



CONTROLE INTERNO
PARECER Nº 05/2024
PROJETO DE LEI 026/2024
MENSAGEM 026/2024

1. RELATÓRIO

Trata-se de Projeto de Lei com o objetivo de autorizar o Poder Executivo Municipal a alterar a Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Municipal 2.321/2023) e a Lei Orçamentária Anual (Lei Municipal 2.323/2023), bem como para ajustar as programações estabelecidas no PPA – Plano Plurianual – 2022 a 2025 (Lei Municipal 2.202/2021) para suplementação de dotações orçamentárias por meio de abertura de crédito adicional suplementar no valor de R\$ 28.778.837,47 (vinte e oito milhões, setecentos e setenta e oito mil, oitocentos e trinta e sete reais e quarenta e sete centavos). A fonte de recursos utilizada para suportar a abertura dos créditos adicionais é o excesso de arrecadação.

Considerando as responsabilidades atribuídas à Controladoria Interna pela Lei Municipal 2.120/2019, especificamente no que se refere à organização e assistência às atividades das Comissões Parlamentares relacionadas às competências da Unidade de Controle Interno da Câmara Municipal de Guairá, assim como o suporte a missão institucional do Poder Legislativo, segue o parecer.

2. ANÁLISE E FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente, é importante apresentar o conceito, a finalidade desses créditos adicionais e, após, as suas condições de realização, bem como as vedações e requisitos legais. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – 10ª edição - (MCASP 10ª)¹:

O orçamento anual pode ser alterado por meio de créditos adicionais. Por crédito adicional, entendem-se as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária. Conforme o art. 41 da Lei nº 4.320/1964, os créditos

¹ NACIONAL, Secretaria do Tesouro. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 10. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2023. p. 103



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
PODER LEGISLATIVO DO MUNICÍPIO DE GUAÍRA
ESTADO DO PARANÁ



adicionais são classificados em: I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária; II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

O crédito adicional suplementar é destinado ao reforço de uma dotação já existente, esse crédito incorpora-se ao orçamento e nos termos que prescreve o MCASP 10^{a2}, adiciona este reforço a dotação preexistente. O crédito adicional especial por sua vez é utilizado para as despesas que não tenham dotação orçamentária específica, nos termos do art. 41 da Lei nº 4.320/1964³:

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;

No tocante as condições de realização dos créditos adicionais e seus requisitos legais, é importante destacar as 4 (quatro) condições essenciais que os créditos adicionais suplementares e especiais se submetem, segundo o MCASP 10^o edição⁴, são elas:

1. Prévia autorização legislativa nos termos do art. 42 da Lei 4.320/1964.
2. Existência de recursos disponíveis
3. Exposição justificada
4. Vigência dos créditos restritos ao exercício financeiro em que foi autorizado.

Por outro lado, ressalta-se que a obtenção de autorização prévia por parte do Legislativo é condição essencial e determinante para a efetiva abertura dos créditos adicionais propostos. Essa autorização legislativa é um requisito indispensável, cuja observância é crucial para garantir a legalidade e a eficácia do processo de abertura de créditos suplementares e especiais. Dessa forma, a solicitação de aprovação junto ao Legislativo não apenas assegura o

² NACIONAL, Secretaria do Tesouro. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 10. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2023. p. 104

³ BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: [L4320 \(planalto.gov.br\)](http://L4320.planalto.gov.br)

⁴ NACIONAL, Secretaria do Tesouro. op.cit, p. 104

devido controle e transparência sobre as finanças públicas, mas também fortalece os princípios democráticos de participação e fiscalização.

Ademais, tendo em vista a necessidade de existência de recursos disponíveis para a abertura de créditos adicionais, é importante citar as fontes que podem ser utilizadas para tal finalidade. Conforme dispõe o art. 43, da Lei 4.320/1964⁵, são fontes passíveis de utilização para abertura de créditos adicionais:

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 deste artigo, desde que não comprometidos: I - o superavit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
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 juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

Além dessas fontes apresentadas pela Lei 4.320, existem mais duas fontes que podem ser utilizadas para a abertura de crédito adicional, são elas: (1) os recursos objeto de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária que ficarem sem destinação conforme previsão do art. 166, §8º da Constituição Federal e (2) a reserva de contingência destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos.

Outro aspecto de relevância que demanda especial atenção é a necessidade de uma exposição justificada dos motivos que motivaram o Executivo a requerer a abertura de crédito adicional. Este procedimento se mostra crucial, uma vez que o Poder Legislativo, enquanto representante da população e detentor dos poderes fiscalizatórios conferidos pela Constituição Federal, deve ser devidamente informado sobre os fundamentos que embasam a solicitação de abertura do crédito adicional. Tal providência permitirá que o Legislativo analise e delibere sobre a pertinência e conveniência da proposta, bem como sobre a legalidade e regularidade do conteúdo do projeto de lei apresentado.

Por fim, destaca-se que as alterações orçamentárias advindas dos créditos adicionais devem guardar pertinência lógica com as Metas Plurianuais estipuladas pelo PPA – Plano Plurianual

⁵ BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. op.cit

- e com as diretrizes orçamentárias previstas na LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias. Isso é necessário, pois, o Brasil, desde a Constituição Federal de 1988, adota o modelo orçamentário denominados Orçamento Programa, no qual todas as despesas e receitas estão vinculadas as programações e metas estratégicas definidas nos instrumentos de planejamento.

3. DA ANÁLISE DA FONTE ESCOLHIDA

Em relação a fonte escolhida para servir de base para a abertura de crédito adicional é importante fazer algumas considerações iniciais. Nesse sentido, destaca-se as considerações realizadas pelo autor James Giacomini⁶:

O excesso de arrecadação é constituído pelo saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada. De acordo com a norma geral, deve considerar-se, no cômputo dos recursos do excesso de arrecadação, a tendência de comportamento futuro da receita, assim como a dedução dos valores dos créditos extraordinários abertos no exercício. A utilização desse recurso exige cuidados especiais e avaliações criteriosas, caso contrário, produzir-se-ão déficits. Em primeiro lugar, só há a ocorrência de excesso de arrecadação quando se considera a receita orçamentária total, pois a arrecadação a maior de determinada fonte pode ser compensada com a arrecadação a menor de outra fonte. Em segundo lugar, também aqui é necessário o respeito aos vínculos entre receita e despesa estabelecidos na lei.

A partir do exposto, torna-se claro que há condições a serem consideradas ao escolher o excesso de arrecadação como fonte para a abertura de créditos adicionais. Estas condições incluem:

- O excesso é apurado por meio das diferenças mensais apuradas entre receita prevista e realizada
- Deve-se considerar a tendência do comportamento futuro da receita
- Deve-se considerar a receita orçamentária total e não apenas algumas receitas
- Deve-se deduzir os valores relativos aos créditos extraordinários abertos no exercício.
- Deve-se utilizar um cuidado especial ao manejar essa fonte de recursos tendo em vista a possibilidade de o manuseio incorreto ocasionar déficits.

⁶ GIACOMINI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010. p. 170

- Deve-se respeitar os vínculos entre receitas e despesas estabelecidas na lei. Consideradas essas observações, procede-se à análise do conteúdo do projeto de lei enviado pelo Executivo.

4. DA ANÁLISE DAS PEÇAS ENCAMINHADAS NA MENSAGEM 026/2024

Primeiramente, mencionam-se os documentos anexados ao requerimento:

- (a) Metodologia de cálculo do provável excesso de arrecadação, e;
- (b) Demonstrativo das receitas

Por fim, passa-se a análise do projeto de lei:

5. DA FONTE DE RECURSO APRESENTADO

Preliminarmente, é importante ressaltar que o projeto de lei utilizará como fonte para abertura de crédito adicional o excesso de arrecadação baseado na tendência do exercício que fora demonstrado junto ao anexo próprio, no qual há a metodologia utilizada.

Nesta perspectiva, é importante destacar as considerações, sobre a fonte excesso de arrecadação, traçadas por Feijó, et al⁷:

O excesso de arrecadação pode acontecer ao longo do exercício e **não precisa estar realizado** para ser utilizado para abertura de créditos adicionais. Nesse sentido, pode-se considerar como fonte de recursos para a abertura de crédito adicional **a receita adicional que se prevê arrecadar, apurada com base na tendência de arrecadação do exercício.**

A Lei nº 4.320/1964 dispõe em seu art. 43, §3º: “entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício”. Assim, suponha que determinado ente tenha previsto arrecadar R\$ 1.000 de determinado tributo durante o exercício. No entanto, até a metade do exercício havia arrecadado R\$ 800 e esperava arrecadar até o final do exercício mais R\$ 400. O excesso de arrecadação então seria de R\$ 200, valor que representa a diferença entre receita prevista inicialmente e a nova previsão de arrecadação para o período.

Conforme a opinião da doutrina especializada, exposta acima, infere-se que é possível a utilização da receita que se pretende arrecadar baseado na tendência do exercício,

⁷ FEIJÓ, Paulo Henrique, et al. **Entendendo a Contabilidade Orçamentária Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Editora Gestão Pública, 2015. p. 254

desde que esta tendência esteja devidamente fundamentada com os estudos técnicos pertinentes. Nessa perspectiva, o projeto encaminhado a esta Casa de Leis contém um anexo específico, no qual é demonstrado a metodologia de cálculo utilizada para se demonstrar a tendência de excesso de arrecadação do exercício, no tocante a este quesito, o projeto encontra-se regular.

Corroborando com a opinião da doutrina, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE/PR) no acórdão nº 3827/2023, assim dispôs:

EMENTA: Tomada de Contas Extraordinária. Tomada de Contas Extraordinária. No que diz respeito ao achado 11, a equipe de inspeção verificou que o município publicou leis e editou decretos abrindo créditos especiais na Lei Orçamentária Anual com base em tendência de excesso de arrecadação. É evidente que a abertura de crédito adicional com base em tendência de excesso de arrecadação, objeto do achado 11, demanda a demonstração dessa tendência, mediante a metodologia de cálculo utilizada, o que não ocorreu na hipótese. Nesse contexto, a abertura de crédito suplementar por excesso de arrecadação sem a demonstração de sua efetiva ocorrência e de créditos especiais por tendência de **excesso de arrecadação sem a demonstração da metodologia de cálculo para justificar** os incrementos orçamentários revelam culpa grave na gestão orçamentária e financeira do município, sujeitando o ente a desequilíbrio financeiro, decorrente do aumento de dotações orçamentárias sem a existência da receita respectiva (TCE/PR – Processo de Tomada de Contas Extraordinária n. 553249/2018 – Rel. Conselheiro Ivan Lelis Bonilha – Pub 11/12/2023)

Portanto, extrai-se do julgado acima que é possível a utilização da tendência de excesso de arrecadação, desde que haja a demonstração da metodologia utilizada no cálculo que justifique os incrementos orçamentários. Ademais, é necessário que haja o efetivo controle por parte dos responsáveis pela execução dos créditos abertos para que não haja desequilíbrio financeiro das contas públicas.

Nesse sentido, a Corte de Contas do Carioca (TCE/RJ) decidiu no mesmo sentido, conforme se extrai do julgado abaixo:

EMENTA: Prestação de Contas de Administração Financeira Exercício – 2010. Em todos os decretos de abertura de créditos por excesso de arrecadação foi utilizada metodologia de apuração da tendência de excesso para o exercício, de acordo com o previsto no artigo 43, parágrafo 3º da Lei nº 4.320/64, conforme, inclusive, apontado pelo Corpo Instrutivo. Compulsando as planilhas que acompanham os decretos municipais acima mencionadas,

observe estudo, detalhado da tendência do exercício, com cálculo da taxa de incremento, onde foi apontada, para cada item de receita considerada, a variação percentual da arrecadação efetivada no exercício, em relação ao mesmo período do exercício anterior, concluindo numa expectativa projetada de recebimento, dos montantes de R\$ 5.946.020,16, para fonte de recursos próprios, e R\$ 2.816.201,46, para fonte de recursos Royalties, acima do inicialmente previsto. Observe que o estudo foi feito com base na metodologia proposta pelo Administrador Antônio Ramos Machado, em artigo publicado na Revista de Administração Municipal (MACHADO, Antônio Ramos. Créditos adicionais. Revista de Administração Municipal, Rio de Janeiro, v.11, n.70, p. 182/188, maio/jun.1964). Assim, o Município obteve autorização legislativa para abertura dos créditos adicionais, com base em estudo técnico que indicava a expectativa incremento das receitas, que ao final do exercício, não se concretizaram. Ou mais precisamente, alcançaram 84,50% do valor previsto no estudo. Dessa forma, considero equivocada a interpretação do Corpo Instrutivo ao apontar que a não efetivação do excesso na fonte tesouro constitui descumprimento do disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal (TCE/RJ – Processo de Prestação de Contas n. 205.478-7/2011 – Rel. Conselheiro Aluisio Gama de Souza)

Do exposto acima, novamente percebe-se que há a possibilidade de utilizar-se da tendência do exercício para o cálculo do excesso de arrecadação, porém, é necessário que haja os estudos demonstrando tal tendência.

6. DA EXPOSIÇÃO JUSTIFICADA

O projeto de lei é respaldado por uma exposição justificada, conforme evidenciado na mensagem 026/2024, a qual apresenta de forma clara os motivos e objetivos que embasam a abertura do crédito adicional. Nessa mensagem, são detalhadas as razões que demandam a alocação de recursos adicionais, fornecendo assim uma fundamentação substancial para a solicitação de autorização legislativa.

7. DA PRÉVIA AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA

O projeto de lei está em conformidade com o disposto no art. 167, V, da Constituição Federal, que exige autorização legislativa para a abertura de créditos suplementares e especiais. A mensagem 026/2024 apresenta a proposta legislativa para alterar a lei orçamentária, submetendo-a à análise do Poder Legislativo, em plena conformidade com o referido artigo.



8. DAS RECOMENDAÇÕES AOS PARLAMENTARES

Considerando a grande quantia envolvida na abertura deste crédito adicional e o fato de o excesso de arrecadação estar baseado na tendência de arrecadação do exercício esta **CONTROLADORIA** entende necessário realizar algumas recomendações e orientações aos vereadores desta Casa.

- Os vereadores têm a responsabilidade constitucional de exercer a função de fiscalização, acompanhando de perto a execução orçamentária, comprovando a efetiva realização da tendência apresentada pelo Poder Executivo.
- A realização de pedidos de informação aos secretários responsáveis pelos setores que executarão os créditos orçamentários abertos, nos termos do art. 58 da CF e do Regimento Interno.
- Caso os vereadores da Casa julguem necessário é possível a instauração de uma Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) para apurar fato determinado e por prazo certo, sendo suas conclusões, se for o caso, encaminhadas ao Ministério Público, para que promova a responsabilidade civil ou criminal dos infratores, nos termos da Constituição Federal (CF).

9. OPINIÃO CONCLUSIVA

Com base na análise apresentada, a Controladoria opina favoravelmente à continuidade do projeto de lei para análise das comissões competentes e subsequente deliberação no plenário desta casa legislativa. É crucial ressaltar que essa opinião é de natureza técnica e consultiva, não substituindo a prerrogativa dos parlamentares de decidirem sobre o conteúdo da referida lei. Ademais, destaca-se que a opinião emitida pela Controladoria não isenta a identificação ou correção de eventuais irregularidades não detectadas durante a análise preliminar. Caso necessário, encaminhamentos administrativos e legais pertinentes serão adotados conforme o contexto da situação.



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
PODER LEGISLATIVO DO MUNICÍPIO DE GUAÍRA
ESTADO DO PARANÁ



Guairá/Paraná, 14 de agosto de 2024.

JOAO VICTOR DA
SILVA

QUEIROZ:0637025199
2

Assinado de forma digital
por JOAO VICTOR DA SILVA
QUEIROZ:06370251992
Dados: 2024.08.15 07:26:00
-03'00'

JOAO VICTOR DA SILVA QUEIROZ

ANALISTA LEGISLATIVO DE CONTROLE INTERNO