



RELATÓRIO DE AUDITORIA PROGRAMADA

1. ORDEM DE SERVIÇO

Nº 2018.12369

2. IDENTIFICAÇÃO

2.1. Objeto

Orçamento – Créditos Adicionais.

2.2. Objetivo

Avaliar a regularidade da abertura dos Créditos Adicionais.

2.3. Área Auditada

Prefeitura Municipal de São Paulo - PMSP

2.4. Período da Realização

28.01.19 a 11.02.19

2.5. Período de Abrangência

01.01.18 a 31.12.18

2.6. Equipe Técnica

Fernando Correia Riserio do Bonfim RF nº 20.216

2.7. Procedimentos

- Apurar o valor de créditos adicionais abertos, bem como suas classificações;
- Verificar se o montante de créditos adicionais abertos respeita o limite fixado pela LOA;
- Examinar a regularidade da contabilização dos créditos adicionais;
- Efetuar a conciliação entre o SOF e os demais controles da PMSP.

2.8. Siglas

AHM	Autarquia Hospitalar Municipal
Amlurb	Autoridade Municipal de Limpeza Urbana
CEI	Centro Educacional Infantil
CEU	Centro Educacional Unificado
CGO	Coordenadoria Geral do Orçamento
CMSP	Câmara Municipal de São Paulo
Cohab	Companhia Metropolitana de Habitação de São Paulo
DM	Decreto Municipal
EGM	Encargos Gerais do Município
FED TCMSP	Fundo Especial de Despesas do Tribunal de Contas do Município de São Paulo
FMD	Fundo Municipal de Desenvolvimento Social
FMDT	Fundo Municipal de Desenvolvimento de Trânsito
FMH	Fundo Municipal de Habitação
FMS	Fundo Municipal da Saúde
FMSAI	Fundo Municipal de Saneamento Ambiental e Infraestrutura
Fumcad	Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente
FAPETC	Fundação Paulistana de Educação, Tecnologia e Cultura
HSPM	Hospital do Servidor Público Municipal
Iprem	Instituto de Previdência do Município de São Paulo
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LF	Lei Federal
LOA	Lei Orçamentária Anual
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PMSP	Prefeitura Municipal de São Paulo
Prodam	Empresa de Tecnologia da Informação e Comunicação do Município de São Paulo.
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
Sehab	Secretaria Municipal de Habitação
Seme	Secretaria Municipal de Esportes e Lazer
SF	Secretaria Municipal da Fazenda
SFMSP	Serviço Funerário do Município de São Paulo
SGM	Secretaria do Governo Municipal
Siurb	Secretaria Municipal de Infraestrutura e Obras
SMC	Secretaria Municipal de Cultura
SMDP	Secretaria Municipal de Desestatização e Parcerias
SME	Secretaria Municipal de Educação
SMT	Secretaria Municipal de Mobilidade e Transportes
SMPR	Secretaria Municipal das Subprefeituras Regionais
SMUL	Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento
SOF	Sistema de Orçamento e Finanças
Supom	Subsecretaria de Planejamento e Orçamento Municipal
TCMSP	Tribunal de Contas do Município de São Paulo



3. RESULTADO

3.1. Introdução

O presente trabalho constitui a auditoria final sobre os procedimentos de abertura e controle dos créditos adicionais em 2018, realizados pela PMSP, complementando o relatório parcial realizado referente ao 1º semestre de 2018¹.

A manifestação desta Coordenadoria em relação à resposta da Origem (fls. 17/24), sobre os apontamentos da auditoria parcial, será tratada em cada tópico respectivo.

Cabe repisar que a avaliação completa dos créditos adicionais deve considerar o contexto do ciclo orçamentário (elaboração, apreciação legislativa, execução e acompanhamento, controle e avaliação).

Os montantes da lei orçamentária anual (LOA) decorrem de estimativas que foram realizadas pela PMSP e ajustadas/aprovadas pela CMSP. No entanto, durante a execução do orçamento, ocorrem diferenças entre tais previsões e as despesas efetivamente realizadas. Para tais casos, são previstos mecanismos de alteração no orçamento.

Apesar de a Constituição Federal (CF) prever diversos institutos (transposição, remanejamento, transferência, créditos adicionais especiais, extraordinários e especiais), a PMSP classifica todas as modificações do orçamento como créditos adicionais suplementares.

Cabe destacar que a legislação infraconstitucional apresenta um conceito legal definido apenas sobre o crédito adicional², não havendo definições expressas sobre os demais institutos, sendo que para qualquer uma dessas alterações orçamentárias, a CF exige prévia autorização legislativa³.

¹ Fls. 04/13 do TC. 72.005.362/18-62.

² Art. 40 da LF 4.320/64: Art. 40. São créditos adicionais, as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

³ Constituição Federal: Art. 167. São vedados: [...]

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;
VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

Parte dos órgãos de controle e da doutrina⁴ entende que para pequenas alterações orçamentárias, como a mudança do elemento da despesa dentro de uma mesma ação de governo, poderiam ser utilizados créditos adicionais autorizados na LOA⁵, corrigindo os erros ou omissões de cálculo do orçamento. Para alterações nas prioridades da política pública, seriam utilizados os institutos do remanejamento, transposição e transferência, mediante autorização legislativa específica⁶.

Por outro lado, há também o entendimento na gestão pública de que tanto os casos de alterações meramente quantitativas, quanto os de alterações qualitativas, ensejam a abertura de créditos adicionais, com base na distinção existente entre crédito adicional suplementar e especial.

Por exemplo, o Manual Técnico de Orçamento 2018, do Ministério de Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, considera que, em caso de necessidade de criação de um novo programa de trabalho (alteração qualitativa), devem ser abertos créditos especiais ou extraordinários. Já em caso de necessidade de alteração apenas quantitativa, devem ser abertos créditos suplementares.

Conforme exposto, a PMSP se alinha ao entendimento de que toda a alteração orçamentária se caracteriza como crédito adicional suplementar. A LDO para 2018 (LM nº 16.693/17) não fez distinção entre os institutos, abordando-os conjuntamente no art.

⁴ Ministério Público de Contas de SP. Ofício nº 754/2017/MPF/MPC/MPE (Caraguatatuba/SP, 16 de novembro de 2017).
Tribunal de Contas de Minas Gerais, consulta nº 862.749, Relator: Conselheiro Cláudio Terrão. Revista TCEMG jul.|ago.|set. 2014.
TOLEDO, Flavio C. Permuta entre dotações de mesma categoria não é transposição, remanejamento, nem transferência de recursos orçamentários. Revista Controle: Doutrinas e artigos, Vol. 11, Nº. 1, 2013, págs. 69-77.
FURTADO, José de Ribamar Caldas. Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos. Brasília: Revista do TCU. 35(106), 29-34. Out/dez. 2005
FURTADO, J.R. Caldas. A força vinculante da lei orçamentária. Fórum Municipal & Gestão das Cidades – FMGC, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, p. 3857, nov./dez. 2013.

⁵ A base dessa interpretação está na Constituição Federal (Art. 165, § 8º, combinado com o Art. 167, inciso VI).

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

[...]

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Art. 167. São vedados:

[...]

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa.

⁶ FURTADO (2013), op. cit., "Com efeito, pelo que foi idealizado pelo constituinte de 1988, os créditos adicionais suplementares abertos com base na autorização concedida na própria lei orçamentária e com fundamento em aporte de recursos oriundos de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias (Lei nº 4.320/64, art. 43, §1º, III) só podem ocorrer quando se tratar de deslocamento de recursos dentro do mesmo órgão e da mesma categoria de programação; ou seja, remanejamentos de recursos de um órgão para outro e transposições ou transferências de uma categoria de programação para outra, somente podem ser autorizados através de lei específica, sob pena de antinomia com a Lei Maior. Aliás, se diferente fosse, nenhum valor teriam os termos do art. 167, VI, da Constituição Federal.



25⁷, o qual concedeu ao Poder Executivo ampla liberdade para modificar as dotações orçamentárias, desde que tais movimentações atendam ao limite percentual definido na própria LOA.

Portanto, não houve para o exercício de 2018 qualquer restrição qualitativa para a PMSP alterar o orçamento. O único freio à modificação das dotações foi o limite de 8% do orçamento para a abertura de créditos adicionais, estabelecido pelo art. 11 da LOA. Porém, como será mostrado a seguir, este limite não é efetivo.

3.2. Movimentação Orçamentária

Os créditos adicionais abertos em 2018 foram do tipo suplementar, os quais complementam dotações já previamente estabelecidas na LOA. Os controles da PMSP⁸ mostram que R\$ 8,3 bilhões foram abertos em dotações da Administração Direta e R\$ 1,2 bilhão foi aberto na Administração Indireta, totalizando R\$ 9,5 bilhões para o consolidado do Município de São Paulo.

A fonte dos recursos para a abertura dos créditos foi majoritariamente a anulação total ou parcial de outras dotações orçamentárias, mas também houve a utilização de R\$ 128,9 milhões de superavit financeiro do exercício anterior.

Quadro 1 - Utilização do Saldo de Superavit Financeiro Em R\$ milhões

Fonte/entidade	Superavit disponível	Superavit utilizado
Fonte 03 - PMSP (Fundo Municipal de Saneamento Ambiental e Infraestrutura)	185	50
Fonte 08 - PMSP (Fundo de Desenvolvimento Urbano)	2.016	73
Fonte 08 - Fundo Especial de Despesas do Tribunal de Contas	5	5
Total	2.207	129

Fonte: Relatórios SOF de Abertura de Créditos Adicionais Suplementares com Recursos Provenientes do Superavit Financeiro, Balancetes Analíticos - Janeiro a Dezembro / 2017 (Consolidado Geral e Fundo Especial de Despesas do TCMSP).

Ao avaliar as alterações orçamentárias, identificam-se as funções de governo em que foram abertos os principais créditos e, em contrapartida, as que sofreram as maiores reduções em suas dotações. O quadro a seguir apresenta a evolução do orçamento

⁷ Art. 25. Com fundamento no § 8º do art. 165 da Constituição Federal e nos arts. 7º e 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, bem como no que determina o inciso VI do art. 167 da Constituição Federal, fica autorizado o Poder Executivo a proceder, mediante decreto, à abertura de créditos suplementares, bem como transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária de 2018 e em créditos adicionais. Parágrafo único. A lei orçamentária estabelecerá o limite percentual e sua base de cálculo para utilização da autorização do "caput".

⁸ Relatório Abertura de Créditos Adicionais – 2018, posição em 31 dezembro 2018, elaborado por NEO/SUPOM/SF.

considerando o valor proposto no PLOA, os ajustes realizados na tramitação da CMSP, o valor aprovado na LOA e as alterações subsequentes realizadas pela PMSP.

Quadro 2 – Evolução do Orçamento por Funções de Governo

Em R\$ milhões

Funções de governo	Proposto	Varição na CMSP	Aprovado	Alteração pela PMSP	Atualizado	(Δ%) Atualizado /Aprovado
Transporte	4.913	(257)	4.656	569	5.226	12%
Saúde	9.901	22	9.923	677	10.599	7%
Previdência Social	10.967	0	10.967	564	11.531	5%
Educação	11.739	102	11.840	259	12.100	2%
Urbanismo	4.696	51	4.747	71	4.817	1%
Demais Funções	8.145	(108)	8.038	(309)	7.729	-4%
Assistência Social	1.402	16	1.418	(73)	1.345	-5%
Cultura	709	52	761	(67)	694	-9%
Saneamento	585	30	615	(87)	528	-14%
Habitação	1.176	287	1.463	(426)	1.037	-29%
Administração	2.027	(85)	1.942	(1.049)	893	-54%
Total	56.261	110	56.371	129	56.499	0,2%

Fonte: Sistema Átomo-Ábaco do TCMSP, com dados do SOF (extraídos em 31.01.19).

A análise do quadro mostra como a PMSP alterou os recursos aprovados pela CMSP para as funções de governo. No caso da área de Transporte, após o trâmite legislativo, o orçamento proposto no PLOA havia sido reduzido em R\$ 257 milhões, porém a PMSP abriu créditos adicionais de R\$ 569 milhões, resultando num aumento de 12% em relação ao orçamento aprovado na LOA.

Em sentido inverso, as áreas de Assistência Social, Cultura, Saneamento e Habitação, que haviam tido acréscimos nas suas dotações durante o processo de aprovação da LOA, sofreram cortes pela PMSP que reduziram os recursos a um nível abaixo do proposto inicialmente no PLOA.

No caso da Habitação, os vereadores aprovaram um acréscimo de R\$ 287 milhões, em relação ao PLOA, entretanto a PMSP retirou R\$ 426 milhões do orçamento da área, o que representou uma queda de 29% do orçamento aprovado.

Ao considerarmos os conceitos discutidos no subitem 3.1 do presente trabalho, percebe-se que a prática da PMSP, que classifica todas as alterações orçamentárias como crédito adicional, possibilitou uma alteração relevante na estrutura do orçamento aprovado pela CMSP.



Determinadas políticas públicas que haviam sido priorizadas pelo Legislativo sofreram cortes, enquanto que outras, com destaque para os Transportes, em que inicialmente haviam sido retirados recursos, a PMSP os recolocou e aumentou a dotação prevista, gerando uma repriorização das ações do governo.

O próximo quadro apresenta os projetos e atividades nos quais se observaram as maiores alterações no orçamento. Cabe destacar que, além das alterações entre diferentes funções, também dentro da mesma área de atuação ocorreram modificações substanciais nas dotações orçamentárias.

Quadro 3 – Evolução orçamentária dos Projetos e Atividades de Governo

Em R\$ milhões

Projetos e atividades	Proposto	Variação na CMSP	Aprovado	Alteração pela PMSP	Atualizado	(Δ%) Atualizado /Aprovado
1137 - Pavimentação e Recapeamento de Vias	30	0	30	317	347	1055%
4701 - Compensações tarifárias do sistema de ônibus	2.343	-(242)	2.101	1.218	3.319	58%
2507 - Manutenção e Operação de Hospitais	1.664	-(89)	1.574	680	2.254	43%
2520 - Manutenção e Operação para Atendimento Ambulatorial Básico, de Especialidades e de Serviços Auxiliares	2.749	0	2.749	802	3.551	29%
2856 - Remuneração dos Profissionais do Magistério - Centro de Educação Infantil (CEI)	765	0	765	212	977	28%
2858 - Remuneração dos Profissionais do Magistério - Escola Municipal de Educação Infantil (EMEI)	1.003	0	1.003	252	1.255	25%
6010 - Concessão dos Serviços Divisíveis de Limpeza Urbana em Regime Público	1.036	-(82)	955	236	1.191	25%
2857 - Remuneração dos Profissionais do Magistério - Ensino Fundamental	1.980	0	1.980	470	2.450	24%
8660 - Aposentadorias e Pensões	8.490	0	8.490	594	9.084	7%
Demais projetos	23.818	643	24.461	-(1.459)	23.001	-6%
2100 - Administração da Unidade	6.763	-(12)	6.752	-(438)	6.314	-6%
2826 - Manutenção e Operação de Unidades Educacionais - Escola Municipal de Ensino Fundamental (EMEF)	1.507	(0)	1.506	-(368)	1.138	-24%
3354 - Construção de Unidades Habitacionais	530	103	633	-(164)	469	-26%
4362 - Manutenção e Operação de Escolas Municipais de Educação Infantil (EMEI)	934	0	934	-(295)	639	-32%
4360 - Manutenção e Operação de Centros de Educação Infantil (CEI)	713	0	713	-(330)	383	-46%
3350 - Reforma e Requalificação						-74%

de Áreas Públicas	230	-(7)	223	-(164)	58	
1099 - Construção de Corredores de Ônibus	506	-(4)	501	-(434)	67	-87%
9201 - Intervenções na Área de Mobilidade Urbana	184	0	184	-(184)	0	-100%
9205 - Projetos Oriundos de Recursos com Desestatizações, Concessões e Parcerias	1.015	-(200)	815	-(815)	0	-100%
TOTAL	56.261	110	56.371	129	56.499	0,2%

Fonte: Sistema Átomo-Ábaco do TCMSP, com dados do SOF (extraídos em 31.01.19).

Dentro das duas funções já mencionadas na análise do quadro 2, a atividade 4701 (compensação tarifária do sistema de ônibus) foi a que mais contribuiu para o aumento dos recursos dos Transportes, com um acréscimo de R\$ 1,2 bilhão, e a atividade 3354 (construção de unidades habitacionais), com uma redução de R\$ 164 milhões, foi uma das principais responsáveis pela queda no orçamento da Habitação.

Ao analisar os projetos e atividades da área dos Transportes⁹, constata-se um redirecionamento da política pública que havia sido definida na LOA, na qual a prioridade na construção dos corredores de ônibus, aprovada pela CMSP, cedeu lugar aos esforços para pavimentação e recapeamento das vias públicas, selecionados pela PMSP.

No caso da Educação, as três atividades que mais perderam recursos (2826, 4362 e 4360) se relacionam à manutenção de escolas, enquanto que as que mais ganharam recursos envolvem a remuneração de professores (2857, 2858 e 2856). Contudo, cabe destacar que outras atividades de manutenção dos equipamentos educacionais receberam novos recursos (por exemplo, na rede parceira CEIs com R\$ 96 milhões e nos CEUs com R\$ 81 milhões), o que ajuda explicar o aumento no total da função Educação.

Por fim, a movimentação orçamentária promovida pela PMSP também pode ser observada nas alterações de classificação da natureza das despesas orçamentárias.

⁹ Verificam-se grandes mudanças nas prioridades da política pública. Além do aumento nas compensações tarifárias, a PMSP abriu créditos de R\$ 317 milhões para pavimentação e recapeamento de vias (atividade 1137), enquanto que a construção de corredores de ônibus (atividade 1099) sofreu uma redução de R\$ 434 milhões, que corresponde a 87% do orçamento aprovado.



Quadro 4 – Evolução orçamentária das despesas

Em R\$ milhões

	Natureza da despesa	Proposto	Variação na CMSP	Aprovado	Alterado pela PMSP	Atualizado	(Δ%) Atualizado /Aprovado
Correntes	1 - pessoal e encargos sociais	23.131	0	23.131	83	23.214	0%
	2 - juros e encargos da dívida	1.194	0	1.194	-(7)	1.187	-1%
	3 - outras despesas correntes	23.970	-(110)	23.860	2.850	26.710	12%
Capital	4 - investimentos	5.539	385	5.924	-(2.702)	3.222	-46%
	5 - inversões financeiras	116	0	116	-(92)	24	-79%
	6 - amortização da dívida	2.146	0	2.146	-(3)	2.143	0%
	9 -reserva de contingência	165	-(165)	0	0	0	0%
TOTAL		56.261	110	56.371	129	56.499	0,2%

Fonte: Sistema Átomo-Ábaco do TCMSP, com dados do SOF (extraídos em 31.01.19).

A principal questão, ao longo do ciclo orçamentário do Município, se refere aos investimentos¹⁰.

Durante a aprovação da LOA, a CMSP aumentou a previsão dos investimentos do Município em R\$ 385 milhões, utilizando, para tanto, três fontes de recursos: a reestimativa da receita total (R\$ 110 milhões), a reserva de contingência (R\$ 165 milhões) e outras despesas correntes (R\$ 110 milhões).

Desse modo, o valor previsto para investimentos do Município atingiu R\$ 5,9 bilhões. Porém, ao longo da execução orçamentária, as alterações promovidas pela PMSP reduziram a previsão dos investimentos em R\$ 2,7 bilhões, o que representa um corte de 46% do orçamento aprovado. Em contrapartida, os recursos para “outras despesas correntes” aumentaram em R\$ 2,8 bilhões.

Portanto, considerando tais variações, o ciclo orçamentário do Município não cumpriu adequadamente suas finalidades previstas no ordenamento jurídico¹¹, quais sejam, planejar e orientar os dispêndios considerados prioritários pelos Poderes para a prestação dos serviços públicos.

¹⁰ Conforme o MCASP 7ª edição, investimentos são despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

¹¹ Orçamento público é o instrumento utilizado para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos, sendo essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes. Disponível em <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico> (01.02.19).
Constituição Federal: Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

3.2.1. Manifestação da PMSP referente à conclusão 4.4 da Auditoria Parcial (fl. 12v): “O ciclo orçamentário do Município (elaboração, aprovação pela CMSP e execução), nos moldes atuais, define regras que permitem ao Executivo alterar de forma excessivamente discricionária as prioridades do orçamento”.

Defesa da Origem:

Às fls. 21/22 a PMSP informa que as premissas utilizadas na aprovação da lei orçamentária também se aplicam às suas alterações, de modo que apesar de os créditos adicionais realizados no período auditado apresentarem valores significativos, todos foram realizados em conformidade com a base legal vigente.

Além disso, ressalta que o orçamento municipal possui caráter autorizativo, e não impositivo, e conclui afirmando que o Poder Executivo dispõe de discricionariedade tanto na sua elaboração quanto na sua adequação, pautados na conveniência e oportunidade, consoante o art. 41 da Lei 4.320/64.

Análise da Auditoria:

A defesa da Prefeitura se pauta na legalidade formal dos créditos adicionais e do caráter autorizativo do orçamento. Contudo, conforme discutido no subitem 3.1 do presente trabalho, a prática da PMSP de considerar todas as alterações orçamentárias como crédito adicional suplementar não tem amparo no ordenamento jurídico.

Com relação ao caráter autorizativo do orçamento, cabe citar José de Ribamar Caldas Furtado¹²:

Entre nós, acredita-se que o fato de o orçamento ser ato autorizativo coloca sua execução à mercê do Executivo que, não raramente, administra a programação financeira atendendo aos interesses circunstanciais, contingenciando dotações e liberando recursos sem critérios técnicos.

[...] Por expressa deliberação constitucional, a lei orçamentária anual fará a previsão da receita e procederá à fixação da despesa (art. 165, §8º). Ante essas premissas, pode-se afirmar que a ideia segundo a qual o orçamento público é peça autorizativa está associada ao fato de nele se

¹² FURTADO (2013), op. cit.



ter tão somente previsão da receita, cuja arrecadação não pode ser previamente garantida, uma vez que envolve atitudes e interesses de terceiros (os contribuintes); a expressão fixação da despesa, pelo significado dos seus termos, não pode, obviamente, conduzir à interpretação de que se trata de mera autorização.

[...] caso a receita prevista não se confirme, não existirão os numerários necessários para os dispêndios. É essa situação que se enquadra no art. 9º, caput, da Lei Complementar nº 101/00 (LRF), que é a única hipótese de contingenciamento de despesa (limitação de empenhos e movimentação financeira) que tem respaldo na ordem jurídica.

Logo, o caráter autorizativo decorre principalmente da imprevisibilidade inerente à realização das receitas, que na eventualidade de não se concretizarem implicarão no contingenciamento previsto pela LRF.

Isto posto, a execução do orçamento não é ato arbitrário do Poder Executivo, pois em caso contrário o ciclo orçamentário perde sentido. Todo o processo legislativo para sua aprovação, com a participação dos diversos segmentos da sociedade, seria inócuo e infrutífero, se dependesse apenas da discricionariedade do chefe do Executivo.

Portanto, mantemos o apontamento.

3.2.2. Manifestação da PMSP referente à conclusão 4.5 da Auditoria Parcial (fl. 13): “O tratamento dado, pela PMSP e também pela CMSP, à atividade Compensações Tarifárias do Sistema de Ônibus, ao longo do ciclo orçamentário, não colabora para que o orçamento do Município cumpra o seu papel diretivo previsto no caput do art. 174 da CF/1988”.

Defesa da Origem:

A PMSP informa, à fl. 22, que para o ano de 2018, a estimativa inicial era de redução do subsídio ao transporte com alguns esforços que se iniciaram nessa área (maior efetividade da fiscalização e a expectativa de uma nova licitação dos transportes públicos) que não surtiram os resultados esperados.

Na sequência esclarece que a diferença apontada, entre o orçamento proposto e o aprovado, foi aumentada também por conta do substitutivo apresentado ao final pela Comissão de Finanças e Orçamento da CMSP que propôs uma redução de R\$ 240

milhões no orçamento das compensações tarifárias, passando de R\$ 2,34 bilhões para R\$ 2,1 bilhões.

Análise da Auditoria:

A defesa da Origem, em essência, não discorda do diagnóstico realizado durante a Auditoria Parcial (fls. 09v/10). Tanto a análise deste TCMSP sobre o PLOA, quanto o Parecer nº 1760 da Comissão de Finanças, haviam alertado para uma possível projeção da referida despesa abaixo das necessidades de subsídio ao transporte público. Contudo o substitutivo final apresentado pela Comissão de Finanças, posteriormente aprovado na LOA, reduziu em R\$ 240 milhões a dotação das compensações tarifárias, intensificando o subdimensionamento da despesa.

Como consequência, foi necessária a abertura de créditos adicionais para o subsídio ao transporte, que atingiram o montante de R\$ 1,2 bilhão, ocasionando um acréscimo orçamentário de 58% nessa dotação, o que demonstra a fragilidade do ciclo orçamentário do Município (quadro 3 do subitem 3.2 do presente trabalho).

Portanto, mantemos o apontamento.

3.3. Limites para Abertura de Créditos Adicionais Suplementares

Conforme apontado na Auditoria Parcial (1º semestre), o limite do Executivo para a abertura de créditos adicionais foi definido no art. 11 da LOA:

Fica o Poder Executivo autorizado a utilizar a permissão de adequação orçamentária contida no 'caput' do art. 25 da Lei nº 16.693, de 31 de julho de 2017, até o limite de 8% (oito por cento) do total da despesa fixada no art. 2º desta lei.

Assim, o Executivo poderia usufruir da discricionariedade concedida pela LDO até o limite de 8% do orçamento. Contudo, o art. 12 da LOA¹³ estabelece diversas exceções ao referido limite, que acabam por retirar a eficácia prática da restrição de 8%.

¹³ Art. 12. Ficam excluídos do limite estabelecido no art. 11 desta lei as adequações orçamentárias: I - com redução de recursos da Reserva de Contingência, em conformidade com o disposto no Decreto-Lei Federal nº 1.763, de 16 de janeiro de 1980; II - destinadas a suprir insuficiências nas dotações referentes ao serviço da dívida pública; III - destinadas a suprir insuficiências nas dotações dos Fundos Especiais decorrentes do recebimento de recursos extraordinários; IV - destinadas a suprir insuficiências nas dotações de pessoal, autorizada a redistribuição prevista no art. 66, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320, de 1964; V - destinadas a suprir insuficiências nas dotações das funções Educação, Assistência Social, Saúde, Habitação e Saneamento; VI - com realocação de recursos entre órgãos da Administração Direta e Indireta; VII - com recursos originados de operações de crédito autorizadas e/ou contratadas durante o exercício; VIII - com recursos provenientes de emendas parlamentares estaduais ou federais; IX - com recursos provenientes do Orçamento do Estado de São Paulo para cobertura de quaisquer despesas, em especial na área



Dentre as exceções, cabe destacar a exclusão de diversas funções de governo (Educação, Assistência Social, Saúde, Habitação e Saneamento) do cálculo do limite, além da exclusão das dotações referentes às despesas com pessoal.

O quadro a seguir demonstra a consequência prática das exclusões, segregando Administração Direta (Decretos do Executivo e Atos do Legislativo) e Indireta (Resoluções e Deliberações). Verifica-se que a maior parte das movimentações orçamentárias acaba por não onerar o limite estabelecido pela LOA.

Quadro 5 - Movimentações e exclusões ao limite da LOA

Em R\$ milhões

Entidades	Suplementado (A)	Não Onera (B)	Onera limite (C) = (A) - (B)	Orçamento (D)	Percentual legal (C) / (D)	Percentual sem exclusões (A) / (D)
<i>Decretos do Executivo e Atos do Legislativo</i>						
Município	9.328	7.204	2.123	56.371	3,8%	16,5%
<i>Atos Próprios das Indiretas:</i>						
Instituto de Previdência Municipal de São Paulo ^{1,2}	5	3	2	8.570	0,0%	0,1%
Fundação Paulistana de Educação, Tec. e Cultura ^{1,3}	2,9	2,9	0	25,8	0,0%	11,3%
Companhia Metropolitana de Habitação de São Paulo ^{1,3}	28	28	0	158	0,0%	17,7%
Hospital do Servidor Público Municipal ³	12	12	0	318	0,0%	3,8%
Fundação Theatro Municipal de São Paulo ²	0,4	0,4	0	135	0,0%	0,3%
Serviço Funerário do Município de São Paulo ²	6	2	4	160	2,8%	4,0%
Autarquia Hospitalar Municipal ^{1,3}	48	48	0	1.449	0,0%	3,3%
Autoridade Municipal de Limpeza Urbana/Fmlu ^{1,2}	124	69	55	1.993	2,8%	6,2%
<i>Total Atos Indiretas</i>	<i>227</i>	<i>166</i>	<i>62</i>	<i>12.809,8</i>	<i>0,5%</i>	<i>1,8%</i>
TOTAL	9.555	7.370	2.185	*	*	*

Fonte: Relatórios da PMSP (NEO/SUPOM/SF, recebidos em 28.01.19). Critério de exclusão previsto na LOA: (¹) - critério Art. 12, inciso IV; (²) - critério Art. 13, caput; (³) - critério Art. 12, inciso V; * Orçamento das Indiretas está incluído no Orçamento do Município, apenas o controle da movimentação é segregado.

A comparação entre as duas últimas colunas evidencia que o limite de 8% não é efetivo. As diversas exclusões, permitidas pelos art. 12 e 13 da LOA, fazem com que o

de mananciais. Parágrafo único. Os recursos destinados ao pagamento do grupo de natureza de despesa de pessoal poderão ser realocados para outras despesas, desde que, comprovadamente, os eventos que subsidiaram a previsão da despesa de pessoal não se concretizem.

montante que não onera o limite seja maior do que o valor que efetivamente entra no cálculo.

O percentual legal calculado para os atos da Administração Direta atingiu apenas 3,8%, enquanto que desconsiderando as exclusões o percentual alcançaria 16,5%, mais do que o dobro do limite estabelecido na LOA.

No caso da Administração Indireta, a Fundação Paulistana de Educação, Tecnologia e Cultura (FAPETC) e a Companhia Metropolitana de Habitação de São Paulo (Cohab) também teriam extrapolado o limite de 8%, não fossem utilizadas as exclusões.

Com relação à conformidade na abertura dos créditos adicionais, os testes foram realizados na auditoria parcial e a manifestação da Origem sobre os apontamentos realizados é tratada a seguir:

3.3.1. Manifestação da PMSP referente à conclusão 4.1 da Auditoria Parcial (fl. 12v): “O art. 20 do Decreto Municipal nº 58.070/18 não vem sendo observado pelos órgãos responsáveis, uma vez que não foram apresentadas demonstrações do impacto das anulações sobre as ações reduzidas, nem foram feitas menções sobre as novas metas a serem atingidas pelas ações suplementadas”.

Defesa da Origem:

A PMSP informa (fls. 20/21) que na prática, as justificativas encaminhadas para a suplementação orçamentária, pelas Secretarias, e para a edição do Decreto de Abertura de Crédito Adicional Suplementar, pelo Prefeito, ocorrem em processos diferentes no SEI.

Como exemplo, descreve os vínculos do processo SEI nº 6017.2018/0007270-7, que fez parte da amostra dos testes de auditoria, mostrando que a instrução processual teria sido correta, a despeito de estar distribuída em mais de um processo.

Por fim, a Origem se compromete a tornar mais evidente o vínculo entre os processos de movimentação orçamentária e de edição do respectivo Decreto de Abertura de Crédito Adicional Suplementar, através da menção, no segundo, dos documentos SEI



que comprovam o atendimento ao art. 20 do Decreto de Execução Orçamentária vigente.

Análise da Auditoria:

Apesar dos esclarecimentos da PMSP, o apontamento se mantém. Na amostra da auditoria parcial foi analisado o processo SEI 6017.2018/0004394-4, referente ao Decreto nº 58.081/18, no qual se identifica uma abertura de crédito adicional de R\$ 11 milhões para serviços de consultoria, solicitados pela Secretaria de Desestatização, por meio da anulação, no mesmo valor, de investimentos previstos no projeto “Reforma e Requalificação de Áreas Públicas” da Secretaria Municipal de Urbanismo e Licenciamento.

Pela argumentação da Origem, o processo vinculado SEI 6071.2018/0000032-8 deveria conter as peças de instrução processual requeridas pelo art. 20 do Decreto de Execução Orçamentária, dentre as quais a demonstração da prescindibilidade dos recursos e manifestação de que não há impacto negativo no Programa de Metas 2017-2020.

Contudo, os documentos do referido processo SEI (Informação SF/SUPOM/CGO 6520600, Informação SF/SUTEM 6537141 e Relatório PMO 6545532) não apresentaram a demonstração de que os investimentos cortados na requalificação de áreas públicas (obras, instalações e aquisição de imóveis) eram prescindíveis e não afetariam negativamente o Plano de Metas.

Portanto, mantemos o apontamento.

3.3.2. Manifestação da PMSP referente à conclusão 4.2 da Auditoria Parcial (fl. 12v): “O Sistema Orçamentário e Financeiro não está plenamente operacional, sendo que a funcionalidade do sistema ‘SOR052R - Relação de Créditos Adicionais’ necessita de reparos, pois apresentou resultados divergentes a depender dos critérios/filtros de pesquisa”.

Defesa da Origem:

À fl. 21, a PMSP informa que o relatório "geral" está funcionando normalmente. No entanto, os demais filtros de pesquisa de fato apresentam inconsistências, as quais SF buscará sanar, juntamente com a Prodam.

Análise da Auditoria:

A Origem reconhece o problema, pelo que mantemos o apontamento.

3.4. Processo de Contabilização

Na auditoria parcial, foram realizados testes sobre a contabilização dos créditos adicionais, mostrando que se manteve o problema já identificado no trabalho relativo ao exercício de 2017. O próximo subitem trata da manifestação da Origem sobre o apontamento:

3.4.1. Manifestação da PMSP referente à conclusão 4.3 da Auditoria Parcial (fl. 12v): “Verificou-se o uso inadequado da conta ‘Descentralização Externa de Créditos – Destaque’ na rotina contábil, em situação que não se enquadra como descentralização”.

Defesa da Origem:

A PMSP (fl. 24) acolheu o apontamento e informou que adotará providências para corrigir a contabilização dos créditos adicionais entre empresas (entidades) a partir do exercício de 2019.

Análise da Auditoria:

A Origem reconhece o problema, pelo que mantemos o apontamento.



3.5. Responsável pela Área Auditada

Nome	Cargo
Caio Megale	Secretário Municipal da Fazenda (janeiro a novembro de 2018)
Philippe Vedolim Duchateau	Secretário Municipal da Fazenda (a partir de dezembro de 2018)

4. CONCLUSÃO

Diante dos exames efetuados acerca dos procedimentos adotados pela PMSP quanto à abertura dos créditos adicionais no exercício de 2018, foram constatadas as seguintes infringências:

4.1. O art. 20 do Decreto Municipal nº 58.070/18 não foi plenamente observado pelos órgãos responsáveis, pois ocorreu abertura de crédito adicional em que não foi apresentado o impacto da movimentação orçamentária sobre as metas, projetos e linhas de ação do Programa de Metas 2017-2020, assim como a prescindibilidade dos recursos oferecidos para cobertura (**subitem 3.3.1**).

4.2. O Sistema Orçamentário e Financeiro não está plenamente operacional, sendo que a funcionalidade do sistema “SOR052R - Relação de Créditos Adicionais” necessita de reparos, pois apresentou resultados divergentes a depender dos critérios/filtros de pesquisa. (**subitem 3.3.2**).

4.3. Verificou-se o uso inadequado da conta “Descentralização Externa de Créditos – Destaque” na rotina contábil, em situação que não se enquadra como descentralização (**subitem 3.4.1**).

Foram identificadas ainda as seguintes oportunidades de melhoria:

4.4. O ciclo orçamentário do Município (elaboração, aprovação pela CMSP e execução), nos moldes atuais, define regras que permitem ao Executivo alterar de forma excessivamente discricionária as prioridades do orçamento (**subitens 3.2, 3.2.1 e 3.3**).

4.5. O tratamento dado, pela PMSP e também pela CMSP, à atividade Compensações Tarifárias do Sistema de Ônibus, ao longo do ciclo orçamentário, não colabora para que o orçamento do Município cumpra o seu papel diretivo previsto no caput do art. 174 da CF/88 (**subitem 3.2.2**).

Em 11.02.19

Em 07.03.19

FERNANDO CORREIA R. DO BONFIM
Agente de Fiscalização

FÁBIO OLIVEIRA SANTOS
Supervisor de Equipes de
Fiscalização e Controle 2

De acordo, em 11.03.19

THULYO TAVARES
Coordenador Chefe de Fiscalização e Controle I

R.P.: JPCJ



**Excelentíssimo Senhor
Conselheiro Relator MAURICIO FARIA**

Elaborada a auditoria programada com o objetivo de avaliar a abertura de Créditos Adicionais da PMSP referentes ao exercício de 2018, encaminho os autos, com sugestão de encaminhamento do relatório à Câmara Municipal de São Paulo, em razão das conclusões **4.4** e **4.5**.

Em 11.03.19

THULYO TAVARES
Coordenador Chefe de Fiscalização e Controle I