitem 3.2.1.1); abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa (subitem 3.2.1.3.1); abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos (subitem 3.2.1.3.2); déficit na execução orçamentária (subitem 3.2.1.5); déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro (3.3.1.1), e inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa (3.4.9)

Porém, discordo do posicionamento do órgão de instrução desta Corte e ao entendimento do Ministério Público Especial de Contas, manifestando-me pela **manutenção das irregularidades no campo da ressalva**, nos termos dos fundamentos que serão desenvolvidos ao longo deste voto.

De igual modo, sigo integralmente a Instrução Técnica Conclusiva quanto aos demais aspectos, inclusive acolhendo as **ciências** nela contidas, pelos próprios fundamentos técnicos e jurídicos apresentados.

Faço constar, portanto, a referida peça como parte integrante da fundamentação deste voto, independentemente de sua transcrição, nos moldes do § 3º do art. 2º, do Decreto

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

nº 9.830, de 10 de junho de 2019, que regulamenta os arts. de 20 a 30, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB.[1]

O chefe do Poder Executivo municipal é o responsável por prestar contas anualmente ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES), conforme determina o art. 71 da Constituição Estadual[2], em conjunto com o art. 76, § 1º, da Lei Complementar nº 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do Tribunal)[3].

A Prestação de Contas Anual (PCA), objeto de análise no Processo TC 09929/2024-3, representa a atuação do chefe do Poder Executivo municipal, no exercício das funções políticas de planejamento, de organização, de direção e de controle das políticas públicas.

Essa atuação deve observar os programas, os projetos e as atividades, definidos nos instrumentos de planejamento aprovados pelo Legislativo municipal, a saber: o Plano Plurianual de Investimentos, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Também deve respeitar as metas fiscais estabelecidas, as disposições constitucionais e as legais pertinentes à execução orçamentária e aos atos de gestão.

A Prestação de Contas Anual é composta pelas demonstrações contábeis e pelos demais documentos que a integram, consolidando as contas das respectivas unidades gestoras.

O TCEES, nos termos do art. 31, § 2º, da Constituição Federal de 1988[4], combinado com o art. 71, inciso II, da Constituição Estadual, apreciou as contas do chefe do Poder

---

[1] Art. 2º A decisão será motivada com a contextualização dos fatos, quando cabível, e com a indicação dos fundamentos de mérito e jurídicos.
§ 3º A motivação poderá ser constituída por declaração de concordância com o conteúdo de notas técnicas, pareceres, informações, decisões ou propostas que precederam a decisão.

[2] Art. 71. O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado ao qual compete: I – (...);
II - emitir parecer prévio sobre as contas dos Prefeitos, em até vinte e quatro meses, a contar do seu recebimento, e julgar as contas do Tribunal de Justiça, do Ministério Público e das Mesas da Assembleia Legislativa e das Câmaras Municipais, em até dezoito meses, a contar dos seus recebimentos; (...)

[3] Art. 76. (...)
§ 1º As contas serão encaminhadas pelo Prefeito ao Tribunal de Contas até noventa dias após o encerramento do exercício, salvo outro prazo fixado na lei orgânica municipal.

[4] Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.
§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Executivo municipal de São José do Calçado, Sr. Antônio Coimbra de Almeida, relativas ao exercício de 2023.

Tal apreciação tem por objetivo a emissão de relatório técnico e de parecer prévio, os quais fundamentarão o julgamento das contas pela Câmara Municipal, em observância ao art. 29 da Constituição Estadual.

As contas abrangem todo o exercício financeiro do Município, englobando as atividades dos Poderes Executivo e Legislativo.

São compostas pelo Balanço Geral do Município, pelos documentos e pelas informações, exigidas pela Instrução Normativa TC nº 68/2020, devendo estar acompanhadas, obrigatoriamente, do relatório e do parecer conclusivo da unidade de controle interno.

A entrega da prestação de contas ocorreu em 21/08/2024, por meio do sistema CidadES. Dessa forma, constatou-se que a unidade gestora inobservou o prazo final de 01/04/2024, estabelecido em normativo específico.

O relatório técnico, elaborado com a participação de diversas unidades técnicas e sob a coordenação da Secretaria de Controle Externo de Contabilidade, Economia e Gestão Fiscal (SecexContas), avaliou a atuação do chefe do Poder Executivo municipal nas funções de planejamento, de organização, de direção e de controle das políticas públicas.

Foram examinados o cumprimento dos programas, dos projetos e das atividades, constantes dos instrumentos de planejamento aprovados pelo Legislativo municipal, bem como a observância das diretrizes fiscais, das normas constitucionais e das legais aplicáveis.

Quanto à metodologia adotada, as unidades técnicas do TCEES examinaram os demonstrativos e os documentos de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, conforme exigido pela Instrução Normativa TC nº 68/2020 e suas alterações.

Essa análise, precedida da verificação da consistência dos dados, enviados eletronicamente ao Tribunal, fundamentou-se no escopo, definido em anexo da

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Resolução TC nº 297/2016, além dos critérios de relevância, de risco e de materialidade, previstos na legislação vigente.

Foram adotados procedimentos e técnicas de auditoria que subsidiaram a elaboração do presente relatório técnico. Ressalte-se que, durante a instrução processual e em fiscalizações correlatas, foram identificados achados com impacto — ou potencial repercussão — sobre as contas ora examinadas, os quais serão oportunamente detalhados.

Aproveito a oportunidade para registrar minha homenagem às auditoras e aos auditores de controle externo, em reconhecimento ao relevante trabalho que desempenham na promoção do aperfeiçoamento da gestão pública, com reflexos diretos na melhoria da qualidade de vida da população.

A excelência no cumprimento do propósito institucional e da missão desta Corte constitui a base para o alcance dos objetivos estratégicos que promovem a geração de valor público para a sociedade:

- Garantir a credibilidade das contas públicas e a sustentabilidade fiscal;
- Fomentar a integridade, a eficiência e a sustentabilidade nos negócios governamentais;
- Contribuir para a efetividade das políticas públicas; e
- Induzir a governança, a transparência e a responsabilidade na gestão pública.

Feitas as devidas considerações iniciais, passo à apresentação do escopo deste voto, que contempla os seguintes elementos:

EMENTA e enunciados;

I – RELATÓRIO;

II – FUNDAMENTOS:

II.1 Introdução;

II.2 Conjuntura econômica e fiscal;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

II.3 Conformidade da execução orçamentária e financeira;

II.4 Demonstrações contábeis consolidadas do município;

II.5 Resultado da atuação governamental;

II.6 Fiscalizações em destaque;

II.7 Controle Interno;

II.8 Demonstrações contábeis consolidadas do município;

II.9 Quadro-resumo da PCA;

II.10 Análise da manifestação do Prefeito.

III – PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO:

- Parecer Prévio, alertas e ciências.

Na sequência, destaco os conceitos que definem o Parecer Prévio, bem como as questões centrais abordadas na Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1.

O que é o parecer prévio?

No contexto atual do Direito Constitucional, o parecer prévio destaca-se como um dos instrumentos centrais de *accountability*, compreendido como o dever dos agentes públicos de prestar contas e de justificar a aplicação dos recursos públicos.

Para fins de emissão do parecer prévio pelos Tribunais de Contas, o conceito de *accountability* estrutura-se em três pilares fundamentais: [5]

(i) a transparência, como garantia do direito constitucional de acesso às informações públicas;

(ii) a prestação de contas, não apenas como um dever formal materializado em relatórios extensos, complexos e de difícil compreensão, mas como uma forma

[5] CHAMOUN, Rodrigo Flávio Freire Farias. **Parecer prévio como instrumento de *accountability* das contas de governo dos municípios: uma análise da atuação do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo**. Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC. Belo Horizonte: Fórum; Curitiba: Instituto Rui Barbosa. Ano 4. 2019, p. 50.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

de assegurar o acesso desimpedido dos cidadãos às decisões tomadas pelos gestores públicos e órgãos de controle; e

(iii) a responsabilização, entendida como processo de fortalecimento democrático, ao exigir consequências jurídicas e políticas para atos e omissões contrários às normas e ao interesse público.

Desse modo, o parecer prévio sobre as contas de governo é o resultado de um processo sistemático, complexo e integrado de auditoria governamental.

Ao final, fornece ao Poder Legislativo subsídios técnicos tempestivos e completos, essenciais para o exercício do julgamento político previsto na Constituição Federal, além de oferecer informações claras que favorecem a participação ativa dos parlamentares, dos cidadãos, da imprensa, dos empreendedores, dos pesquisadores e do próprio Poder Executivo.

Nesse sentido, o parecer prévio vai além da condição de relatório técnico: trata-se de um instrumento essencial e estratégico para o fortalecimento da governança pública.

Ao assegurar a responsabilização política, a responsabilidade fiscal, a avaliação da eficiência das políticas públicas e o cumprimento do dever de transparência, desempenha papel central no aprimoramento da administração pública.

O respaldo jurídico do parecer prévio está disposto art. 31 da Constituição Federal de 1988[6], que estabelece o modelo de fiscalização da administração pública municipal, prevendo o exercício do controle externo pelo Poder Legislativo local, com o auxílio técnico dos Tribunais de Contas, e o controle interno a cargo do Poder Executivo. Trata-se de norma de matriz organizacional e funcional, que reflete a concepção federativa do Estado brasileiro ao instituir, também no âmbito municipal, mecanismos de freios e contrapesos institucionais.

[6] Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.
§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.
§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.
§ 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

O caput do art. 31 atribui expressamente ao Poder Legislativo municipal a competência primária para fiscalizar a gestão pública local, mediante o exercício do controle externo, com o apoio técnico dos Tribunais de Contas. A cláusula “na forma da lei” condiciona a estruturação e o funcionamento dos sistemas de controle interno à regulamentação infraconstitucional local.

Adicionalmente, os §§ 1º e 2º do dispositivo delineiam os instrumentos de atuação: o primeiro reafirma a atuação articulada entre o Legislativo municipal e os Tribunais de Contas; o segundo **estabelece a presunção relativa de prevalência do Parecer Prévio emitido por esses órgãos, que apenas poderá ser afastado por deliberação qualificada de dois terços dos membros da Câmara de Vereadores. Essa exigência confere ao parecer uma proteção técnico-jurídica contra juízos equivocados de conveniência política ou decisões arbitrárias.**

Trata-se de um importante contrapeso à atuação discricionária da Câmara Municipal, especialmente em contextos de eventual interferência política indevida. **O parecer prévio não possui força vinculante, mas, por ter natureza jurídica eminentemente técnica e opinativa, detém elevado peso persuasivo.**

Nesse sentido, a norma visa assegurar que o julgamento das contas do Prefeito, realizado pela Câmara Municipal — composta por representantes eleitos —, seja qualificado por parecer técnico especializado, mitigando os riscos de politização excessiva e elevando o grau de objetividade no processo decisório.

A apreciação e o julgamento do parecer prévio sobre as contas do chefe do Executivo vão além da análise fragmentada de aspectos formais. Trata-se de um dever que exige visão integrada do exercício financeiro e administrativo do ente público.

Nesse contexto, **impõe-se uma avaliação estratégica dos principais aspectos da gestão pública — orçamentário, financeiro, fiscal, patrimonial, operacional e das políticas públicas — sob uma perspectiva sistêmica e global.**

O objetivo não é apenas identificar falhas pontuais, mas compreender como essas dimensões interagem e afetam o desempenho da administração como um todo.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

A apreciação do parecer prévio deve concentrar-se nos elementos estruturantes da gestão — aqueles que efetivamente influenciam a eficiência administrativa e o impacto das ações governamentais.

Somente uma análise global permite distinguir entre falhas formais e erros substanciais, promovendo um julgamento equilibrado e justo. Mais do que apontar irregularidades, o parecer prévio oferece parâmetros concretos para avaliar se a atuação governamental gerou benefícios duradouros ou consequências negativas generalizadas.

Nesse sentido, o art. 80, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, disciplina as diretrizes fundamentais para a emissão do parecer prévio acerca das prestações de contas anuais dos prefeitos municipais. [7]

O **inciso I do art. 80** prevê a **aprovação das contas** quando os demonstrativos contábeis apresentarem exatidão, assim como quando os planos e os programas de trabalho estiverem alinhados à execução orçamentária.

Além disso, exige-se que a realocação de créditos orçamentários ocorra de forma correta e que todas as normas constitucionais e as legais aplicáveis sejam devidamente observadas.

A aprovação integral das contas certifica que a gestão pública foi conduzida respeitando os pilares da legalidade, da eficiência, da legitimidade e da economicidade. Essa conclusão reflete uma administração em que metas e limites, previstos no ordenamento jurídico, foram cumpridos. A aprovação é mais do que um cumprimento formal: é um reconhecimento de que a gestão alcançou padrões de boa governança pública.

---

[7] **Art. 80.** A emissão do parecer prévio poderá ser:
I - pela aprovação das contas, quando ficar demonstrada, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a compatibilidade dos planos e programas de trabalho com os resultados da execução orçamentária, a correta realocação dos créditos orçamentários e o cumprimento das normas constitucionais e legais;
II - pela aprovação das contas com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais determinações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal de Contas;
III - pela rejeição das contas, quando comprovada grave infração à norma constitucional, legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

O **inciso II do art. 80,** da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, prevê a possibilidade de **aprovação com ressalvas das contas**, quando identificadas impropriedades ou falhas de natureza formal que, embora exijam correção, não resultem em prejuízo ao erário.

Nessas hipóteses, o Tribunal poderá emitir determinações específicas, sujeitas a posterior monitoramento.

A emissão do parecer prévio demanda uma abordagem contextualizada, consequencialista e sistêmica, que transcenda a mera verificação da conformidade dos atos administrativos, abrangendo a avaliação de seus impactos concretos sobre os resultados gerais da gestão.

Nesse contexto, a jurisprudência deste Tribunal de Contas reconhece, de forma reiterada, que a existência de falhas ou de irregularidades pontuais, ainda que relevantes isoladamente, não conduz, por si só, à rejeição das contas, especialmente quando não comprometam, de maneira sistêmica, material ou generalizada, o resultado global da gestão.

Reafirma-se, assim, o entendimento de que **o parecer prévio deve refletir ponderação criteriosa, orientada pelos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade**, distinguindo irregularidades estruturais daquelas formais ou isoladas, que ensejam apenas a adoção de medidas corretivas proporcionais à gravidade do achado, sem necessidade de reprovação global das contas.

Em síntese, irregularidades pontuais e isoladas, quando inseridas em uma gestão predominantemente regular e em conformidade com os princípios da administração pública, não têm o condão de deslegitimar, de forma global, os resultados do exercício sob análise.

Assim, a atuação desta Corte deve pautar-se por um juízo valorativo qualificado, que leve em consideração o contexto, a materialidade e os reflexos das impropriedades sobre o conjunto das contas, evitando decisões desproporcionais que desconsiderem os avanços e as boas práticas identificadas no exercício.

Desse modo, as determinações exaradas no bojo do parecer técnico devem ser compreendidas como instrumentos voltados à correção de rumos e ao aprimoramento

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

dos processos decisórios, sendo seu acompanhamento essencial para aferir a efetividade dessas medidas e fortalecer a governança pública.

Essa abordagem evidencia o caráter pedagógico e preventivo da aprovação com ressalvas: ao apontar as impropriedades, as falhas formais e as eventuais irregularidades, o Tribunal de Contas orienta os gestores públicos, estimulando a adoção de providências corretivas e o aprimoramento nos exercícios seguintes.

As ressalvas, portanto, não configuram censura, mas representam uma oportunidade de melhoria contínua, promovendo práticas mais eficientes, transparentes e orientadas à geração de resultados para a sociedade. Para assegurar esse propósito, esta Corte realiza o monitoramento rigoroso das determinações expedidas.

O **inciso III** do art. 80 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, autoriza a emissão de **parecer prévio pela rejeição das contas** quando demonstrada infração grave a normas constitucionais, legais ou regulamentares de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Entretanto, a meu ver, à luz da melhor interpretação da norma, tal medida extrema deve ser reservada a situações nas quais se evidencie a ocorrência de **irregularidades de elevada materialidade e significância**, cujos efeitos negativos transcendam falhas pontuais ou meramente formais, atingindo **aspectos centrais, estruturantes e de impacto transversal sobre a gestão pública.**

Nessa perspectiva, somente se justifica a rejeição das contas, quando os achados forem dotados de **gravidade substancial e repercussão generalizada**, capazes de comprometer eixos essenciais da administração pública, como o equilíbrio fiscal de médio e longo prazo, a sustentabilidade da política orçamentária, a continuidade dos serviços públicos essenciais ou o cumprimento de obrigações constitucionais inafastáveis.

Entre os exemplos paradigmáticos que podem ensejar essa medida, destacam-se:

- O descumprimento reiterado e relevante das metas fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, que comprometa a capacidade de financiamento do Município;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

- A violação dos limites de endividamento ou de despesa com pessoal, previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a desequilibrar as finanças públicas;
- A aplicação insuficiente de recursos nas áreas de Saúde e de Educação, em patamares inferiores aos mínimos constitucionais, com prejuízo real à prestação de serviços essenciais à população;
- A realização de operações de crédito ilegais ou disfarçadas, como operações de antecipação de receita sem amparo legal ou com lastro inexistente, que comprometam a transparência e a legalidade das finanças públicas;
- A inexistência de registro ou o registro fraudulento de passivos relevantes, que desfigure a real situação patrimonial do ente;
- Ou ainda a ocultação de restos a pagar ou a inscrição irregular de despesas sem lastro financeiro, que violem o princípio da verdade orçamentária.

Portanto, a emissão de parecer pela rejeição das contas deve observar, como pressuposto essencial, a **demonstração inequívoca da gravidade e do impacto sistêmico das irregularidades**, considerando sua extensão, sua relevância e seus efeitos sobre a gestão. Trata-se de medida de natureza excepcional, que exige prudência, rigor técnico e aderência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, assegurando que a responsabilização do gestor se dê apenas diante de fatos que realmente comprometam a regularidade substancial da gestão pública.

II.2 CONJUNTURA ECONÔMICA E FISCAL

(Título 2 da ITC 06198/2025-1)

Finanças Públicas

A **política fiscal** do Município de SÃO JOSÉ DO CALÇADO, ao longo dos últimos anos, caracterizou-se por uma arrecadação superior às despesas empenhadas. No exercício de 2023, os valores arrecadados e as despesas compromissadas alcançaram, respectivamente, R$ 77,3 milhões e R$ 76,8 milhões, o que posicionou o Município na 56ª colocação no ranking estadual.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

A **arrecadação municipal** apresentou crescimento nominal ao longo dos anos, entretanto, em termos reais, houve duas quedas, uma em 2019 e outra em 2023, com destaque para 2021 (+28,74%).

A **composição da receita** arrecadada, em 2023, mostrou que a principal fonte de arrecadação foram as Transferências da União (39%), de R$ 30,4 milhões, seguida das Transferências do Estado (29%), de R$ 22,3 milhões, e das Receitas Próprias (17%), de R$ 13,1 milhões. As principais receitas nessas origens são respectivamente: o FPM (R$ 16,90 milhões), o ICMS (R$ 8,22 milhões), e o ISS (R$ 1,74 milhões).

As **despesas municipais** apresentaram crescimento nominal contínuo nos últimos exercícios. Em termos reais, contudo, observaram-se oscilações: variação real da despesa paga em relação ao ano anterior mostrou uma queda em 2020 (-2,32%, ano pandêmico), seguida de um aumento considerável em 2021 (+46,09%), um aumento bem menor em 2022 (1,29%), crescendo novamente em 2023 (+12,93%).

Quanto à **natureza econômica das despesas,** liquidadas em 2023, verifica-se que 80,8% foram destinadas a despesas correntes (R$ 60,2 milhões), enquanto 19,2% corresponderam a despesas de capital (R$ 14,3 milhões). No âmbito das despesas correntes, o maior componente foi “Pessoal e Encargos Sociais” (58,8%). Já nas despesas de capital, 99,6% referem-se a investimentos, com destaque para “Obras e Instalações” (R$ 12,8 milhões).

Considerando a **despesa por função**, o Município direcionou: 26% para Educação, 23% para Saúde,18% para Administração, 13% para Outras Despesas, 11% para Urbanismo e 9% para Previdência Social.

O **resultado orçamentário,** apurado em 2023, foi deficitário em R$ 480,1 mil, posicionando o Município na 49ª colocação no ranking estadual, menor que o de 2022 (R$ 14,0 milhões).

No campo fiscal, o **Resultado Primário** possibilita uma avaliação do impacto da política fiscal em execução por um município. Em 2023, o ente apresentou déficit primário de R$ 3,89 milhões, abaixo da meta estabelecida (R$ 3,92 milhões).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) avalia a **Capacidade de Pagamento (Capag)** dos entes subnacionais, a fim de aferir sua situação fiscal e de subsidiar a decisão da União sobre a concessão de garantias para novas operações de crédito. O objetivo da Capag é identificar se o novo endividamento representa risco à solvência do Tesouro Nacional.

Somente os entes subnacionais com nota A ou B, na avaliação da Capag, estão aptos a obter aval da União. Essa nota decorre da análise de três indicadores: endividamento, poupança corrente e índice de liquidez. Assim, considerando o grau de solvência, a relação entre receitas e despesas correntes e a posição de caixa, realiza-se diagnóstico da saúde fiscal. O último resultado disponível para o Município de São José do Calçado foi nota A.

Em relação à **dívida pública**, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) elegeu o controle do endividamento público como um dos principais focos de uma gestão fiscalmente responsável. A Dívida Bruta (ou Consolidada) do município foi de R$ 303,4 mil em 2023. Deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros, no total de R$ 16,6 milhões, têm-se a Dívida Consolidada Líquida (DCL), no montante de R$ 16,3 milhões, negativa.

No que se refere à **previdência**, o município de São José do Calçado possui segregação de massa e o Instituto de Previdência do município administra o regime.

O **Fundo Financeiro**, naturalmente deficitário, apresentou, em 2022, um passivo atuarial de R$ 0,00 (nulo) que, frente a R$ 5,62 mil de ativos do plano, resultou num superávit atuarial de R$ 5,62 mil. Em 2023, o índice de cobertura de 5,62 mil mudou o patamar dos anos anteriores e denota que a previdência possui ativos suficientes para cobrir seus compromissos previdenciários.

O **Fundo Previdenciário**, naturalmente superavitário, apresentou, em 2023, um passivo atuarial de R$ 26,88 milhões que, frente a R$ 32,71 milhões de ativos do plano, resultou num superávit de R$ 5,83 milhões. Em 2023, o índice de cobertura de 1,22 melhorou em relação aos anos anteriores e denota que a previdência possui ativos suficientes para cobrir seus compromissos

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

previdenciários. O Índice de Situação Previdenciária (ISP)[8] de 2023 manteve a classificação em relação a 2022 (B), inclusive quanto aos indicadores.

II.3 CONFORMIDADE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

(Título 3 da ITC 06198/2025-1)

Instrumentos de planejamento

Os instrumentos de planejamento estão previstos no art. 165[9] da Constituição da República, sendo três os principais utilizados pelo Poder Público: o **Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA)**.

Nesse contexto, nos termos do § 1º[10], do art. 165, da Constituição da República, verificou-se que o **PPA** vigente do Município, para o exercício sob exame, foi instituído pela Lei Municipal nº 2.346/2022. O plano contemplou 15 programas e 138 ações a serem executados no período de 2022 a 2025.

A **LDO**, instituída pela Lei Municipal nº 2.384/2022 e elaborada nos termos do § 2º do art. 165 da CF/88, compreendeu as metas e as prioridades do Município, dispondo sobre a elaboração da LOA. Além disso, definiu os programas governamentais prioritários e estabeleceu, entre outras diretrizes, os riscos fiscais e as metas a serem observadas na execução orçamentária.

A **LOA** do Município, instituída pela Lei nº 2.384/2022, estimou a receita e fixou a despesa em R$ 52.500.000,00, para o exercício em análise, autorizando a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de R$ 28.875.000,00, conforme disposto no art. 5 º da própria LOA.

---

[8] A classificação do ISP é determinada com base na análise dos seguintes indicadores, relacionados aos seguintes aspectos: 1) Gestão e transparência: Indicador de Regularidade, Indicador de Envio de Informações e Indicador de Modernização da Gestão; 2) Situação financeira: Indicador de Suficiência Financeira e Indicador de Acumulação de Recursos; 3) Situação atuarial: Indicador de Cobertura dos Compromissos Previdenciários.

[9] Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

[10] § 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Verificou-se, ainda, que não houve evidências de incompatibilidade entre o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), no que se refere aos programas de duração continuada.

No que se refere às **receitas orçamentárias**, apurou-se que a arrecadação atingiu 100,77% da previsão inicial. A execução orçamentária consolidada alcançou 86,40% da dotação atualizada, resultando em superávit de R$ 595.799,43.

Quanto aos **precatórios**, conforme informações do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo (TJEES), o Município adotou o regime comum. No exercício de 2023, consta do balancete da execução orçamentária o valor liquidado de R$ 2.825,74.

No tocante à **ordem cronológica de pagamentos**, o município não possui regulamentação específica sobre o assunto. Assim, quanto à ordem cronológica de pagamentos, acompanho o corpo técnico por propor **ciência** ao chefe do Poder Executivo da necessidade de providenciar os meios necessários ao atendimento integral do art. 141 da Lei 14.133/2021.

No que se refere ao **Regime Geral de Previdência Social** (RGPS), apurou-se que, durante o exercício em análise, os valores empenhados, os liquidados, os pagos, os retidos e os recolhidos pelo Poder Executivo Municipal podem ser considerados aceitáveis para fins de apreciação das contas.

A **execução financeira**, evidenciada no Balanço Financeiro, compreendeu a execução das receitas e das despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentários, que, somados ao saldo do exercício anterior, resultarão no valor para o exercício seguinte. O **Balanço Financeiro** (consolidado) evidenciou um total em espécie, para o exercício seguinte, de R$ 52.348.346,57.

A Constituição da República de 1988 disciplinou sobre os municípios, no Capítulo IV, do Título III, que trata da organização do Estado. Em seu art. 29-A, ao dispor sobre as despesas do Poder Legislativo, estabeleceu, dentre outras condições, o limite máximo para despesas totais do Poder Legislativo e o limite máximo de gastos com a folha de pagamentos, incluindo o subsídio dos vereadores. Verificou-se que o Poder Executivo

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

transferiu, a título de **duodécimo**, recursos ao Poder Legislativo, porém, não acima do limite permitido.

Gestão fiscal e limites constitucionais

O acompanhamento do cumprimento das metas fiscais, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), referentes aos **resultados primário e nominal**, é realizado por meio do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), conforme disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A LDO fixou, para o exercício em análise, a meta de resultado primário e nominal em R$ 3.921.385,22. Apurou-se, contudo, que os resultados da execução orçamentária alcançaram R$ 3.892.564,29 negativo (resultado primário) e R$ 2.152.761,00 negativo (resultado nominal), evidenciando o descumprimento das metas fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais da LDO. Porém, o Poder Executivo cumpriu o limite legal de endividamento previsto na Resolução 40/2001 do Senado Federal.

Quanto à aplicação mínima de **25%** das receitas de impostos, incluídas as transferências constitucionais, em **Manutenção e em Desenvolvimento do Ensino** (MDE), conforme determina o art. 212, caput, da Constituição Federal, verificou-se, com base na documentação da prestação de contas anual, que o Município aplicou **28,15%**, atendendo ao mínimo exigido.

No tocante à **remuneração dos profissionais da educação básica, em efetivo exercício**, observaram-se os critérios definidos no art. 212-A, inciso XI, da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 108/2020, que estabelece a obrigatoriedade de destinar-se, **no mínimo, 70%** das receitas do Fundeb ao pagamento desses profissionais. De acordo com os dados constantes na prestação de contas anual, apurou-se que o Município aplicou **77,52%** das receitas do Fundeb para esse fim, superando amplamente o mínimo constitucional.

Relativamente à **aplicação mínima de 15%** das receitas de impostos, incluindo as transferências constitucionais, em **Ações e Serviços Públicos de Saúde** (ASPS), nos termos do art. 198, § 3º, inciso I, da Constituição Federal e do art. 7º, caput, da Lei Complementar nº 141/2012, constatou-se, com base na prestação de contas

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

anual, que o Município aplicou **17,69%,** no exercício analisado, cumprindo, portanto, o limite legal.

No que diz respeito às **despesas com pessoal**, a LRF normatizou, por meio dos arts. de 18 a 23, nos termos da Constituição Federal, a definição e os limites para despesas com pessoal, buscando garantir uma gestão fiscal responsável das contas públicas.

Na verificação do cumprimento do limite da despesa com pessoal, utilizou-se como parâmetro a **Receita Corrente Líquida Ajustada**, sobre a qual incidem os percentuais previstos na LRF. A RCL Ajustada do Município, para efeito de cálculo do limite da despesa com pessoal, no exercício de 2023, totalizou R$ 67.036.937,08.

Constatou-se, com base na documentação que integra a prestação de contas, que as **despesas com pessoal**, executadas pelo Poder Executivo, atingiram **47,36%** da receita corrente líquida ajustada. No que se refere às despesas totais com pessoal, consolidando o Poder Executivo e o Poder Legislativo, confirmou-se que essas despesas atingiram **49,20%.**

Com base nos demonstrativos contábeis integrantes da prestação de contas anual do Município, ao final do exercício em análise, a **dívida consolidada líquida** representou o percentual **negativo de 24,28%** da receita corrente líquida, ajustada para cálculo dos limites de endividamento. De acordo com o apurado, verificou-se que a dívida consolidada líquida não extrapolou os limites máximo e de alerta previstos, estando em acordo com a legislação.

Os limites relacionados às **operações de crédito**, à **antecipação de receita orçamentária,** às **garantias e às contragarantias** não extrapolaram o máximo e alerta previstos na legislação.

Segundo o art. 167, III, da Constituição Federal, é vedada a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas, mediante créditos suplementares ou especiais, com finalidade precisa, aprovadas pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. Tal princípio, denominado "**Regra de Ouro**" das finanças públicas, busca coibir o endividamento para custear despesas correntes.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

No exercício em análise, em consulta ao “Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital”, integrante da prestação de contas anual, apurou-se o cumprimento do dispositivo legal.

Com respeito à transparência e à conformidade dos instrumentos utilizados para instituição das **renúncias de receitas**, em atenção aos critérios constitucionais, em especial, ao disposto no art. 150, § 6º, e art. 165 § 6º, ambos da Constituição Federal, bem como ao cumprimento dos requisitos exigidos pelos art. 113 do ADCT e 14 da LRF, por ocasião da concessão ou da renovação de incentivos fiscais, considerando as avaliações evidenciadas, concluiu-se que: ocorreram falhas tanto na sanção de projeto de lei para ampliação e para concessão de incentivo fiscal sem observância dos requisitos legais , quanto nas ações de responsabilidade fiscal para concessão de renúncia de receitas: planejamento, equilíbrio fiscal e transparência.

Diante das inconformidades constatadas, acompanho o corpo técnico em dar ciência ao atual Chefe do Poder Executivo, como medida de alerta, de que benefícios tributários, instituídos por meio de medidas legislativas, sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em desacordo com as exigências legais — especialmente o art. 113 do ADCT, o art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor — somente poderão ser efetivamente implementados após o integral cumprimento dos requisitos previstos na legislação aplicável.

Adicionalmente, recomenda-se ao Município o aperfeiçoamento do planejamento das peças orçamentárias, de modo a atender aos princípios da gestão fiscal responsável. Tal aprimoramento deve assegurar a manutenção do equilíbrio fiscal e a observância da transparência, inclusive por ocasião do encaminhamento de novos projetos de lei que impliquem renúncia de receitas.

Quanto a condução da **política previdenciária**, considerando o resultado das análises técnicas inseridas no Relatório Técnico 2/20258-6 (peça 123) no município de São José do Calçado, referente ao exercício de 2023, depreende-se pela ausência de não conformidades capazes de modificar a opinião sobre a regularidade das contas do chefe do Poder Executivo.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

II.4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS DO MUNICÍPIO

(Título 4 da ITC 06198/2025-1)

O artigo 124 do Regimento Interno do TCEES, aprovado pela Resolução TC 261 de 4 de junho de 2013 (RITCEES), estabelece que o parecer prévio deve demonstrar se o balanço geral representa adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial do Município em 31 de dezembro.

Para cumprir esse objetivo, foi procedida a análise da relevância e da representação fidedigna das informações contábeis consolidadas que compõem a prestação de contas anual do chefe do Poder Executivo Municipal.

Vale ressalvar, no entanto, dada a limitação de recursos humanos, que a verificação desses atributos da informação contábil não foi efetuada por meio de auditoria financeira ou de revisão limitada de demonstrações contábeis. O trabalho ficou restrito a análises de conformidade e a conciliações entre os demonstrativos contábeis e os demais relatórios que compõem a Prestação de Contas Anual do exercício.

Dessa forma, com base no escopo definido para a análise, verificou-se que não há evidências de distorções relevantes capazes de comprometer a representação adequada da situação financeira, patrimonial e orçamentária nas Demonstrações Contábeis Consolidadas em 31 de dezembro de 2023, ensejando uma conclusão não modificada.

Essa conclusão se sustenta, por analogia, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicáveis à Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica, aplicadas à Auditoria do Setor Público40, emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria, emitidas pela International Federation of Accountants (IFAC) e recepcionadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), em especial na NBC TA 700, segundo a qual o auditor deve expressar uma opinião não modificada quando concluir que as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

Assim, com base na análise efetuada, conclui-se que não há conhecimento de fato que indique que as demonstrações contábeis consolidadas não representam

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

adequadamente, em seus aspectos relevantes, a situação financeira, orçamentária e patrimonial do Município no exercício findo em 31 de dezembro de 2023.

II.5 RESULTADO DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL

(Título 5 da ITC 06198/2025-1)

Estruturada em seções, a ITC 06198/2025-1(peça 179), baseada no Relatório Técnico 00025/2025-7 (peça 125), apresentou análise circunstanciada sobre resultado da atuação governamental nas políticas públicas de educação, de saúde e de assistência social.

No que diz respeito às **políticas públicas de educação,** cuja ação governamental foi o **monitoramento das metas do Plano Municipal de Educação 2015-2025**, verificou-se que, no caso do Município de São José do Calçado, dos oito indicadores que foram possíveis de serem medidos até 2023 (indicadores 1A, 1B, 2A, 4B, 6A, 6B, 16A e 17), cinco têm alta probabilidade[11] de serem cumpridos e três apresentam baixa probabilidade de serem cumpridos até o término do PME. Ressalta-se que cabe aos gestores municipais envidarem os esforços necessários e suficientes para que todas as Metas de seu PME sejam alcançadas nos prazos estipulados.

Em relação às **políticas públicas de saúde,** estabelecidas tanto no Plano Municipal de Saúde, quanto nos indicadores do programa Previne Brasil, o município de São José do Calçado alcançou cinco das sete metas, destacando um desempenho satisfatório no pré-natal, exames de HIV e sífilis, atendimento odontológico em gestantes e acompanhamento de hipertensos e diabéticos, mas evidenciando necessidade de maior atenção nas áreas de coleta de citopatológicos e vacinação infantil.

Quanto a análise dos instrumentos de planejamento de saúde do município de São José do Calçado, ficou demonstrado negligência quanto aos planos e relatórios que deveriam ser elaborados e disponibilizados no DigiSUS. Já a análise do cumprimento

[11] Foi considerado como “alta probabilidade” aqueles indicadores que alcançaram ao menos 95% de seus objetivos em 2023.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

das metas do plano de saúde ficou prejudicada tendo em vista que o município não disponibilizou o relatório anual de gestão.

Acerca das **políticas públicas de assistência social**, o município gastou R$ 3,1 milhões na função Assistência Social, ficando na 26º per capita entre os municípios capixabas, foram inscritas 5.462 pessoas no CadÚnico, representando 50,21% da população do município. Além disso, 8,49% de crianças, entre 0 e 5 anos, foram acompanhadas pelos serviços de saúde e de assistência social, em condição de magreza ou de magreza acentuada, sendo que o do estado que é de 4,58%.

II.6 FISCALIZAÇÃO EM DESTAQUE

(Título 6 da ITC 06198/2025-1)

O TCEES realizou, em 2023, uma auditoria operacional (Proc. TC 4.002/2023-2), com o objetivo de avaliar a governança das políticas para a Primeira Infância, nas 78 prefeituras municipais capixabas e no Governo do Estado, com ênfase em aspectos estruturantes, relacionados aos Planos pela Primeira Infância, à intersetorialidade e ao orçamento.

A primeira infância, que compreende os primeiros seis anos, é crucial para o desenvolvimento humano e impacta toda a trajetória da vida. Segundo o Marco Legal da Primeira Infância (Lei nº 13.257/2016), as políticas públicas voltadas a essa fase devem ser intersetoriais, abrangendo todos os direitos da criança.

O Município de São José do Calçado não instituiu o Plano Municipal para a Primeira Infância (PMPI), e não possui o normativo para a criação do Comitê Intersetorial para a Primeira Infância (CIPI). Além disso, foi identificado que, no Plano Plurianual (PPA) vigente, não há priorização da primeira infância, e que os programas e as ações, específicos para essa faixa etária, não estão suficientemente discriminados, dificultando a identificação e impedindo a consolidação dos gastos.

II.7 CONTROLE INTERNO

(Título 7 da ITC 06198/2025-1)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

O sistema de **controle interno** foi instituído pela Lei Municipal 1.817/2013, sendo que a Câmara Municipal não se subordina à unidade de controle interno do Executivo Municipal.

O documento intitulado “Manifestação do Órgão Central de Controle Interno sobre a Prestação de Contas Anual de Governo” (RELOCI), trazido aos autos (evento 47) como parte da documentação exigida pela Instrução Normativa TC 68/2020, aponta os procedimentos de controle, realizados ao longo do exercício, emitindo, ao final, opinamento de que as demonstrações contábeis sob exame “... representam adequadamente a posição orçamentária, financeira, patrimonial e de gestão fiscal, bem como, a prática de atos de gestão, no exercício a que se refere, observando-se a legalidade, legitimidade e economicidade na gestão dos recursos públicos”.

II.8 MONITORAMENTO DAS DELIBERAÇÕES DO COLEGIADO

(Título 8 da ITC 06198/2025-1)

Em consulta ao sistema de monitoramento deste TCEES não foram constatadas ações pertinentes ao exercício em análise.

II.9 QUADRO-RESUMO DA PCA

Com o propósito de conferir maior clareza, sistematização e objetividade à análise das contas do exercício de 2023, segue um quadro-resumo contendo os principais resultados fiscais, orçamentários, financeiros e constitucionais apurados.

O referido quadro, consolida os dados extraídos da Instrução Técnica Conclusiva nº 03849 /2025-1, permitindo a visualização estruturada dos elementos essenciais à apreciação do desempenho da gestão, com destaque para o cumprimento de metas fiscais, a observância dos limites legais de despesa, a aplicação dos mínimos constitucionais em saúde e em educação, e a regularidade das obrigações financeiras do ente.

Essa abordagem visa facilitar a compreensão dos aspectos mais relevantes da execução orçamentária e financeira, além de subsidiar o juízo técnico sobre a conformidade global das contas em exame.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Quadro-Resumo dos Indicadores Fiscais, Orçamentários, Financeiros e Constitucionais – Exercício de 2023

Item Avaliado	Resultado Apurado	Parâmetro Legal/Constitucional	Conclusão Técnica	Observações Relevantes
Resultado Orçamentário	Superávit de R$ 595.799,43	Art. 1º, § 1º, da LRF	Regular	Demonstra que a receita foi maior que a despesa.
Resultado Primário	Déficit de R$ 3.892.564,29	Meta da LDO: R$ 3.921.385,22	Irregular	Entretanto, cumpriu o limite previsto na Resolução 40/2001 do senado Federal
Disponibilidade Financeira Líquida	Déficit de R$ 1.508.769,10	Art. 1º, § 1º, da LRF	Irregular	Não havia liquidez para arcar com obrigações de curto prazo do próximo exercício.
Restos a Pagar	R$ 4.592.942,23	Art. 55 da LRF	Irregular	Saldo em caixa insuficiente para cobertura.
Aplicação em Educação (MDE)	28,15%	Art. 212, caput, da Constituição Federal (mín. 25%)	Regular	Percentual aplicado superior ao mínimo constitucional.
Aplicação do Fundeb em Remuneração	77,52%	Art. 212-A, XI, da CF (mín. 70%)	Regular	Percentual aplicado superior ao mínimo constitucional.
Aplicação em Saúde	17,69%	Art. 77, III do ADCT (mín. 15%)	Regular	Percentual aplicado superior ao mínimo constitucional.
Despesa com Pessoal – Executivo	47,36%	Art. 20, III, "b", da LRF (máx. 54%)	Regular	Não houve aumento indevido nem descumprimento de limites.
Despesa com Pessoal – Consolidado	49,20%	Art. 19, III, da LRF (máx. 60%)	Regular	Cumprimento consolidado dos limites.
Regra do art. 21, I, da LRF (aumento de despesa no mandato)	Sem violação constatada	Art. 21, I, da LRF	Regular	Nenhum ato do gestor elevando despesa com pessoal no último ano de mandato.
Endividamento (DCL)	Dívida consolidada líquida negativa	Art. 30, §1º, da LRF	Regular	Indicativo de boa solvência financeira; DCL = -R$ 16,2 milhões.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Item Avaliado	Resultado Apurado	Parâmetro Legal/Constitucional	Conclusão Técnica	Observações Relevantes
Capacidade de Pagamento (CAPAG)	Nota A	Portaria STN vigente	Regular	Permite novas operações de crédito com garantia da União.

II.10 ANÁLISE DA MANIFESTAÇÃO DO PREFEITO

(Título 9 e 10 ITC 06198/2025-1)

O Prefeito Antônio Coimbra de Almeida foi citado para apresentar justificativas em face de oito achados apontados no Relatório Técnico nº 00025/2025-7 (peça 125): (i) Ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento (subseção 3.2.1.1); (ii) abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa (subseção 3.2.1.3.1); (iii) abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos (subseção 3.2.1.3.2); (iv) déficit na execução orçamentária (subseção 3.2.1.5); (v) déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro (subseção 3.3.1.1); (vi) inscrição de restos a pagar não processados sem suficiente disponibilidade de caixa (subseção 3.4.9); (vii) inscrição de restos a pagar processados sem suficiente disponibilidade de caixa (subseção 3.4.9); e (viii) subavaliação no passivo relativa ao reconhecimento de provisões matemáticas previdenciárias (subseção 4.1.8.1).

Em resposta, o gestor apresentou a Defesa/Justificativa nº 00573/2025-1 (peça 130) e Peças Complementares (peças 132 a 149). Em sede de defesa oral apresentou Petição Intercorrente 00465/2025-2 (peça 161) e Peças Complementares 37925 a 37933/2025-1 (peças 161 a 170), alegando que os elementos fáticos e contábeis por ele trazidos seriam suficientes para justificar as inconsistências apontadas à luz da razoabilidade e da jurisprudência consolidada deste Tribunal.

A Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1(peça 179) opinou pela rejeição das contas, afastou a irregularidade 9.7 da ITC e manteve todas as demais irregularidades cujos efeitos possuem o condão de macular as contas de governo. O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer nº 06702/2025-6 (peça 181), acompanhou integralmente a manifestação técnica.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Divirjo da análise técnica e do parecer ministerial, manifesto-me pela aprovação das contas, com ressalvas, conforme passo a expor.

Com o objetivo de desenvolver a conclusão anteriormente sintetizada, a presente fundamentação será dividida em cinco partes.

Na primeira, demonstrarei que a ausência, na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), de definição expressa dos programas prioritários não sujeitos a contingenciamento pode ter contribuído para a execução em patamar inferior ao percentual considerado ideal. Contudo, tal circunstância, isoladamente considerada, não caracteriza omissão intencional da gestão. Trata-se, antes, de falha de natureza formal no planejamento orçamentário. Assim, essa inconsistência, por si só, não constitui causa suficiente para ensejar a rejeição das contas do gestor.

Na segunda parte, demonstrarei que a abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa do município de São José do Calçado, não se configura uma irregularidade, visto que as suplementações atenderam o artigo 5º e seu parágrafo único da LOA, o artigo 42 da Lei 4.320/1964 e o artigo 167, V, da Constituição Federal.

Na terceira parte, demonstrarei que a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem a indicação de fonte de recursos, no percentual de 1,24% em relação à despesa empenhada, revela baixa representatividade no contexto global da execução orçamentária. Assim, entendo que seus efeitos não se mostram relevantes nem generalizados a ponto de justificar a rejeição das contas. À luz dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, a impropriedade deve ser mantida no campo da ressalva.

Na quarta parte, demonstrarei que não houve déficit na execução orçamentária, pois o Balanço Orçamentário já se encontra devidamente consolidado, abrangendo todas as Unidades Gestoras do município, inclusive o RPPS. Portanto, afasto o achado, pois não vislumbro qualquer irregularidade na apuração do resultado orçamentário consolidado do município de São José do Calçado

Por fim, na quinta parte, mantenho as irregularidades referentes ao déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro, e as inscrições de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

caixa, mas considero que os seus efeitos não são relevantes e generalizados a ponto de ensejar a rejeição das contas em questão, mantendo-a, baseado nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, no campo da ressalva.

II.10.1 Ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento (subseção 3.2.1.1 do RT 00025/2025-7).

O **Relatório Técnico nº 00025/2025-7** consignou que, do total de 15 programas existentes, 12 foram definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) como prioritários para a execução orçamentária do exercício em análise.

No tocante à execução financeira desses programas, verificou-se que o montante empenhado e liquidado alcançou, em média, 81,89% da despesa autorizada entre os 12 programas classificados como prioritários.

A análise individual revelou, contudo, que 6 programas apresentaram despesa empenhada inferior a 85% da dotação atualizada, o que evidencia aderência insatisfatória à condição de prioridade estabelecida no planejamento orçamentário.

Além disso, registrou-se o descumprimento de critérios legais e constitucionais, bem como o encerramento do exercício com déficit financeiro. Observou-se, ainda, a ausência de indicação, na LDO, dos programas que poderiam ser objeto de contingenciamento.

Desta forma, a área técnica propôs **citar** o chefe do Poder Executivo pelo descumprimento do disposto no art. 165, § 2º e 10 da Constituição da República; Lei Complementar Federal, 101/2000, art. 9º, § 2º.

Em sede de **defesa (peça 130)**, o gestor alegou que a indisponibilidade de caixa correspondia a R$ 342.566,20 em recursos não vinculados e a R$ 1.166.200,90 em recursos vinculados. Sustentou que tais valores representam percentual reduzido da receita municipal, razão pela qual não havia previsão de insuficiência financeira, tendo em vista que a arrecadação se manteve satisfatória até dezembro de 2023.

Acrescentou que somente ao final do exercício foi possível constatar que a receita não seria suficiente para suportar as despesas assumidas, circunstância que

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

inviabilizou a adoção, em tempo hábil, de medidas de bloqueio ou limitação orçamentária.

Na **Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025-1** (peça 153), a área técnica consignou que os programas definidos como prioritários devem receber tratamento condizente com essa condição durante a execução orçamentária e financeira, ainda que presentes fatores externos que impactem a gestão.

No caso do Município de São José do Calçado, verificou-se que, dos 12 programas classificados como prioritários na LDO de 2023, 6 apresentaram execução inferior a 85% da dotação atualizada, circunstância que evidencia baixa aderência ao planejamento estabelecido.

A unidade técnica ressaltou que tal situação não pode ser tratada como mera irregularidade formal. Isso porque incumbe ao gestor observar os parâmetros constitucionais e legais que regem a execução orçamentária, notadamente o cumprimento dos mínimos constitucionais em saúde e educação e a preservação do equilíbrio das contas públicas, conforme dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal.

No caso concreto, entendeu-se que a ausência de medidas de contingenciamento contribuiu para o descontrole na utilização dos recursos públicos, resultando em déficits orçamentário e financeiro e caracterizando desequilíbrio nas contas.

Diante desse contexto, a área técnica manifestou-se pela manutenção do indicativo de irregularidade apontado no item 3.2.1.1 do Relatório Técnico nº 25/2025, com fundamento no art. 165, §§ 2º e 10, da Constituição Federal, e no art. 9º, § 2º, da Lei Complementar nº 101/2000.

Quando da **defesa oral** apresentada pelo gestor, conforme Petição Intercorrente nº 00465/2025-2 (peça 161), foi alegado que a Tabela K do Relatório Técnico nº 00025/2025-7 evidenciou baixa aderência na execução de alguns programas classificados como prioritários, ao se comparar a despesa liquidada com as dotações orçamentárias atualizadas. Nessa análise, destacaram-se os programas 0011 – Atendimento Social (69,18%), 0008 – Apoio ao Produtor Rural (58,72%) e 0014 – Meio Ambiente Recuperado (57,06%).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

No que se refere especificamente ao programa 0011 – Atendimento Social, sustentou-se que a diferença observada decorre, principalmente, da ação 2.067 – Manutenção do Fundo de Assistência Social. Segundo o gestor, as dotações previstas contemplavam transferências provenientes dos fundos nacional e estadual que, entretanto, não se concretizaram.

Assim, a ausência de ingresso desses recursos, especialmente nas fontes 660 e 661, resultou na inexistência de empenhos e liquidações correspondentes. Desconsiderada essa circunstância específica, argumenta-se que o percentual de execução do programa se aproxima do parâmetro de referência adotado pela auditoria, inclusive com execução próxima a 85% no exercício de 2024.

Quanto ao programa 0008 – Apoio ao Produtor Rural, o gestor sustentou que o baixo percentual de execução decorre do fato de que o montante de R$ 1.050.500,00, embora empenhado em 2023, não foi liquidado no mesmo exercício. Tal situação ocorreu em razão de convênio firmado com a União para a aquisição de uma motoniveladora.

Segundo esclarecido, a liquidação e o pagamento da despesa ocorreram apenas em fevereiro de 2024, circunstância compatível com a dinâmica própria das transferências decorrentes de convênios, nas quais o empenho da despesa costuma anteceder tanto o ingresso dos recursos quanto a respectiva liquidação. Esse procedimento explicaria, portanto, a diferença verificada no percentual de execução do programa.

Por fim, em relação ao programa 0014 – Meio Ambiente Recuperado, afirmou-se que ocorreu situação semelhante à verificada no programa 0011. As ações destinadas à aquisição de veículos e à recuperação ambiental previam transferências de recursos da União e do Estado que não se concretizaram.

A ausência desses repasses, especialmente nas fontes 700, 701 e 704, inviabilizou o empenho e a liquidação das despesas correspondentes. Assim, consideradas tais particularidades, sustenta-se que o percentual efetivo de execução do programa se aproximaria do parâmetro adotado pela auditoria.

Por meio da **Manifestação Técnica nº 02695/2025-2** (peça 176), posteriormente encampada pela Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1 (peça 179), a área

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

técnica, ao examinar os argumentos apresentados na sustentação oral, concluiu que as alegações não foram suficientes para afastar a irregularidade apontada.

Destacou-se que, nos termos do art. 165, §§ 2º, 10 e 11, da Constituição da República, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece as metas e prioridades da administração pública, cabendo ao gestor o dever de promover a execução das programações orçamentárias, ressalvadas hipóteses de impedimentos de ordem técnica devidamente justificados.

No caso em análise, a defesa apresentou justificativas para a baixa execução de três programas classificados como prioritários no exercício de 2023, quais sejam: programa 0011 – Atendimento Social (69,18%), programa 0008 – Apoio ao Produtor Rural (58,72%) e programa 0014 – Meio Ambiente Recuperado (57,06%).

Quanto ao programa 0011 – Atendimento Social, o defendente alegou que a baixa execução decorreu da não concretização de transferências provenientes dos fundos nacional e estadual, especialmente nas fontes 660 e 661. Sustentou, ainda, que, desconsideradas essas fontes de recursos, o percentual de execução do programa se aproximaria do parâmetro de referência adotado pela auditoria.

Todavia, a documentação apresentada não esclarece as razões da frustração dessas receitas, tampouco demonstra a ocorrência de impedimento de ordem técnica devidamente comprovado que justificasse a não execução das dotações previstas.

Dessa forma, permanece caracterizada a irregularidade apontada.

Em relação ao programa 0008 – Apoio ao Produtor Rural, o defendente afirmou que o montante de R$ 1.050.500,00, embora empenhado em 2023, foi liquidado apenas em 08/02/2024, por se tratar de despesa vinculada a convênio celebrado com a União para aquisição de motoniveladora. Segundo alegado, a dinâmica desse tipo de ajuste exige o empenho prévio da despesa, inclusive antes da conclusão do procedimento licitatório.

Embora não tenha sido juntada aos autos cópia do referido convênio, o registro do empenho na fonte 700 corrobora a alegação apresentada. Ademais, considerando-se a liquidação ocorrida posteriormente, verifica-se que a execução do programa alcança percentual superior ao parâmetro de referência adotado pela auditoria.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Diante dessas circunstâncias, as justificativas apresentadas foram acolhidas pela área técnica.

No que se refere ao programa 0014 – Meio Ambiente Recuperado, o defendente alegou situação semelhante à verificada no programa 0011, sustentando que a baixa execução decorreu da frustração de transferências previstas da União e do Estado, especialmente nas fontes 700, 701 e 704.

Todavia, a documentação apresentada não permite identificar as razões da não concretização dos convênios mencionados, tampouco comprova a existência de impedimento de ordem técnica devidamente caracterizado que justificasse a não execução das dotações previstas. Assim, permanece configurada a irregularidade apontada.

Por fim, além dos programas especificamente abordados pela defesa, verifica-se que o programa 0009 – Execuções de Obras Públicas também apresentou execução inferior ao percentual de referência adotado na análise. Sobre esse ponto, não foram apresentados esclarecimentos ou justificativas pelo defendente, circunstância que reforça a constatação de descumprimento das prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

A controvérsia central, posta para exame, reside na ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento. A questão que se impõe é saber se tal insuficiência, por si só, seria apta a justificar a rejeição das contas do gestor, mesmo na hipótese de serem atendidos os demais parâmetros legais e os constitucionais aplicáveis à gestão fiscal responsável.

Os §§ 2º, 10 e 11 do art. 165 da Constituição Federal de 1988 constituem dispositivos centrais do sistema de planejamento e execução orçamentária do Estado brasileiro. Seu objetivo é assegurar a responsabilidade fiscal, a eficiência na entrega de bens e serviços públicos e a coerência entre o planejamento e a alocação orçamentária.

A interpretação adequada desses comandos exige uma abordagem que considere, simultaneamente, o papel estruturante das leis orçamentárias no ordenamento jurídico

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

e a tensão inerente entre a autonomia do gestor público e os limites legais à expansão dos gastos públicos.

A Constituição Federal, em seu art. 165, § 2º, estabelece os elementos que devem compor a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), conferindo-lhe o papel de articular o planejamento governamental de médio prazo, delineado no Plano Plurianual (PPA), com as escolhas orçamentárias de curto prazo expressas na Lei Orçamentária Anual (LOA). Nesse sentido, a LDO atua como instrumento normativo de transição, promovendo coerência e continuidade entre os ciclos de planejamento e execução fiscal.

A redação do § 2º do art. 165 da Constituição Federal emprega verbos no modo indicativo — como “compreenderá”, “estabelecerá”, “orientará” e “disporá” — que expressam comandos normativos de observância obrigatória. Tais expressões não autorizam interpretação meramente programática: indicam que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) possui natureza jurídica vinculante, devendo ser observada pelos entes e órgãos da Administração Pública como norma de efetiva aplicação.

A LDO, portanto, não se limita a um exercício de planejamento político. Trata-se de instrumento jurídico estruturante da política fiscal, cuja inobservância pode comprometer a legitimidade da peça orçamentária anual e fragilizar a coerência entre planejamento e execução.

Segundo interpretação de Marcus Abraham acerca do art. 4º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), o conteúdo da LDO está voltado ao planejamento operacional do governo, influenciando diretamente a elaboração da proposta orçamentária do exercício subsequente. Para o autor, “enquanto a lei do PPA refere-se ao planejamento estratégico de longo prazo, a LDO apresenta o planejamento operacional de curto prazo, influenciando diretamente a elaboração da LOA”.[12]

Conforme observa Bulos (2017), o § 2º do art. 165 da Constituição Federal delimita, com precisão, o campo de incidência normativa da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), atribuindo-lhe a função de instrumento intermediário e articulador do ciclo orçamentário. Ressalta o autor que a LDO, embora tenha vigência anual, possui um

[12] ABRAHAM, Marcus. Lei de responsabilidade fiscal comentada. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 107.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

horizonte estratégico superior ao exercício financeiro, refletindo seu papel de orientação estratégica das finanças públicas.

Sua tramitação deve preceder a da Lei Orçamentária Anual (LOA), pois é a LDO que definirá as metas e prioridades da administração pública para o exercício subsequente, servindo de parâmetro para a elaboração da proposta orçamentária. Por sua própria natureza, a LDO não apenas antecede a LOA, em termos cronológicos e procedimentais, como também lhe confere conteúdo material vinculante, estabelecendo os limites normativos à atuação do gestor público no planejamento e na execução das despesas governamentais.[13]

No mesmo sentido, o § 10 do referido artigo reforça essa vinculação ao dispor que "a administração tem o dever" de executar as programações orçamentárias. Trata-se de expressão inequívoca de imperatividade, que impõe ao Poder Executivo a obrigação de implementar o orçamento aprovado, assegurando a concretização das ações públicas previstas e a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade.

O § 11, por sua vez, delimita os contornos dessa obrigatoriedade, ao prever hipóteses excepcionais e justificadas em que a execução das programações poderá ser flexibilizada. Tal previsão reafirma a necessidade de compatibilização entre a execução orçamentária e o arcabouço fiscal vigente, tanto em nível constitucional quanto infraconstitucional, resguardando, sobretudo, a sustentabilidade das finanças públicas nos médio e longo prazos.

Em síntese, os §§ 2º, 10 e 11 do art. 165 da Constituição Federal conformam um arcabouço normativo que consolida a centralidade da LDO no sistema de planejamento público, atribuindo-lhe natureza jurídica vinculante e função de articulação entre o PPA e a LOA, ao mesmo tempo em que impõem ao Poder Executivo o dever de executar as programações orçamentárias aprovadas, ressalvadas as hipóteses legalmente justificadas de flexibilização. Essa arquitetura normativa assegura a coerência entre planejamento e execução, reforça a responsabilidade fiscal como princípio estruturante da gestão pública e expressa o

[13] BULOS, Uadi Lammêgo. Constituição Federal anotada. 12. ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional n. 95, de 15-12-2016. São Paulo: Saraiva Jur, 2017. p. 1353.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

compromisso constitucional com a efetividade das políticas públicas e a integridade das finanças estatais.

No caso concreto, a irregularidade em comento foi a ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento, o que evidencia desacordo com os preceitos de planejamento estabelecidos no ordenamento constitucional.

Embora se verifique descumprimento formal do disposto no art. 165, §§ 2º, 10 e 11, da Constituição Federal, não se identifica, no caso concreto, intenção deliberada do gestor de deixar de executar programa classificado como prioritário.

A análise dos elementos constantes dos autos não revela conduta voltada a frustrar a implementação das ações previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Ao contrário, os dados indicam a ocorrência de circunstâncias que impactaram o nível de execução orçamentária, sem que se evidencie atuação consciente e dirigida ao descumprimento das prioridades estabelecidas no planejamento público.

Conforme demonstrado no Apêndice K do Relatório Técnico nº 00025/2025-7 (peça 125, p. 143), dos 12 programas classificados como prioritários pela LDO, 6 apresentaram execução inferior ao patamar de 85% da dotação atualizada, percentual considerado aceitável pela área técnica como parâmetro de aderência ao planejamento.

Todavia, impõe-se ponderar que, em relação aos programas 9999 – Reserva do RPPS e 0015 – Combate e Prevenção do Corona Vírus, a baixa execução se revela, em certa medida, esperada. Isso porque tais programas possuem características específicas: o primeiro corresponde a reserva orçamentária vinculada ao regime próprio de previdência, cuja utilização depende da ocorrência de determinadas contingências; o segundo, por sua vez, está relacionado a ações de natureza eventual, cuja execução depende da efetiva demanda por medidas de enfrentamento sanitário.

Nesse contexto, a simples verificação de execução inferior ao parâmetro de referência, nesses casos, não traduz necessariamente descumprimento material das

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

prioridades estabelecidas na LDO, devendo a análise considerar a natureza e a finalidade das programações envolvidas.

No que se refere aos programas 0011 – Atendimento Social, 0008 – Apoio ao Produtor Rural e 0014 – Meio Ambiente Recuperado, trata-se de iniciativas cuja execução depende, em grande medida, de recursos provenientes de transferências da União, do Estado ou de convênios firmados com esses entes.

Nessas hipóteses, o desempenho das ações programadas encontra-se condicionado ao efetivo repasse das verbas correspondentes, circunstância que pode impactar diretamente o nível de execução orçamentária.

Desse modo, a execução abaixo do percentual considerado ideal pode decorrer de fatores externos à esfera de controle direto da gestão municipal, não configurando, por si só, omissão intencional do gestor na implementação das prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

APÊNDICE K – Programas prioritários – LDO e LOA

Programas Prioritários — Valores em reais

Programas Prioritários - LDO	Valor do Programa - LDO	Dotação Inicial - LOA	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	% Despesas Liq./Prev.
0003 - APOIO ADMINISTRATIVO	8.428.850,00	6.581.000,01	8.316.814,94	7.079.829,69	7.079.829,69	7.011.995,08	85,13
[redacted]	5.009.400,00	7.819.400,00	18.947.856,57	15.486.776,47	15.450.536,47	15.174.585,07	[redacted]
0005 - MANUTENÇÃO E REVITALIZAÇÃO DO ENSINO FUNDAMENTAL	4.874.850,00	5.916.690,00	12.278.394,56	11.648.856,38	11.570.575,88	10.983.250,42	94,24
[redacted]	2.826.502,20	3.138.200,00	4.565.243,63	3.161.137,49	3.158.442,04	2.984.295,23	[redacted]
0004 - MANUTENÇÃO E REVITALIZAÇÃO DO ENSINO INFANTIL	2.551.275,00	2.661.500,00	6.005.787,86	5.873.785,18	5.870.774,15	5.555.501,46	97,75
[redacted]	2.499.525,00	2.460.600,00	5.090.467,65	4.259.366,31	2.989.366,31	2.805.396,02	[redacted]
0006 - GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS	1.128.150,00	1.116.000,00	1.173.827,50	1.082.459,51	1.082.459,51	1.050.913,84	92,22
[redacted]	1.000.000,00	1.395.000,00	895.005,59	0,00	0,00	0,00	[redacted]
0012 - REVITALIZAÇÃO DO ESPORTE E DA CULTURA	455.400,00	539.599,99	693.324,93	596.029,81	596.029,81	581.700,42	85,97
[redacted]	124.200,00	121.000,00	86.413,22	49.310,40	49.310,40	49.310,40	[redacted]
[redacted]	103.500,00	1.146.500,00	444.874,27	369,10	369,10	369,10	[redacted]
0013 - ENSINO ESPECIAL	46.575,00	102.000,00	403.287,92	385.979,40	385.979,40	365.813,50	95,71

Fonte: Proc. TC 09929/2024-3 - PCM/2023 – LDOPROG, LDOPROATZ e Tabulação: Controle da Despesa por Dotação

Quanto ao programa 0009 – Execução de Obras Públicas, esta foi executada em 81,54%, um pouco abaixo do percentual aceitável pela área técnica.

Assim, considerando a razoável justificativa apresentada, **acolho parcialmente a defesa e mantenho o apontamento da área técnica como irregularidade formal, suficiente, contudo, para ensejar apenas a ressalva.**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

II.10.2 Abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa *(subseção 3.2.1.3.1 do RT 00025/2025-7)*

O **Relatório Técnico 00025/2025-7** apontou que, a LOA permitiu a abertura de créditos adicionais suplementares até o limite de R$ 28.875.000,00. Entretanto, foram abertos créditos no montante de R$ 58.491.914,76.

Verificou-se que as fontes para abertura dos créditos adicionais foram as seguintes:

Tabela 1 - Fontes de Créditos Adicionais — Valores em reais

Anulação de dotação	22.429.661,17
Excesso de arrecadação	24.912.091,71
Superávit financeiro do exercício anterior	11.467.120,95
Operações de Crédito	0,00
Reserva de Contingência	499.994,41
Recursos sem despesas correspondentes	0,00
Dotação Transferida	0,00
Total	**59.308.868,24**

Fonte: Proc. TC 09929/2024-3 - PCM/2023 - Tabulação: Controle do Demonstrativo dos Créditos Adicionais

Assim e, considerando o disposto no art. 167, V da Constituição da República e no art. 42 da Lei 4.320/1964, a área técnica sugeriu a **citação** do gestor para que apresente suas justificativas acompanhadas de documentos de prova.

Em sede de **defesa (peça 130**), o gestor alegou que, no exercício em análise, foram realizadas suplementações por excesso de arrecadação no valor de R$ 23.861.591,71, por superávit financeiro no montante de R$ 11.467.120,95 e por anulação de dotação orçamentária no valor de R$ 26.004.691,17, totalizando R$ 61.333.403,83.

Esclareceu que as suplementações realizadas por anulação de dotação encontram-se devidamente amparadas pelo limite apurado por este Tribunal, fixado em R$ 28.875.000,00, restando ainda saldo de R$ 2.870.308,83 dentro do percentual autorizado.

Por outro lado, sustentou que as suplementações efetuadas por excesso de arrecadação e por superávit financeiro não integram o montante de suplementações

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

autorizadas pelo limite estabelecido na Lei Orçamentária Anual, previsto em parágrafo único específico.

Diante disso, concluiu que a Lei Orçamentária Anual autoriza a abertura de créditos suplementares por excesso de arrecadação fora do percentual de suplementação previamente estabelecido, não havendo, portanto, extrapolação do limite autorizado pelo Poder Legislativo.

Na **Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025-1 (peça 153)**, a área técnica, após examinar as justificativas apresentadas na peça 130 e a documentação juntada às peças 133 a 137, concluiu que o defendente não logrou êxito em afastar o apontamento.

Assinalou-se que, embora o art. 5º da Lei nº 2.398/2022, posteriormente alterado pela Lei nº 2.451/2023, tenha ampliado o limite para abertura de créditos adicionais suplementares de 40% para 55% da despesa total, nenhuma das referidas normas prevê a exclusão, desse limite, dos créditos abertos com base no superávit financeiro do exercício anterior.

Destacou-se, ainda, que a própria defesa do gestor reconhece que apenas os créditos suplementares decorrentes de excesso de arrecadação não são computados para fins do limite estabelecido na Lei Orçamentária Anual. Assim, o montante de R$ 11.467.120,95, aberto com fundamento em superávit financeiro, não encontraria amparo legal para exclusão do limite autorizado.

Diante disso, a área técnica entendeu configurada infração de natureza grave, razão pela qual sugeriu a manutenção do indicativo de irregularidade apontado no item 3.2.1.3.1 do Relatório Técnico nº 25/2025, com fundamento no art. 167, inciso II, da Constituição da República, e no art. 42 da Lei nº 4.320/1964.

Quando da **defesa oral** apresentada pelo gestor, conforme Petição Intercorrente nº 00465/2025-2 (peça 161), foi esclarecido que, do montante de R$ 58.491.914,76 referente aos créditos suplementares abertos no exercício, devem ser abatidos os valores correspondentes a remanejamentos realizados dentro das mesmas dotações orçamentárias, nos termos do parágrafo único do art. 5º da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Nesse sentido, conforme demonstrado no Evento Eletrônico nº 137 (Peça Complementar nº 16059/2025-8), ocorreram movimentações dessa natureza em diversas datas ao longo de 2023, totalizando R$ 7.006.530,00.

Sustentou-se, ainda, que também devem ser excluídos do cômputo do limite os créditos suplementares abertos por excesso de arrecadação, igualmente abrangidos pela exceção prevista no parágrafo único do art. 5º da LOA, os quais, segundo o Relatório Técnico nº 00025/2025-7, somaram R$ 24.912.091,71.

Acrescentou o defendente que devem ser igualmente deduzidos os valores provenientes de convênios, os quais, conforme entendimento do TCEES consubstanciado no Parecer Consulta nº 028/2004, não se submetem aos limites fixados na LOA para abertura de créditos adicionais.

Nesse contexto, registram-se créditos decorrentes de convênio federal para aquisição de motoniveladora, no valor de R$ 1.050.500,00, bem como suplementações vinculadas a convênios na área da saúde, no montante de R$ 135.000,00, além de recursos oriundos de alienação de bens ativos, no valor de R$ 793.139,24, operação que, quanto aos seus efeitos financeiros, se equipara ao excesso de arrecadação.

Diante dessas exclusões, concluiu o gestor não haver violação aos limites legais para abertura de créditos suplementares, razão pela qual requereu o afastamento da irregularidade apontada.

Por meio da **Manifestação Técnica nº 02695/2025-2 (peça 176)**, posteriormente encampada pela Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1 (peça 179), a área técnica, ao examinar os argumentos apresentados na sustentação oral, concluiu pela manutenção do apontamento.

Registrou-se que o caput do art. 5º da Lei Orçamentária Anual (LOA) autoriza a abertura de créditos adicionais suplementares para reforço de dotações e menciona, entre outros aspectos, o excesso de arrecadação. Todavia, observou-se que essa redação se revela tecnicamente imprecisa, uma vez que o excesso de arrecadação não constitui espécie de crédito adicional, mas fonte de recursos para sua abertura, conforme sistemática estabelecida pela Lei nº 4.320/1964.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Assinalou-se, ainda, que o parágrafo único do art. 5º da LOA é expresso ao dispor que as movimentações de dotações dentro de cada projeto ou atividade, bem como os créditos provenientes de excesso de arrecadação, não devem ser deduzidos do percentual de créditos adicionais autorizado. Tal previsão contraria a interpretação apresentada pelo defendente.

Dessa forma, a área técnica entendeu que não prospera a alegação de exclusão dos valores de R$ 7.006.530,00, relativos às movimentações internas de dotações, nem de R$ 25.705.230,95, referentes ao excesso de arrecadação.

Assim, considerando que foram abertos créditos adicionais suplementares no montante de R$ 58.491.914,76, quando a LOA autorizava apenas R$ 28.875.000,00, propôs-se a manutenção da irregularidade por abertura de créditos adicionais sem autorização legal

A controvérsia central, posta para exame, reside na **abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa. A questão que se impõe é saber se tal insuficiência, por si só, seria apta a justificar a rejeição das contas do gestor, mesmo na hipótese de serem atendidos os demais parâmetros legais e os constitucionais aplicáveis à gestão fiscal responsável.**

Para o deslinde da matéria, impõe-se a interpretação técnica, objetiva e sistemática dos art. 42 da Lei Federal n. 4.320/1964[14], e art. 167, inciso V, da Constituição Federal[15], à luz das particularidades, constantes da prestação de contas, do exercício de 2021, do Prefeito do Município de São José do Calçado/ES.

O art. 42, da Lei nº 4.320/1964, disciplina a abertura de créditos suplementares e especiais somente podem existir se previamente autorizados por lei como também o art. 167, V, da Constituição Federal, veda a abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes, e com os princípios da legalidade, equilíbrio orçamentário e planejamento.

[14] Art. 42 - Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo
[15] Art. 167. São vedados:
V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Técnica e objetivamente o art. 43, da Lei nº 4.320/1964, impõe condição prévia à abertura de créditos adicionais: a existência de recursos “não comprometidos”.

Sob o enfoque sistemático, a norma deve ser interpretada à luz do art. 167, inciso V, da Constituição Federal, o qual veda a abertura de créditos adicionais sem autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes. Esse artigo é um pilar do controle financeiro do Estado, pois restringe alterações orçamentárias arbitrárias por parte do Executivo; exige autorização legislativa e a indicação de fontes de custeio, promovendo transparência, equilíbrio e responsabilidade fiscal, e está em perfeita sintonia com a Lei nº 4.320/64 e com a Lei de Responsabilidade Fiscal, compondo um sistema de freios e contrapesos no ciclo orçamentário.

Não obstante, a finalidade última da norma deve ser compreendida em harmonia com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, de modo que inconsistências formais de reduzido impacto — quando justificadas e ausentes de repercussão negativa sobre a execução orçamentária — não sejam indevidamente potencializadas como fundamento autônomo para a rejeição das contas, sob pena de se incorrer em desvio de sua finalidade normativa.

No caso concreto, destaca-se que o campo normativo deve estar estritamente orientado pelo princípio da legalidade, ou seja, a administração pública somente pode agir nos limites autorizados pela legislação. A abertura de créditos adicionais suplementares, com fundamento em autorização legislativa, somente se legitima quando plenamente justificada, mediante a existência de recursos disponíveis, nos termos do art. 43 da Lei nº 4.320/1964. Assim, a abertura de créditos sem a devida comprovação dos requisitos legais rompe com o vínculo da legalidade financeira, configurando erro de natureza formal.

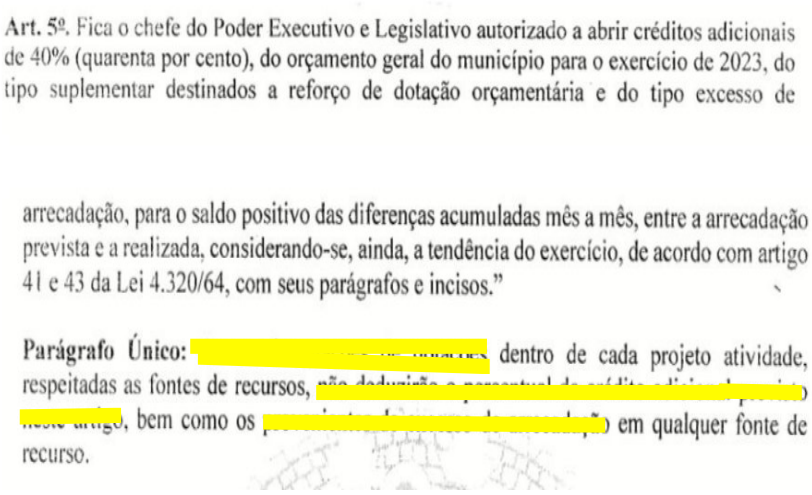
Nesse sentido, Heraldo da Costa Reis[16] esclarece que a autorização legislativa constitui condição indispensável para a validade da abertura de créditos adicionais, mesmo quando previamente inserida na própria LOA. Acrescenta que tais créditos

[16] REIS, Heraldo da Costa; MACHADO JÚNIOR, José Teixeira. *A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 35. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2015. P. 127.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

“devem ser precedidos de exposição justificativa e dependem da existência e da indicação de recursos disponíveis e descomprometidos para acorrer à despesa”.

Após analisar a defesa oral do gestor, especificamente a Peça Complementar 10659/2025-8 (peça 137) onde demonstra a “Listagem de Créditos Adicionais” no exercício de 2023, verifiquei que assiste razão o gestor, pois no parágrafo único do artigo 5º da LOA, a seguir apresentado, está excluindo do caput as suplementações decorrentes de movimentação de crédito na mesma dotação orçamentária e as decorrentes de excesso de arrecadação.



Art. 5º. Fica o chefe do Poder Executivo e Legislativo autorizado a abrir créditos adicionais de 40% (quarenta por cento), do orçamento geral do município para o exercício de 2023, do tipo suplementar destinados a reforço de dotação orçamentária e do tipo excesso de arrecadação, para o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício, de acordo com artigo 41 e 43 da Lei 4.320/64, com seus parágrafos e incisos.”

Parágrafo Único: [redacted] dentro de cada projeto atividade, respeitadas as fontes de recursos, [redacted] em qualquer fonte de recurso.

Constam no relatório “Listagem de Créditos Adicionais” (peça 137) os Decretos 7279, 7304, 7350, 7362, 7397 e 7444 as movimentações de crédito nas mesmas dotações, em conformidade com o parágrafo único do artigo 5º da LOA, conforme tabela a seguir:

Listagem de Créditos Adicionais - Peça 137	
Decreto 7279/2023	700.000,00
Decreto 7304/2023	600.000,00
Decreto 7350/2023	100.000,00
Decreto 7362/2023	500.000,00
Decreto 7397/2023	500.000,00
Decreto 7444/2023	4.576.530,00
Total	**6.976.530,00**

Logo, foram evidenciadas por parte do gestor que todas as suplementações realizadas dentro do exercício de 2023 estavam amparadas pelo artigo 5º e o parágrafo único da LOA, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

1	Créditos adicionais	59.303.868,24	PCM/2023
2	Excesso de arrecadação	24.912.091,71	§único artigo 5º da LOA
3	Movimentação de crédito na mesma dotação (peça 137)	6.976.530,00	§único artigo 5º da LOA
4	Por suplentação (1-2-3)	27.415.246,53	artigo 5º da LOA
5	Suplentação autorizada	28.875.000,00	caput do artigo 5º da LOA
6	Saldo não utilizado (5-4)	1.459.753,47	

Portanto, afasto o achado, pois não vislumbro abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa do município de São José do Calçado, visto que as suplementações atenderam o artigo 5º e seu parágrafo único da LOA, o artigo 42 da Lei 4.320/1964 e o artigo 167, V, da Constituição Federal.

II.10.3 Abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos *(subseção 3.2.1.3.2 do RT 00025/2025-7)*

O **Relatório Técnico 00025/2025-7** apontou que, ao realizar uma análise individualizada por fonte de recursos, verificou-se que houve insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente de excesso de arrecadação na fonte 700, e insuficiência de recursos para a abertura de crédito adicional proveniente do superávit financeiro (exercício anterior) nas fontes 501, 553, 571, 603, 621, 632, 659 e 701.

Assim, considerando-se o disposto nos artigos 167, V da CRFB e 8º da LRF e no art. 43 da Lei 4320/1964, sugeriu a área técnica a **citação** do gestor para que apresente suas justificativas acompanhadas de documentos de prova.

Em sua **defesa (peça 130)**, o gestor alegou que algumas fontes cujos créditos abertos foram apontados como descobertos apresentavam saldo disponível para empenho ao final do exercício, o que afastaria a inconsistência indicada. Sustentou, ainda, que as fontes 5000000, 5400030 e 553 apresentaram valores distintos daqueles apurados pelo TCEES, razão pela qual não subsistiria a irregularidade inicialmente apontada.

No tocante às demais fontes que não registraram excesso de arrecadação suficiente, o gestor argumentou que os valores efetivamente utilizados a partir dos créditos abertos, quando comparados ao excesso de arrecadação realizado, seriam de pequena monta. Para demonstrar tal circunstância, apresentou tabela elaborada pela defesa, indicando a diferença entre os créditos abertos e os valores efetivamente executados.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Por fim, em relação à conta deficitária decorrente do superávit financeiro, vinculada à fonte 5000015, o gestor sustentou que algumas das fontes analisadas sequer registraram lançamentos relativos aos créditos adicionais, circunstância que, segundo afirmou, comprometeria a conclusão de que houve utilização irregular dessas fontes.

Na **Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025-1** (peça 153), a área técnica, após examinar as justificativas apresentadas na peça 130 e a documentação constante das peças 133 a 137, concluiu que o defendente logrou êxito apenas parcial na elisão do apontamento.

Segundo consignado, ao se proceder à análise fonte a fonte, comparando-se o saldo a descoberto decorrente da insuficiência de arrecadação com a existência de superávit financeiro do exercício anterior e, no caso específico da fonte 5000015, confrontando-se o déficit financeiro com o excesso de arrecadação na respectiva fonte, verificou-se que as fontes 700 e 5000015 restaram devidamente cobertas, respectivamente, pelo saldo do superávit financeiro e pelo excesso de arrecadação apurado em cada uma delas.

Entretanto, quanto às demais fontes, o corpo técnico apurou a existência de saldo consolidado a descoberto no montante de R$ 933.284,65, resultante da soma das fontes 5000000, 5000025, 5400030, 5400070, 5420070, 552 e 553. Ressaltou-se que esse valor corresponde a 1,24% da despesa empenhada no exercício financeiro de 2023.

Diante disso, não obstante a existência de outras irregularidades analisadas na mesma peça técnica, a área técnica entendeu que deve ser mantido o indicativo de irregularidade constante do item 3.2.1.3.2 do Relatório Técnico nº 25/2025, com fundamento no art. 167, inciso V, da Constituição da República, no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal e no art. 43 da Lei nº 4.320/1964.

Quando da **defesa oral** apresentada pelo gestor, conforme Petição Intercorrente nº 00465/2025-2 (peça 161), o defendente limitou-se a requerer o afastamento do indicativo de irregularidade, sob o argumento de que o montante apurado apresentaria baixa representatividade em relação à despesa empenhada no exercício de 2023, correspondente a 1,24%.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Ao examinar os argumentos apresentados, a **Manifestação Técnica nº 02695/2025-2** (peça 176), posteriormente encampada pela Instrução Técnica Conclusiva nº 06198/2025-1 (peça 179), concluiu pela manutenção do indicativo de irregularidade.

A área técnica destacou que a análise do ponto de controle em questão observa o critério de materialidade qualitativa, previsto no inciso II do art. 19 da Resolução TC nº 388/2024. Esse critério é aplicado nas hipóteses em que são identificadas distorções ou não conformidades que, embora não sejam quantitativamente relevantes, revelam, em razão de sua natureza, possível infração grave a normas constitucionais, legais ou regulamentares.

Nessas situações, conforme dispõe o art. 21, inciso IV, alínea "a", da Resolução TC nº 388/2024, não se aplicam parâmetros de materialidade global, específica ou de parcela substancial, razão pela qual o reduzido impacto percentual do valor apurado não é suficiente, por si só, para afastar a irregularidade constatada.

A controvérsia central, posta para exame, reside na abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos. A questão que se impõe é saber se tal insuficiência, por si só, seria apta a justificar a rejeição das contas do gestor, mesmo na hipótese de serem atendidos os demais parâmetros legais e os constitucionais aplicáveis à gestão fiscal responsável.

Para o deslinde da matéria, impõe-se a interpretação técnica, objetiva e sistemática do parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)[17], em conjugação com o art. 43 da Lei nº 4.320/1964[18], à luz das particularidades,

[17] Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[18] Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa
§ 1º Consideram-se recursos para o fim dêste artigo, desde que não comprometidos:
I - o superavit 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 jurìdicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

constantes da prestação de contas, do exercício de 2023, do Prefeito do Município de São José do Calçado/ES.

O parágrafo único do art. 8º da LRF, dispõe que os recursos, legalmente vinculados a determinada finalidade, devem ser utilizados exclusivamente para o objeto da vinculação, ainda que em exercício distinto daquele em que tenha ocorrido o ingresso. Por sua vez, o art. 43, da Lei nº 4.320/1964, disciplina a abertura de créditos suplementares e especiais, exigindo a existência de recursos disponíveis — desde que não comprometidos — e elencando, como fontes possíveis, o superávit financeiro, o excesso de arrecadação, entre outros.

O parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) impõe regra fundamental à execução orçamentária: a obrigatoriedade de que os recursos legalmente vinculados a determinada finalidade específica sejam utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que o ingresso da receita se dê em exercício diverso daquele em que ocorrer a execução da despesa.

Marcus Abraham, em sua obra Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada[19], oferece interpretação sistemática e aprofundada desse dispositivo. Segundo o autor, o parágrafo único representa uma reafirmação normativa do princípio da vinculação das receitas públicas, caracterizando-se como um comando reforçador da ideia de que recursos arrecadados para fins específicos devem obrigatoriamente ser aplicados conforme essa destinação preestabelecida.

Desse modo, conclui o autor que o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) funciona como barreira normativa à flexibilização indevida do orçamento, impedindo que o gestor público, por conveniência política ou

§ 2º Entende-se por superavit financeiro 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 êles vinculadas.
§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins dêste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.
§ 4° Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

[19] ABRAHAM, Marcus. Lei de responsabilidade fiscal comentada. 2. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 128.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

por pressões circunstanciais, utilize recursos previamente vinculados a políticas públicas essenciais para finalidades diversas.

A observância dessa regra revela-se fundamental para a promoção da responsabilidade fiscal, a proteção das políticas públicas estruturantes e a preservação da confiança da sociedade na execução orçamentária.

Sob o enfoque sistemático, a norma deve ser interpretada à luz do art. 167, inciso II[20], da Constituição Federal, o qual veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais. A existência de recursos disponíveis configura condição de validade do ato de abertura do crédito adicional, sendo sua insuficiência um impeditivo jurídico. A vinculação legal de recursos protege o interesse público na realização da finalidade específica da receita, assegurando o cumprimento do planejamento orçamentário como instrumento de efetividade das políticas públicas.

Infere-se que a norma em questão visa assegurar a responsabilidade na gestão fiscal, coibindo o uso indevido de receitas vinculadas e prevenindo a abertura de créditos adicionais, desprovidos de suporte financeiro efetivo. Tal diretriz normativa tem por escopo resguardar os princípios da legalidade, do equilíbrio fiscal e da transparência na execução orçamentária.

Não obstante, a finalidade última da norma deve ser compreendida em harmonia com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, de modo que inconsistências formais de reduzido impacto — quando justificadas e ausentes de repercussão negativa sobre a execução orçamentária — não sejam indevidamente potencializadas como fundamento autônomo para a rejeição das contas, sob pena de se incorrer em desvio de sua finalidade normativa.

Não obstante, a estrita observância ao princípio da legalidade deve ser harmonizada com a aplicação do princípio da proporcionalidade, a fim de evitar soluções desproporcionais ou inadequadas diante das circunstâncias concretas.

No caso em exame, verifica-se que o próprio gestor reconheceu a abertura indevida dos créditos. Todavia, tal ocorrência não se revelou apta a comprometer a saúde

[20] Art. 167. São vedados:
II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

financeira do município, devendo ser examinada à luz do contexto global das contas, especialmente dos indicadores econômicos e financeiros do exercício de 2023, que se mostram positivos.

De fato, assiste razão à área técnica ao afirmar que as alegações apresentadas foram insuficientes para afastar integralmente as irregularidades apontadas. Entretanto, a análise dos autos evidencia que a gravidade das falhas identificadas não produziu reflexos generalizados no equilíbrio financeiro das contas municipais. Ao contrário, no caso concreto, não se demonstrou a ocorrência de desequilíbrio fiscal, sendo relevante observar que o montante apontado corresponde a 1,24% da despesa empenhada no exercício de 2023, percentual de reduzida representatividade.

No tocante à afirmação do corpo técnico de que a irregularidade deve ser examinada sob o prisma da materialidade qualitativa, e não de sua dimensão quantitativa — afastando, assim, o argumento de baixo impacto financeiro —, entendo que tal posicionamento não merece prosperar. A apreciação da irregularidade não pode prescindir da observância dos critérios normativos expressamente estabelecidos para sua adequada classificação, os quais impõem a consideração conjunta dos elementos qualitativos e quantitativos do fato analisado.

Nos termos do art. 21, inciso IV, alínea “a”, da Resolução TC nº 388/2024, a caracterização de materialidade qualitativa exige a presença de circunstâncias específicas, tais como suspeita de má gestão grave, fraude, corrupção, não conformidades gravíssimas, ilegalidade ou irregularidade relevante, distorção intencional ou manipulação de resultados ou informações.

No caso concreto, não se identificam elementos dessa natureza. Ausentes tais circunstâncias, não há fundamento para enquadrar a situação sob o prisma da materialidade qualitativa, razão pela qual não se afasta a conclusão de que se trata de ocorrência de baixo reflexo generalizado.

Com efeito, na prestação de contas em análise não foram evidenciados quaisquer dos elementos previstos no art. 21, inciso IV, alínea “a”, da Resolução TC nº 388/2024, aptos a justificar a mensuração da irregularidade sob o critério de materialidade qualitativa.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Diante desse contexto, mantenho a irregularidade. Contudo, entendo que seus efeitos não se revelam relevantes e generalizados a ponto de ensejar a rejeição das contas em exame.

Assim, com fundamento nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, mantenho o apontamento no campo da ressalva, pelos fundamentos já expostos no item anterior.

II.10.4 Déficit da execução orçamentária *(subseção 3.2.1.5 do RT 00025/2025-7)*

O **Relatório Técnico nº 00025/2025-7** apontou que a execução orçamentária do exercício apresentou resultado superavitário de R$ 595.799,43. Todavia, ao se excluir o superávit orçamentário do RPPS (Fundo Previdenciário), no montante de R$ 6.660.443,39, conforme determina o art. 1º, inciso III, da Lei Federal nº 9.717/1998, verificou-se que o resultado orçamentário do município passou a ser deficitário em R$ 6.064.643,96.

Diante desse cenário, a área técnica opinou pela citação do gestor para apresentação de justificativas acompanhadas de documentos comprobatórios, à luz do art. 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em sede de **defesa** (peça 130), o gestor apresentou análise acerca do comportamento das receitas e despesas por unidade gestora. Alegou, ainda, que as contas do RPPS municipal foram aprovadas e que o município realiza integralmente os repasses devidos tanto à previdência municipal (aportes) quanto ao fundo de saúde.

Acrescentou que o déficit orçamentário apontado pelo TCEES não poderia ser atribuído à sua gestão, sustentando que a situação decorre de problema de natureza nacional, relacionado principalmente ao déficit previdenciário e às transferências destinadas ao financiamento das ações de saúde.

Na **Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025-1** (peça 153), após examinar as justificativas apresentadas, a área técnica concluiu que o defendente não logrou êxito em afastar o apontamento, razão pela qual entendeu pela manutenção da irregularidade descrita no item 3.2.1.5 do Relatório Técnico nº 25/2025, com fundamento no art. 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Ressaltou-se que, à luz da LRF, o equilíbrio das contas públicas constitui condição essencial para a boa gestão fiscal, sendo que a própria legislação estabelece mecanismos voltados à preservação desse equilíbrio, a exemplo da limitação de empenho.

Destacou-se, ainda, que a existência de superávit financeiro do exercício anterior pode mitigar a ocorrência de déficit orçamentário. Todavia, no caso do Município de São José do Calçado, foi identificado saldo de superávit financeiro de R$ 277.104,14 na fonte de recursos livres, valor considerado insuficiente para neutralizar o déficit orçamentário apurado.

Quando da **defesa oral apresentada pelo gestor**, conforme Petição Intercorrente nº 00465/2025-2 (peça 161), o defendente manifestou discordância quanto à metodologia adotada no Relatório Técnico, especificamente no que se refere à exclusão do resultado orçamentário do Fundo Previdenciário do cálculo do resultado orçamentário consolidado do município.

Sustentou que tal procedimento implicaria exigir do município, para fins de obtenção de resultado equilibrado, a geração de superávit orçamentário em montante equivalente ao superávit registrado pelo Fundo Previdenciário, o que, segundo argumenta, não se coaduna com a finalidade prevista na alínea “b” do art. 48 da Lei Federal nº 4.320/1964. Referido dispositivo, ao tratar da fixação das cotas trimestrais de despesa, estabelece que, ao longo do exercício financeiro, deve ser preservado o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada.

Acrescentou, ainda, que se deve distinguir duas dimensões da análise fiscal. De um lado, o aspecto orçamentário e o respectivo equilíbrio global; de outro, a vinculação de determinadas receitas a finalidades específicas.

Nesse sentido, embora a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I, determine a vinculação de recursos a finalidades específicas e a identificação individualizada dos recursos vinculados, tais dispositivos não estabelecem o método de apuração do resultado orçamentário, razão pela qual, segundo o gestor, não haveria fundamento para a exclusão do resultado do Fundo Previdenciário na forma adotada pela análise técnica.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Nesse contexto, destacou-se que a apuração do resultado orçamentário, nos termos dos arts. 101 e 102 da Lei Federal nº 4.320/1964, realizada mediante o confronto entre a receita arrecadada e a despesa empenhada, deve necessariamente respeitar a vinculação legal das receitas. Por essa razão, a área técnica apresentou a apuração detalhada do resultado orçamentário por fonte de recursos, procedimento que também é adotado na apuração do resultado financeiro constante do Balanço Patrimonial, com o objetivo de evidenciar com maior precisão a situação fiscal do município.

Ressaltou-se, ainda, que o superávit financeiro do exercício anterior, desde que respeitada a vinculação das fontes, pode ser utilizado para cobertura de despesas do exercício corrente. Todavia, embora o resultado global do exercício tenha apresentado superávit de R$ 595.799,43, verificou-se que diversas fontes de recursos vinculadas — 501, 5000025, 552, 553, 5000015, 622, 704 e 802 — registraram déficit orçamentário sem a correspondente disponibilidade financeira, totalizando R$ 9.392.106,93.

Em contrapartida, a fonte de recursos não vinculada apresentou superávit orçamentário de R$ 8.385.832,87, que, somado ao resultado financeiro do exercício anterior, no montante de R$ 277.104,14, perfaz R$ 8.662.937,01.

Diante desse quadro, concluiu a área técnica que houve execução de despesas sem recurso disponível no valor de R$ 729.169,92, correspondente à diferença entre o superávit da fonte não vinculada e o déficit apurado nas fontes vinculadas, em desacordo com a vinculação de recursos prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por fim, consignou-se que tal irregularidade impacta diretamente o resultado financeiro do exercício, conforme evidenciado nas inconsistências apontadas na subseção 3.3.1.1 do Relatório Técnico nº 25/2025 e no item 9.5 da Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025.

A controvérsia central, posta para exame, reside do **déficit na execução orçamentária. A questão que se impõe é saber se tal insuficiência, por si só, seria apta a justificar a rejeição das contas do gestor, mesmo na hipótese de serem atendidos os demais parâmetros legais e os constitucionais aplicáveis à gestão fiscal responsável.**

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Para o deslinde da matéria, impõe-se a interpretação técnica, objetiva e sistemática do parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)[21], em conjugação com os arts. 48, alínea "b", 101 e 102 da Lei nº 4.320/1964[22], à luz das particularidades, constantes da prestação de contas, do exercício de 2023, do Prefeito do Município de São José do Calçado/ES.

O parágrafo único do art. 8º da LRF, dispõe que os recursos, legalmente vinculados a determinada finalidade, devem ser utilizados exclusivamente para o objeto da vinculação, ainda que em exercício distinto daquele em que tenha ocorrido o ingresso.

Por sua vez, a interpretação conjunta dos artigos 48, alínea *b*, e 101 e 102 da Lei nº 4.320/64 evidencia a lógica de apuração e controle da execução orçamentária no setor público. O artigo 48, alínea *b*, estabelece que o Balanço Orçamentário deve demonstrar a execução da receita e da despesa, permitindo verificar o resultado orçamentário do exercício, ou seja, o superávit ou déficit decorrente do confronto entre a receita arrecadada e a despesa executada. Trata-se de instrumento de transparência e controle, voltado à avaliação do cumprimento da lei orçamentária.

Já os artigos 101 e 102 disciplinam especificamente a apuração do resultado orçamentário, definindo que o superávit ou déficit é apurado pela comparação entre a receita realizada e a despesa empenhada no exercício. Dessa forma, esses dispositivos reforçam que o resultado orçamentário não se limita a um valor global, devendo refletir fielmente a execução do orçamento, inclusive quanto à observância das normas legais aplicáveis, como a vinculação de recursos. Assim, a interpretação sistemática desses artigos conduz ao entendimento de que o resultado orçamentário deve ser apurado de forma consistente com a estrutura do orçamento e com os controles legais que regem a receita e a despesa públicas.

---

[21] Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[22] Art. 48. b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.
Artigo 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6 - 7 - 8 - 9 - 10 - 11 - 16 e 17.
Artigo 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

No caso concreto, observa-se equívoco na análise da equipe técnica quanto à adequada distinção entre os conceitos orçamentários, financeiros e patrimoniais. O Balanço Orçamentário (peça 3) encontra-se devidamente consolidado, abrangendo todas as Unidades Gestoras do município, inclusive o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

Nesse contexto, o superávit orçamentário de R$ 595.799,43 representa o resultado global do exercício de 2023, apurado a partir do confronto entre todas as receitas arrecadadas e todas as despesas empenhadas no período, conforme metodologia prevista na legislação aplicável.

Importa destacar que o resultado orçamentário — superávit ou déficit — não constitui parâmetro para a abertura de créditos adicionais no exercício subsequente. A abertura de créditos adicionais com base em excesso de recursos depende do superávit financeiro, e não do superávit orçamentário, tratando-se de conceitos distintos, apurados em demonstrativos contábeis diversos.

O resultado orçamentário tem por finalidade evidenciar se, no exercício, a arrecadação superou ou não o montante das despesas empenhadas. Assim, eventual déficit orçamentário pode ser suportado pelo superávit financeiro proveniente do exercício anterior, desde que exista disponibilidade de recursos para esse fim.

Por sua vez, o superávit financeiro é apurado no Balanço Patrimonial e identificado por fonte de recursos, em observância ao disposto no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal. É esse resultado financeiro individualizado por fonte que serve de base para a abertura de créditos adicionais, e não o simples resultado evidenciado no Balanço Orçamentário.

Diante dessas considerações, afasto o achado apontado, pois não se verifica irregularidade na apuração do resultado orçamentário consolidado do Município de São José do Calçado. Verifica-se que a elaboração e a execução do orçamento observaram o disposto nos arts. 48, alínea “b”, 101 e 102 da Lei nº 4.320/1964.

II.10.5 Déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro (subseção 3.3.1.1 *do RT 00025/2025-7)*

Inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa (subseção 3.4.9 *do RT 00025/2025-7*)

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Tratarei a seguir, das duas irregularidades de forma conjunta, pois elas referem-se a déficit financeiro com base principalmente no artigo 1º, § 1º da LC 101/2000.

O **Relatório Técnico 00025/2025-7** apontou que, da análise do resultado financeiro evidenciado no Anexo ao Balanço Patrimonial, há evidências de desequilíbrio financeiro por fontes de recursos, haja vista que a fonte 5000000 de recursos ordinários apresentou déficit financeiro no valor de R$ 221.279,21, bem como as fontes 5000025, 5400030, 5400070, 5420070, 543, 552, 5000015, 605, 622, 801, 802, 704 e 755 também foram deficitárias no exercício financeiro.

Desta forma, considerando-se o artigo 1º, § 1º da LRF, propôs a área técnica a citação do responsável para que apresente as justificativas que entender necessárias, acompanhadas de documentação pertinente.

O Relatório Técnico 00025/2025-7 apontou que, da análise dos dados apresentados no sistema Cidades, conforme evidenciado no Apêndice I (coluna “C”), verificou-se que, no encerramento do exercício de 2023, o Poder Executivo realizou inscrições de Restos a Pagar Processados (liquidados, mas não pagos) sem suficiente disponibilidade de caixa na fonte de recursos não vinculados “5000000” (no valor total de R$ 543.293,45 – Apêndice M) e nas fontes de recursos vinculados “5000025” (no valor total de R$ 84.519,16 – Apêndice N), “5400030” (no valor total de R$ 109.744,79 – Apêndice O), “5420070” (no valor total de R$ 253.525,44 – Apêndice P), “552” (no valor total de R$ 45.679,69 – Apêndice Q), “5000015” (no valor total de R$ 167.063,38 – Apêndice R) e “704” (no valor total de R$ 41.178,14 – Apêndice S).

Após realizar inscrições de Restos a Pagar Processados, mesmo sem suficiente disponibilidade de caixa na fonte de recursos não vinculados “5000000” e nas fontes de recursos vinculados “5400030”, “5000015” e “704”, o Poder Executivo realizou as inscrições de Restos a Pagar Não Processados nestas fontes.

Considerou a área técnica que em 31/12/2023 as fontes de recursos não vinculados (ordinários) apresentavam disponibilidade de caixa líquida negativa no valor total de R$ 342.566,20 (fontes de recursos “5000000” e “501”), demonstrando não haver saldo suficiente nas fontes de recursos ordinários (não vinculados) para cobrir a disponibilidade de caixa líquida negativa das fontes de recursos vinculados “5000025”,

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

“5400030”, “5420070”, “543”, “552”, “5000015”, “622”, “605”, “636”, “801”, “802”, “704” e “755” no valor total de R$ 1.166.200,90.

Assim, do ponto de vista estritamente fiscal, constatou a área técnica que, em 31 de dezembro de 2023, o Poder Executivo não possuía liquidez para arcar com seus compromissos financeiros, descumprindo o dispositivo legal previsto no art. 1º, § 1º, da LRF, razão pela qual propôs a citação do responsável, para que, no prazo regimental, apresente razões de justificativa, bem como documentos que entender necessários.

Por fim, segundo a área técnica, a inscrição de Restos a Pagar Processados e de Restos a Pagar Não Processados, sem suficiente disponibilidade de caixa, configura “irresponsabilidade na gestão fiscal”, na medida em que afeta o equilíbrio das contas públicas, e constitui crime contra as finanças públicas, previsto no art. 359-F do Decreto Lei 2.848/1940 (com alterações).

Em sede de **defesa (peça 130)**, o gestor alegou que o déficit financeiro apontado pelo TCEES, em sua maior parte, não ultrapassaria 10% da arrecadação das respectivas fontes deficitárias, circunstância que, segundo sustenta, evidenciaria reduzido grau de endividamento do município, passível de equacionamento no prazo de três anos.

Nesse sentido, o defendente trouxe precedentes desta Corte de Contas, com o objetivo de demonstrar que, em situações de baixo grau de desequilíbrio fiscal, as contas podem ser aprovadas com ressalva, uma vez que tal circunstância, por si só, não possui gravidade suficiente para macular a regularidade global das contas.

No que se refere às inscrições em restos a pagar processados e não processados sem disponibilidade financeira, o gestor apresentou argumentação semelhante à utilizada para justificar o déficit financeiro. Sustentou que a insuficiência de caixa corresponderia a aproximadamente 2% da receita realizada pelo município no exercício de 2023, percentual que indicaria baixa materialidade da ocorrência.

Por fim, novamente foram apresentados precedentes deste Tribunal de Contas com o intuito de reforçar o entendimento de que irregularidades dessa natureza, quando de reduzido impacto financeiro, podem ensejar apenas a ressalva, sem comprometer a regularidade das contas.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Na **Instrução Técnica Conclusiva nº 03849/2025-1 (peça 153)**, a área técnica, após examinar as justificativas apresentadas na peça 130 quanto ao déficit financeiro, concluiu que o defendente não logrou êxito em afastar o apontamento.

Assinalou-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal tem por finalidade prevenir situações de descontrole orçamentário e financeiro ao longo de toda a gestão, estabelecendo mecanismos de controle ainda mais rigorosos, especialmente no último ano de mandato. Nesse contexto, a irregularidade ora examinada, somada ao déficit orçamentário analisado no item 9.4, evidenciaria fragilidades no controle da gestão fiscal do município.

Ressaltou-se, ainda, que a alegação de que o déficit financeiro corresponderia a menos de 10% da arrecadação de cada fonte não é suficiente para afastar a gravidade da ocorrência. Isso porque a Lei de Responsabilidade Fiscal não relativiza o descumprimento das regras fiscais com base em percentuais, exigindo, ao contrário, o efetivo equilíbrio entre receitas e despesas, observada a vinculação legal dos recursos.

No que se refere à inscrição de Restos a Pagar processados e não processados, após análise das justificativas apresentadas pela defesa, o corpo técnico também concluiu que o gestor não logrou êxito em afastar o apontamento. Destacou-se que a inscrição de Restos a Pagar deve estar necessariamente vinculada à existência de disponibilidade de caixa, nos termos do art. 1º, § 1º, c/c o art. 55, inciso III, alínea “b”, da Lei Complementar nº 101/2000.

Ademais, enfatizou-se que essa verificação deve ser realizada por fonte de recursos, em consonância com a sistemática de vinculação prevista na legislação fiscal. Igualmente, deve ser observado o disposto no art. 9º da mesma lei, que determina a limitação de empenho e movimentação financeira sempre que, ao final de cada bimestre, se verificar que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas fiscais ao final do exercício, não havendo exceções à regra geral.

Diante dessas considerações, a área técnica propôs não acolher as alegações de defesa e manter o achado constante da subseção 3.4.9 do Relatório Técnico nº 25/2025-7, por infringência ao art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000, em razão da inscrição de Restos a Pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa nas respectivas fontes de recursos no exercício de 2023.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Quando da **defesa oral** apresentada pelo gestor, conforme Petição Intercorrente nº 00465/2025-2 (peça 161), o defendente alegou que os itens 9.5 e 9.6 da Instrução Técnica Conclusiva, bem como as subseções 3.3.1.1 e 3.4.9 do Relatório Técnico nº 25/2025-7, tratam da ocorrência de déficit financeiro e da inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa.

Sustentou que tais ocorrências decorreram de situação pontual e momentânea vivenciada pelo Município de São José do Calçado, sem potencial para comprometer sua saúde orçamentária e financeira.

Destacou, ainda, que parte relevante dos valores inscritos em restos a pagar não processados refere-se ao montante de R$ 1.050.500,00, vinculado a convênio destinado à aquisição de motoniveladora, cujo pagamento foi realizado no início do exercício de 2024. Segundo argumenta, tal circunstância demonstraria a inexistência de descontrole fiscal, justificando as inscrições realizadas.

Acrescentou que a manutenção dos apontamentos pela área técnica também se fundamenta na alegada existência de déficit orçamentário, interpretação que, conforme já sustentado anteriormente, não se revela adequada quando considerada a situação específica do RPPS.

Segundo o gestor, desconsiderada essa particularidade, verifica-se a ocorrência de superávit orçamentário, circunstância que afastaria a caracterização de falha no controle orçamentário-financeiro e repercutiria diretamente sobre os apontamentos em análise.

Por fim, argumentou que as irregularidades apontadas referem-se, em essência, a divergências e procedimentos contábeis que, embora demandem observância, devem ser avaliados à luz do contexto global da gestão fiscal, especialmente dos indicadores econômicos e financeiros do exercício de 2023, os quais se mostram positivos, conforme reconhecido pela própria área técnica, evidenciando, em seu entendimento, a adoção de gestão fiscal responsável.

Através da **Manifestação Técnica 02695/2025-2 (peça 176)** encampada pela ITC 06198/2025-1 (peça 179), diante do exposto na sustentação oral, considerou a área técnica que não devem prosperar as alegações do gestor, mantendo os argumentos

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

apresentados na ITC 03849/2025-1 (peça 153), sugerindo o não acolhimento das alegações de defesa quanto ao déficit financeiro a inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa.

A controvérsia central, posta para exame, reside do **déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro, e as inscrições de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa. A questão que se impõe é saber se tais insuficiências, por si só, seriam aptas a justificar a rejeição das contas do gestor, mesmo na hipótese de serem atendidos os demais parâmetros legais e os constitucionais aplicáveis à gestão fiscal responsável.**

Para o deslinde da matéria, impõe-se a interpretação técnica, objetiva e sistemática do parágrafo único do § 1º, artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)[23], à luz das particularidades, constantes da prestação de contas, do exercício de 2023, do Prefeito do Município de São José do Calçado/ES.

A interpretação técnica, objetiva e sistemática do §1º do artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal evidencia que a norma consagra o princípio da responsabilidade na gestão fiscal como eixo estruturante da atuação do gestor público. O dispositivo estabelece que a responsabilidade fiscal pressupõe ação planejada e transparente, voltada à prevenção de riscos e à correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados e a observância de limites e condições para despesas, endividamento, concessão de garantias e operações de crédito.

Sob uma leitura sistemática, o §1º não se limita a proibir déficits ou irregularidades pontuais, mas impõe um dever permanente de controle e monitoramento da execução orçamentária e financeira, de forma contínua ao longo do exercício e do mandato. Assim, a aferição do cumprimento da LRF deve considerar o conjunto da gestão fiscal, avaliando se o ente adotou mecanismos de planejamento, controle e correção

[23] Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.
Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

capazes de preservar o equilíbrio fiscal, e não apenas a ocorrência isolada de inconsistências formais ou momentâneas.

Do ponto de vista objetivo, o dispositivo orienta que a análise da gestão fiscal deve estar vinculada a critérios mensuráveis — metas fiscais, limites legais e resultados apurados — e contextualizada na realidade econômico-financeira do ente. Dessa forma, o §1º do artigo 1º da LRF funciona como norma de interpretação e aplicação de todo o diploma legal, exigindo que eventuais falhas sejam examinadas à luz de seu efetivo impacto sobre o equilíbrio das contas públicas e sobre a observância do princípio da responsabilidade fiscal.

De fato, assiste razão à área técnica ao afirmar que as alegações apresentadas não foram suficientes para afastar integralmente as irregularidades inicialmente apontadas. Sob o aspecto formal, as inconsistências permanecem caracterizadas.

Todavia, ao examinar a gravidade concreta das ocorrências, verifica-se que não produziram reflexos generalizados no equilíbrio financeiro das contas municipais. No caso em análise, não se evidenciou comprometimento estrutural das finanças públicas, sobretudo porque, conforme sustentado pelo gestor, os déficits identificados apresentam reduzida materialidade.

Cumpre recordar que, na Prestação de Contas Anual do Município de São José do Calçado referente ao exercício de 2022 (Processo nº 5657/2023), a própria área técnica adotou entendimento no sentido de ressalvar distorções que, embora relevantes quando analisadas em conjunto, não possuíam efeitos generalizados suficientes para ensejar conclusão adversa. Naquela oportunidade, consignou-se que tais distorções correspondiam a 2% do total do Ativo do Balanço Patrimonial Consolidado, cujo montante era de R$ 96.046.567,40.

Aplicando-se metodologia análoga ao presente caso, agora sob a ótica da execução orçamentária e financeira, toma-se como referência o total do orçamento executado no exercício de 2023, no valor de R$ 75.943.964,79, conforme demonstrado no Balanço Orçamentário (peça 03). A incidência do percentual de 2% sobre esse montante resulta em materialidade global de R$ 1.518.879,30.

Dessa forma, embora as irregularidades apresentem relevância sob o prisma técnico, seus efeitos não se revelam generalizados a ponto de justificar conclusão adversa sobre as contas. Ao contrário, situam-se no campo da ressalva, pois, mesmo

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

consideradas de forma conjunta, permanecem abaixo do limite de materialidade global apurado.

Considerando a análise detalhada das contas apresentadas, verifica-se a ocorrência de déficit financeiro em diversas fontes de recursos, circunstância que evidencia desequilíbrio financeiro no exercício em exame. Tal situação configura irregularidade relevante, à luz da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que impõe rigoroso controle das disponibilidades por fonte de recurso, especialmente quando vinculadas a finalidades específicas, a fim de assegurar a correta aplicação dos recursos públicos e a preservação do equilíbrio orçamentário e financeiro.

Todavia, a análise dos autos revela que, apesar da ocorrência do déficit financeiro, não há indícios de desvio de finalidade na aplicação dos recursos, tampouco comprovação de que tal desequilíbrio tenha comprometido de forma sistêmica e material a sustentabilidade financeira do ente público no exercício avaliado. Verifica-se, ademais, a existência de medidas adotadas pela gestão para redução dos déficits em exercícios subsequentes, o que demonstra iniciativa voltada ao restabelecimento do equilíbrio fiscal.

Nesse contexto, à luz dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, entendo que as irregularidades apontadas, embora relevantes sob o aspecto técnico, não possuem gravidade suficiente para macular, de forma definitiva, as contas do exercício, admitindo-se, portanto, a aprovação com ressalvas. Ressalto, contudo, que tal conclusão não exime a gestão da responsabilidade de aprimorar os mecanismos de controle fiscal, devendo adotar providências destinadas a evitar a reincidência de situações de déficit financeiro, em estrita observância aos preceitos legais e à tutela do interesse público.

Cumpre registrar que precedentes desta Corte de Contas caminham no mesmo sentido, admitindo a aprovação com ressalvas quando as falhas identificadas não apresentam efeitos generalizados nem potencial para comprometer a regularidade global das contas, conforme se verifica, entre outros, no seguinte processo:

- Processo nº 15223/2019-4 – Parecer Prévio nº 00070/2020-1;
- Processo nº 03723/2018-5 – Parecer Prévio nº 00015/2020-2.

À vista do conjunto probatório, verifica-se que as irregularidades remanescentes apresentam natureza predominantemente formal e contábil, com baixo impacto

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

percentual em relação à execução orçamentária do exercício e ausência de dano ao erário. Soma-se a isso o fato de que o município observou os principais limites estabelecidos pela Constituição Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente quanto à aplicação mínima em educação e saúde, bem como aos limites de despesa com pessoal e de endividamento.

Nessas circunstâncias, a jurisprudência consolidada deste Tribunal tem orientado pela aprovação com ressalvas, sempre que as falhas identificadas não apresentam gravidade suficiente para macular as contas, em observância aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Em relação à inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa, verifica-se que, embora a Lei de Responsabilidade Fiscal imponha a observância da disponibilidade financeira para a assunção dessas obrigações, a jurisprudência consolidada deste Tribunal tem reconhecido que tal irregularidade, quando analisada isoladamente, não conduz, necessariamente, à rejeição das contas.

Com efeito, esta Corte tem admitido a aprovação com ressalvas em situações nas quais a irregularidade não evidencia má-fé do gestor, tampouco demonstra comprometimento estrutural do equilíbrio fiscal, especialmente quando são identificadas medidas corretivas posteriores, como o cancelamento de empenhos indevidos ou a regularização financeira em exercício subsequente.

No caso em exame, à luz do conjunto probatório constante dos autos, observa-se que a ocorrência deve ser analisada dentro do contexto global da gestão fiscal, notadamente quanto ao impacto efetivo da falha sobre o equilíbrio das contas públicas. Nesse ponto, verifica-se que a irregularidade apresenta baixo impacto percentual frente à execução orçamentária do exercício, não havendo comprometimento sistêmico da sustentabilidade financeira do município.

Assim, em consonância com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, entendo que a inscrição de restos a pagar sem suficiente disponibilidade de caixa, embora configure falha de natureza legal, não possui gravidade suficiente para macular de forma definitiva as contas do exercício, devendo ser tratada no campo da ressalva.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Esse entendimento encontra respaldo na jurisprudência desta Corte de Contas, que, em situações análogas, tem recomendado a aprovação com ressalvas, quando as ilegalidades identificadas não apresentam efeitos generalizados nem potencial para comprometer a regularidade global das contas, conforme se verifica, entre outros, nos seguintes precedentes:

- Processo nº 00747/2023-1 – Parecer Prévio nº 00084/2023-8;
- Processo nº 029562018-3 – Parecer Prévio nº 00100/2018-7;
- Processo nº 08709/2019-2 – Parecer Prévio nº 00093/2020-2;
- Processo nº 02758/2018-7 – Parecer Prévio nº 00008/2019-9;
- Processo nº 03954/2016-1 - Parecer Prévio nº 00143/2018-5.

Dessa forma, mantenho o apontamento como irregularidade, porém no campo da ressalva, determinando à administração municipal o aprimoramento dos mecanismos de controle fiscal, de modo a evitar a reincidência da falha e assegurar a plena observância das normas de responsabilidade fiscal.

No tocante à disponibilidade de caixa, verifica-se que, após a inscrição dos restos a pagar processados e não processados, conforme demonstrado no Apêndice I da Instrução Técnica Conclusiva nº 3849/2025, foi apurado resultado financeiro negativo no montante de R$ 1.508.769,10.

Todavia, tal valor deve ser analisado em relação ao contexto global da execução orçamentária do exercício, especialmente quanto à sua representatividade frente ao volume total de recursos administrados pelo ente público.

Nesse sentido, considerando que a receita arrecadada no exercício de 2023 totalizou R$ 75.943.964,79, conforme demonstrado no Balanço Orçamentário (peça 03), verifica-se que o déficit financeiro corresponde a 1,99% do total fiscalizado.

Assim, à luz do critério de materialidade adotado, conclui-se que o percentual apurado não evidencia desequilíbrio financeiro de caráter generalizado, revelando-se insuficiente para caracterizar comprometimento estrutural das contas municipais.

Dessa forma, assiste razão ao recorrente, pois a ocorrência, embora represente inobservância formal das regras de equilíbrio fiscal, não possui gravidade suficiente

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

para ensejar juízo adverso sobre as contas, devendo ser tratada no campo da ressalva.

II.10.7 Conclusão

Diante do exposto, reitero o entendimento já exposto na introdução deste voto sobre a aprovação com ressalva, a seguir reproduzido, por conter os fundamentos jurídicos que orientam a emissão de parecer prévio pela aprovação com ressalvas, diante de irregularidade pontual que não compromete, de forma sistêmica ou generalizada, os resultados da gestão analisada.

O inciso II do art. 80 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, prevê a possibilidade de aprovação com ressalvas das contas, quando identificadas impropriedades ou falhas de natureza formal que, embora exijam correção, não resultem em prejuízo ao erário.

Nessas hipóteses, o Tribunal poderá emitir determinações específicas, sujeitas a posterior monitoramento.

A emissão do parecer prévio demanda uma abordagem contextualizada, consequencialista e sistêmica, que transcenda a verificação da conformidade dos atos administrativos, abrangendo a avaliação de seus impactos concretos sobre os resultados gerais da gestão.

Nesse contexto, a jurisprudência deste Tribunal de Contas reconhece, de forma reiterada, que **a existência de falhas ou de irregularidades pontuais, ainda que relevantes isoladamente, não conduz, por si só, à rejeição das contas, especialmente quando não comprometam de maneira sistêmica, material ou generalizada o resultado global da gestão.**

No caso em exame, apesar dos achados mantidos como irregulares, verifico que:

- O Município apresentou déficit primário de R$ 3,8 milhões, descumprindo as metas fiscais da LDO, entretanto, cumpriu o limite previsto na Resolução 40/2001 do senado Federal
- A aplicação mínima constitucional na educação foi cumprida, com 28,15% em MDE e 77,52% na remuneração do magistério;
- Em saúde, o percentual aplicado de 17,69% superou o mínimo de 15% exigido constitucionalmente;

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

- As despesas com pessoal do Executivo ficaram dentro dos limites da LRF, com 47,36 % da RCL;
- A execução da Regra de Ouro foi observada;
- O Município possui nota A na Capacidade de Pagamento (Capag) da STN;
- A Dívida Consolidada Líquida é negativa.

Tais indicadores evidenciam uma gestão fiscal responsável, demonstrando não apenas o cumprimento das exigências legais e constitucionais, mas também a obtenção de resultados concretos que refletem a boa gestão orçamentária e financeira. Os percentuais aplicados em educação e saúde revelam a priorização de políticas públicas essenciais, em consonância com os direitos fundamentais assegurados na Constituição Federal.

Além disso, o respeito aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e o cumprimento da Regra de Ouro reforçam o cenário de governança fiscal prudente. A nota A na Capag atestam a capacidade do Município de honrar seus compromissos e manter a sustentabilidade da gestão. A Dívida Consolidada Líquida negativa, por sua vez, traduz uma posição de destaque no panorama fiscal, permitindo maior margem para investimentos e políticas públicas. Esses dados, tomados em conjunto, evidenciam que, não obstante a irregularidade identificada, o desempenho global da administração municipal deve ser reconhecido positivamente.

Dessa forma, **reafirmo o entendimento de que o parecer prévio deve refletir ponderação criteriosa, orientada pelos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade**, distinguindo irregularidades estruturais daquelas formais ou isoladas, que ensejam apenas a adoção de medidas corretivas proporcionais à gravidade do achado, sem necessidade de reprovação global das contas.

Assim, a atuação desta Corte deve pautar-se por um juízo valorativo qualificado, que leve em consideração o contexto, a materialidade e os reflexos das irregularidades sobre o conjunto das contas, evitando decisões desproporcionais que desconsiderem os avanços e as boas práticas identificadas no exercício.

Trata-se, pois, de gestão que apresenta resultados positivos, com indicadores financeiros robustos e aderência às metas fiscais estabelecidas, justificando a emissão de parecer pela aprovação com ressalvas, como forma de reconhecer os

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

avanços obtidos, sem descurar da necessidade de aprimoramento contínuo dos controles e procedimentos administrativos.

Nesse contexto, divirjo do posicionamento do órgão de instrução desta Corte e do Ministério Público Especial de Contas, **manifestando-me pela manutenção das irregularidades no campo da ressalva**. **Entendo, contudo, que tal circunstância não possui gravidade suficiente para comprometer a regularidade das contas do gestor Antônio Coimbra de Almeida**, conforme exposto na fundamentação deste voto.

III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO

Por todo o exposto e com base na competência outorgada pelo inciso V, do artigo 29, da Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013 (Regimento Interno do Tribunal de Contas), divergindo do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, e VOTO no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte proposta de deliberação:

Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

Conselheiro Relator

1. PARECER PRÉVIO TC-009/2026:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, **RESOLVEM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão da Primeira Câmara, ante as razões expostas, em:

1.1. AFASTAR as não conformidades identificadas na **ITC 06198/2025-1,** na **subseção 9.1**. Ocorrências que não têm o condão de macular as contas de governo, conforme fundamentas no item II.10 deste voto.

> **9.2** Abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa (subseção 3.2.1.3.1 do RT 25/2025-7); Critério: Artigo 167, Inciso V, Constituição da República.

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

9.4 Déficit na execução orçamentária (subseção 3.2.1.5 do RT 25/2025-7); Critério: Art. 1º da Lei Complementar 101/2000.

1.2. MANTER a não conformidade identificadas na **ITC 06198/2025-1,** na **subseção 9.1**. Ocorrência que não têm o condão de macular as contas de governo, conforme fundamentas no item II.10 deste voto.

9.1 Ausência de definição dos programas prioritários na LDO que não seriam submetidos ao contingenciamento (subseção 3.2.1.1 do RT 25/2025-7); Critério: Art. 9º, Parágrafo 2º, Lei Complementar 101/2000.

9.3 Abertura de créditos adicionais suplementares e especiais sem fonte de recursos (subseção 3.2.1.3.2 do RT 25/2025-7); Critério: Artigo 167, Inciso V, Constituição da República.

9.5 Déficit financeiro em diversas fontes de recursos, evidenciando desequilíbrio financeiro (subseção 3.3.1.1 do RT 25/2025-7); Critério: Artigo 4º, Inciso I, Alínea a, da Lei Complementar 101/2000.

9.6 Inscrição de restos a pagar processados e não processados sem suficiente disponibilidade de caixa (subseção 3.4.9 do RT 25/2025-7); Critério: Artigo 1º, Parágrafo 1º, da Lei Complementar 101/2000.

1.3.I Emitir **PARECER PRÉVIO**, com fulcro no artigo 80, II, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, recomendando ao Legislativo Municipal a **APROVAÇÃO COM RESSALVA** das contas da **PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO JOSÉ DO CALÇADO**, sob a responsabilidade do Senhor **ANTÔNIO COIMBRA DE ALMEIDA**, relativas ao exercício de 2023, **com a manutenção das irregularidades no campo da ressalva, sem o condão de macular as contas do gestor, conforme fundamentada no voto**, na forma do art. 132, 127 do Regimento Interno deste Tribunal.

1.4. DAR CIÊNCIA ao atual chefe do Poder Executivo, com fundamento no art. 9º, *caput*, da Resolução TC 361/2023, das seguintes ocorrências:

- A necessidade de observância das disposições dos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

101/2000 (LRF), no momento de proposição e sanção de projetos de leis de concessão e ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios (subseção 3.5.1).

- A necessidade de o município aperfeiçoar o planejamento das peças orçamentárias, visando atender aos princípios da gestão fiscal responsável, observando a necessária manutenção do equilíbrio fiscal e garantindo a transparência, inclusive quando do encaminhamento de novos projetos de lei (subseção 3.5.2 a 3.5.4).
- O monitoramento do Plano Municipal de Saúde - PMS, considerando que a análise do cumprimento das metas do plano de saúde ficou prejudicada tendo em vista que o município não disponibilizou o relatório anual de gestão (subseção 5.2.1).
- A vedação de aplicação de receita de capital derivada de alienação de bens e direitos para o financiamento de despesas correntes, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores, nos termos do art. 44 da Lei Complementar 101/2000, pois tais despesas devem ser suportadas por receitas correntes de forma a evitar a dilapidação do patrimônio público (subseção 3.4.11).
- A necessidade de estabelecimento da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso até trinta dias após a publicação dos orçamentos, em observância ao que dispõe o artigo 8º da lei de responsabilidade fiscal e art. 141 da Lei 14.133/2021 (subseção 3.2.1.14).
- O monitoramento do Plano Municipal de Educação – PME, considerando que, dos oito indicadores que foram possíveis de serem medidos até 2023 (indicadores 1A, 1B, 2A, 4B, 6A, 6B, 16A e 17), cinco têm alta probabilidade de serem cumpridos e três apresentam baixa probabilidade de serem cumpridos até o término do PME (subseção 5.1.1).
- A necessidade de o Município implementar rotinas periódicas de validação dos registros contábeis, incluindo a análise dos níveis de consolidação nas contas patrimoniais do PCASP, em atendimento ao disposto no § 1º do artigo 50 da LRF e no Manual de Demonstrativos Contábeis (MCASP) editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (subseção 4.1.3).

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

- A necessidade de o Município tomar medidas efetivas para conciliar os saldos do sistema contábil com o sistema de administração de receitas municipais, visando atender à Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público – NBC TSP EC, item 3.10 (subseção 4.1.5).
- A necessidade de o Município implantar rotinas para o efetivo registro dos procedimentos contábeis referentes à depreciação dos elementos do ativo imobilizado com vida útil econômica limitada, em conformidade com o MCASP, e com a NBC TSP 07 (item 66), bem como com a Instrução Normativa TC 36/2016, item 7 do Anexo Único (subseção 4.1.6).
- A infringência aos artigos 85 e 103 da Lei 4.320/1964 e a necessidade de tomar medidas saneadoras, observando-se as Normas Brasileiras de Contabilidade, a IPC 06 e a lei de finanças públicas (subseção 4.1.2).

III.5 DISPONIBILIZAR, juntamente com o Voto e Parecer Prévio, a ITC 06198/2025-1.

III.6 ARQUIVAR os autos**,** após os trâmites regimentais.

.**2.** Unânime.

3. Data da Sessão: 13/03/2026 - 8ª Sessão Ordinária da 1ª Câmara.

4. Especificação do quórum:

4.1. Conselheiros: Sérgio Aboudib Ferreira Pinto (presidente), Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun (relator) e Sebastião Carlos Ranna de Macedo.

CONSELHEIRO SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO

Presidente

CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN

Relator

CONSELHEIRO SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C

Fui presente:

PROCURADOR DE CONTAS HERON CARLOS GOMES DE OLIVEIRA

Em substituição ao procurador-geral

LUCIRLENE SANTOS RIBAS

Subsecretária das Sessões

Assinado digitalmente. Conferência em www.tcees.tc.br Identificador: 14D09-C6C49-AE40C