

RELATÓRIO DE AUDITORIA PROGRAMADA

1. ORDEM DE SERVIÇO

Nº 2021/03665

2. IDENTIFICAÇÃO

2.1. Objeto

Créditos Adicionais

2.2. Objetivo

Avaliar a regularidade da abertura dos créditos adicionais.

2.3. Área Auditada

Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP)

2.4. Período da Realização

17.08.21 a 24.09.21

2.5. Período de Abrangência

Janeiro a Junho de 2021

2.6. Equipe Técnica

Ruth Jenn T. S. Inoshita RF 954

2.7. Procedimentos

- Verificar se o montante de créditos adicionais abertos respeita os limites constantes na Lei Orçamentária Anual (LOA);

- Examinar a regularidade da abertura de créditos adicionais suplementares com recursos do superavit financeiro e do excesso de arrecadação frente à legislação vigente;
- Verificar se os decretos municipais e dotações suplementadas possuem processo SEI correspondente.

2.8. Siglas

AHM	Autarquia Hospitalar Municipal
Amlurb	Autoridade Municipal de Limpeza Urbana
CMSP	Câmara Municipal de São Paulo
Cohab	Companhia Metropolitana de Habitação de São Paulo
Defin	Departamento de Administração Financeira
Fecam	Fundo Especial de Despesas da Câmara Municipal
FETCMS	Fundo Especial de Despesas do Tribunal de Contas do Município de São Paulo
FMH	Fundo Municipal de Habitação
FMLU	Fundo Municipal de Limpeza Urbana
FTMSP	Fundação Theatro Municipal de São Paulo
FPETC	Fundação Paulistana de Educação, Tecnologia e Cultura
HSPM	Hospital do Servidor Público Municipal
Iprem	Instituto de Previdência do Município de São Paulo
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PMSP	Prefeitura do Município de São Paulo
SF	Secretaria Municipal da Fazenda
SFMS	Serviço Funerário do Município de São Paulo
SOF	Sistema de Orçamento e Finanças
SPCINE	Empresa de Cinema e Audiovisual de São Paulo
SPREGULA	Agência Reguladora de Serviços Públicos do Município de São Paulo
SPTuris	São Paulo Turismo
SPUrbanismo	São Paulo Urbanismo
Supom	Subsecretaria de Planejamento e Orçamento Municipal
Sutem	Subsecretaria do Tesouro Municipal
TCMS	Tribunal de Contas do Município de São Paulo

3. RESULTADO

3.1. Introdução

O orçamento anual pode ser alterado por meio de créditos adicionais, entendidos como autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária

Anual (LOA). Conforme o artigo 41 da Lei Federal nº 4.320/64¹, os créditos adicionais são classificados em suplementares, especiais e extraordinários. Os artigos 8º a 14 da Lei Municipal nº 17.544/20 (LOA 2021) também dispõem sobre a autorização para abertura de créditos adicionais suplementares para o exercício de 2021.

O orçamento consolidado do Município de São Paulo para 2020, fixado em R\$ 68,0 bilhões, foi acrescido em R\$ 2,0 bilhões até o mês de junho, por conta de créditos adicionais abertos com recursos do superavit financeiro do exercício anterior (R\$ 1,7 bilhão) e do excesso de arrecadação (R\$ 353,0 milhões).

Quadro 01 - Movimentação Orçamentária por Entidade até o mês de junho

Em R\$ mil

Abertura de Créditos Adicionais								
Entidade	Orçado	Remanejamento dentro da Entidade		Remanejamento entre Entidades		Suplem. Superavit Financeiro	Suplem. Excesso de Arrec.	Atualizado
		Suplement.	Anulado	Suplement.	Anulado			
PMSP	52.089.340	1.664.433	(1.664.433)	56.616	(15.456)	1.631.903	352.964	54.115.367
IPREM	11.479.700	29.723	(29.723)	-	-	-	-	11.479.700
FMLU	1.287.806	-	-	-	-	-	-	1.287.806
AMLURB	953.611	14.853	(14.853)	38	(562)	-	-	953.087
CMSP	735.798	28.500	(28.500)	-	(50.000)	-	-	685.798
HSPM	339.796	2.307	(2.307)	11.387	-	300	-	351.483
TCMSP	292.739	3.756	(3.756)	-	-	-	-	292.739
SPTuris	187.350	15.148	(15.148)	-	-	27.200	-	214.550
SFMSP	169.059	9.490	(9.490)	3.327	-	54.540	-	226.926
COHAB	159.832	-	-	-	-	26.792	-	186.624
FTMSP	131.395	24	(24)	303	-	-	-	131.698
SPUrbanismo	40.838	951	(951)	-	-	-	-	40.838
FMH	33.822	9.944	(9.944)	-	-	-	-	33.822
FPETC	30.388	1.000	(1.000)	400	(6.616)	603	-	24.775
SPCINE	27.234	2.853	(2.853)	-	-	-	-	27.234
FETCMSP	2.245	-	-	-	-	-	-	2.245
FECAM	1.753	-	-	-	-	-	-	1.753
SPREGULA	3	-	-	562	-	-	-	565
Total	67.962.709	1.782.982	(1.782.982)	72.633	(72.634)	1.741.338	352.964	70.057.010

Fonte: SOF e Relatórios Internos da PMSP (Supom/SF).

¹ 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.

Conforme demonstrado, o orçamento de 2021, após as atualizações, alcançou o valor de R\$ 70,1 bilhões. As suplementações resultantes de anulações de dotações orçamentárias dentro de cada entidade somaram R\$ 1,8 bilhão e o remanejamento entre entidades apresentou uma movimentação de R\$ 72,6 milhões.

A abertura de créditos adicionais relativos ao TCMSP e à CMSP será analisada em auditorias programadas específicas.

3.2. Limites para abertura de créditos adicionais

A LOA 2021, em seu artigo 8º, autoriza o Poder Executivo a abrir créditos adicionais suplementares para a Administração Direta, Indireta e seus Fundos Especiais até o limite de 10% da despesa fixada consolidada².

Para o cálculo dos referidos limites, foram excluídas as situações especificadas nos artigos 9º e 10³. O quadro a seguir demonstra que, até junho de 2021, foi observado o limite consolidado fixado na LOA:

² Art. 8º Fica o Poder Executivo autorizado, consoante § 7º do art. 137 da Lei Orgânica do Município de São Paulo, a abrir créditos adicionais suplementares por decreto, devidamente justificados, nos termos do que dispõe a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, para a Administração Direta, Indireta e seus Fundos Especiais, até o limite de 10% (dez por cento) do total da despesa fixada no art. 2º desta lei.

³ Art. 9º Ficam excluídos do limite estabelecido no art. 8º desta lei os créditos adicionais suplementares: I - abertos com recursos da Reserva de Contingência, em conformidade com o disposto no Decreto-Lei Federal nº 1.763, de 16 de janeiro de 1980; II - destinados a suprir insuficiências nas dotações referentes ao serviço da dívida pública; III - destinados a suprir insuficiências nas dotações dos Fundos Especiais decorrentes do recebimento de recursos extraordinários; IV - destinados a suprir insuficiências nas dotações de pessoal; V - destinados a suprir insuficiências nas dotações das funções Educação, Assistência Social, Saúde, Habitação, Saneamento e Transporte; VI - com remanejamento de recursos entre órgãos da Administração Direta e Indireta; VII - abertos com recursos de operações de crédito autorizadas e/ou contratadas durante o exercício; VIII - abertos com recursos provenientes de emendas parlamentares estaduais ou federais; IX - abertos com recursos provenientes do Orçamento do Estado de São Paulo para cobertura de quaisquer despesas; X- destinados a suprir insuficiências nas dotações decorrentes da aplicação do art.20 desta Lei; XI- destinados a suprir as dotações voltadas ao cumprimento da Lei Municipal nº 17.504, de 2020, que dispõe sobre a instituição da Renda Básica Emergencial no Município de São Paulo, em decorrência da pandemia do Covid-19. Parágrafo único. Os recursos destinados ao pagamento do grupo de natureza de despesa de pessoal poderão ser remanejados para outras despesas, desde que, comprovadamente, os eventos que subsidiaram a previsão da despesa de pessoal não se concretizem.

Art. 10. Fica o Poder Executivo, observadas as normas de controle e acompanhamento da execução orçamentária, com a finalidade de facilitar o cumprimento da programação aprovada nesta lei, autorizado a remanejar recursos entre despesas de mesmo grupo alocadas em atividades, projetos e operações especiais de um mesmo programa, sem onerar o limite estabelecido no art. 8º desta lei.

Quadro 02 – Cumprimento do limite consolidado (previsto no art. 8º) do Município até junho de 2021 Em R\$ mil

Discriminação	Consolidado
Despesa fixada para o exercício (a)	67.962.709
(x) % Limite previsto	10%
(=) Valor limite	6.796.271
Suplementações no período (*)	3.909.520
(-) Exclusões autorizadas nos art. 9º e 10 LOA 2021	(3.642.945)
(=) Montante que onerou o limite (b)	266.575
Percentual onerado (b/a)	0,39%

Fonte: SOF e Relatórios Internos da PMSP (SUPOM/SF).

(*) Inclui as suplementações com utilização do superavit financeiro e excesso de arrecadação. Entretanto, na linha abaixo, são excluídos do limite em função do art.11 da LOA para 2021.

Cabe observar que, conforme já apontado nos Relatórios de Auditoria destinados a avaliar a regularidade do projeto da LOA, a amplitude das exclusões especificadas nos artigos da Lei retira, na prática, a efetividade do referido limite.

Note-se, por oportuno, que as exclusões envolvem, além das despesas com pessoal, as funções mais representativas do Município: Educação, Assistência Social, Saúde, Habitação, Saneamento e Transporte.

A partir do Quadro 2, é possível verificar que as movimentações de créditos adicionais (R\$ 3,9 bilhões) no período representaram 5,8% da despesa fixada consolidada.

3.3. Utilização do Superavit Financeiro do Exercício Anterior

O superavit financeiro (diferença entre ativo e passivo financeiro) é uma das fontes de recursos disponíveis para a abertura de créditos adicionais no exercício subsequente, conforme estabelecido na Lei Federal nº 4.320/64⁴.

⁴ Lei Federal 4.320/64, art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

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

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; [...]

§ 2º Entende-se por superávit 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 eles vinculadas.

Esse valor global do superavit financeiro deve ser segregado por fontes de recursos, por força do parágrafo único do art. 8º e do art. 50, inciso I da LRF⁵.

Demonstram-se a seguir as fontes de recursos livres e vinculadas adotadas pelo Município de São Paulo em 2021:

Quadro 03 – Fontes Livres e Vinculadas

Fontes		Origem/Destinação de Recursos
Livres	00	Tesouro Municipal
	06	Recursos Próprios da Administração Indireta
	09	Recursos Próprios da Empresa Dependente
Vinculadas	01	Operações de Crédito
	02	Transferências Federais
	03	Transferências Estaduais
	04	Fundo Constitucional da Educação
	05	Outras Fontes
	08	Tesouro Municipal - Recursos vinculados
	10	Alienação de Bens/Ativos
	11	Depósitos Judiciais
	12	Recursos Extraorçamentários
	21	Transf. Fed.:Custeio COVID Fundo a Fundo -Serv.Púb. de Saúde
	22	Transf. Fed.: Invest. COVID Fundo a Fundo - Serv. Púb. de Saúde

Fonte: SOF.

O superavit financeiro consolidado do município foi de R\$ 11,8 bilhões, conforme disposto no anexo do Balanço Patrimonial de 2020.

⁵ Art. 8º 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.”

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

Quadro 04 - Superavit Financeiro por fonte de recursos, anexo ao BP Em R\$ mil

Fontes de Recursos	Exercício 2020
Ordinária	5.512.642
Vinculada	6.255.613
Operações de Crédito	203.799
Transferências Federais	631.207
Transferências Estaduais	173.583
Fundo Constitucional de Educação	102.425
Outras Fontes	388.030
Tesouro Municipal - Recurso Vinculado	4.577.520
Alienação de bens ativos	61.275
Depósitos Judiciais	34.966
Transferências Federais - Custeio Covid Fundo a Fundo - Serv. Pub. de Saúde	77.078
Transferências Federais - Invest. Covid Fundo a Fundo - Serv. Pub. de Saúde	3.376
Transferências Federais - LC 173/2020, Art. 5º, I	2.354
Total	11.768.255

Fonte: Anexo do Balanço Patrimonial 2020.

No Relatório Anual de Fiscalização da PMSP de 2020, após revisão do cálculo pela Auditoria do superavit financeiro da Prefeitura, houve a redução de R\$ 11,8 bilhões para R\$ 11,7 bilhões.

Conforme já apontado em exercícios anteriores (eTCM 005534/2020), a estrutura de fontes atualmente adotada pela Prefeitura não possibilita o adequado controle das diversas vinculações específicas de recursos existentes, por não contemplar códigos específicos para cada um dos tipos de vinculação existentes, o que prejudica a transparência da gestão financeira da PMSP e a rastreabilidade da utilização dos recursos, em especial para fins de análise do cumprimento do parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal⁶.

Diante dessa insuficiência de detalhamento das fontes utilizadas pela PMSP, a abertura de créditos adicionais lastreada em superavit financeiro deve observar as disponibilidades e obrigações no nível mais detalhado possível da vinculação, o que significa o saldo e a obrigação (restos a pagar) atrelados à própria conta ou a um grupo de contas bancárias.

⁶ 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.

3.3.1. Documentação de Suporte Adequada

Verificou-se que foi utilizado, no cálculo do superavit financeiro, o saldo da conta corrente constante do extrato bancário no final de 2020, quando esse saldo refletia a disponibilidade efetiva. Nos demais casos, em virtude da precariedade na sistemática da arrecadação que não aloca os recursos diretamente em suas fontes específicas, SUTEM utilizou, para apuração do superavit financeiro, o saldo extracontábil do relatório gerencial de Defin/SUTEM/SF⁷.

Nesse relatório, durante o ano, são realizados vários ajustes extracontábeis nos saldos de cada conta corrente, sem suporte contábil, com o objetivo de refletir maior fidedignidade dos valores disponíveis para cada fonte. Tais valores ajustados fora do sistema SOF, com base em controles gerenciais de Defin/SUTEM/SF, está sujeito a erros e comprometem a transparência da real disponibilidade em cada fonte de recurso.

Desde o Relatório Anual de Fiscalização das contas do Executivo do exercício de 2019⁸, essa sistemática de ajustes nas disponibilidades está sendo apontada pela Auditoria como inadequada.

Na memória de cálculo dos superavits financeiros analisados, o saldo desse relatório gerencial de Defin/SUTEM/SF alterou o valor constante do extrato bancário. A SF afirmou que efetua ajustes no saldo de fundos cujo recurso não tenha sido transferido para a conta bancária mais apropriada.

Entretanto, consideramos que a apuração do superavit financeiro por fontes por meio do relatório gerencial de Defin/SUTEM/SF, de forma extracontábil, não é uma documentação de suporte adequada para garantir a existência de recursos disponíveis para abertura de créditos adicionais por superavit financeiro, para fins do art. 43 da Lei 4.320/64.

⁷ Relatório Posição de Conta Corrente por Fonte em 31.12.20.

⁸ 2.3.2. Ajustes de Disponibilidades ao Final do Exercício:

Uma vez que há falhas reconhecidas na sistemática de movimentação das contas de controle de disponibilidades por destinações de recursos (DDR), bem como deficiências na alocação por tipos de receitas, são utilizados relatórios gerenciais pelo Defin/SUTEM/SF para determinar as disponibilidades efetivamente existentes por vinculações, ao término do exercício financeiro. [...] Ocorre que estes ajustes são realizados durante todo o exercício devido à precariedade na sistemática da arrecadação que não aloca os recursos diretamente em suas fontes específicas. Este controle extracontábil, além de estar sujeito a erros, dificulta o rastreamento destes ajustes e prejudica a transparência da informação contábil. O procedimento de arrecadar recursos vinculados na conta movimento deve ser revisto, de forma a proporcionar a alocação direta dos recursos nas fontes corretas no momento da arrecadação, garantindo a fidedignidade dos saldos disponíveis de cada fonte de recurso.

Os créditos adicionais abertos que utilizaram o relatório extracontábil estão relacionados conforme segue.

Quadro 05 - Créditos Adicionais Abertos com o relatório extracontábil Em R\$ mil

Decreto Municipal	Fonte	Valor
60.124	04 – Fundo Constitucional da Educação	102.261
60.254	08 – Tesouro Municipal Recursos Vinculados	69.684
60.203	08 – Tesouro Municipal Recursos Vinculados	6.059
60.117	03- Transferências Estaduais	5.932
60.115	08 – Tesouro Municipal Recursos Vinculados	350
Total		184.286

Fonte: arquivos Supom e SuteM.

Assim, diante do controle precário por fontes de recursos praticado no Município, verificou-se que créditos adicionais, no valor total de R\$ 184,3 milhões, foram abertos com recurso do superavit financeiro apurado sem o adequado suporte documental, o que prejudica a análise do cumprimento do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da LRF.

3.3.2. Fragilidades na Apuração do Superavit Financeiro

É frágil o controle do superavit financeiro atrelado à conta bancária de determinada fonte e órgão, diante da carência de informações fornecidas pelas unidades orçamentárias à SuteM/SF.

Além disso, considerando o aumento no volume de créditos adicionais abertos por superavit financeiro nos últimos anos⁹, torna-se necessário automatizar esse processo de abertura de crédito adicional por superavit financeiro consolidado, com uma base de dados integrada, entre as unidades orçamentárias, sendo detalhada por fonte de recurso, órgão, conta bancária, para mitigar o risco de concessão de crédito adicional sem respaldo financeiro.

⁹ Em 2020 foram abertos R\$ 2,1 bilhões, em 2019 o montante de R\$1,9 bilhão, e em 2018, R\$ 129 milhões.

3.4. Utilização do Excesso de Arrecadação

O excesso de arrecadação é uma das formas disponíveis para a abertura de créditos adicionais, conforme estabelecido na Lei Federal 4.320/64¹⁰ e, em função do parágrafo único do art. 8º e do inciso I do art. 50 da LRF¹¹, deve ser segregado por fontes de recursos.

A PMSP publicou cinco decretos municipais totalizando R\$ 353,0 milhões para abertura de crédito adicional suplementar com recursos provenientes de excesso de arrecadação.

Quadro 06 - Créditos Adicionais abertos por excesso de Arrecadação Em R\$ mil

Decretos	Fonte	Valor
60.253	03	201.858
60.348	21	141.228
60.199	22	9.478
60.149	02	200
60.215	03	200
Total		352.964

Fonte: Decretos abertos por excesso de arrecadação.

Os exames de auditoria demonstraram que a abertura de créditos adicionais com recursos do excesso de arrecadação de 2021 foi realizada de acordo com o artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64¹² c/c o parágrafo único do art. 8º da LRF.

¹⁰ Lei Federal 4.320/64, art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

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

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

[...] § 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.

§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

¹¹ Art. 8º 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".

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

¹² Lei Federal 4.320/64, art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

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

II - os provenientes de excesso de arrecadação;

[...] § 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.

§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

3.5. Responsável pela área auditada

Responsável	Cargo
Guilherme Bueno de Camargo	Secretário Municipal da Fazenda

4. CONCLUSÃO

A abertura de créditos adicionais suplementares, até junho de 2021, observou o limite consolidado previsto na Lei Municipal nº 17.544/20 (subitem **3.2**).

Diante dos exames efetuados acerca da conformidade dos créditos adicionais efetivados pela PMSP, constatou-se o seguinte:

4.1. Diante do controle precário por fontes de recursos do Município, créditos adicionais no montante de R\$ 184,3 milhões foram abertos sem o adequado suporte documental, o que prejudica a análise do cumprimento do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64 c/c parágrafo único do art. 8º da LRF (subitens **3.3.1 e 3.3.2**);

4.2. É frágil o controle do superavit financeiro atrelado a conta bancária de determinada fonte e órgão, diante da carência de informações fornecidas pelas unidades orçamentárias à Sute/SF. Além disso, como o controle do saldo do superavit financeiro é realizado de forma manual pela SF, é necessário que o processo de abertura de crédito adicional por superavit financeiro consolidado seja automatizado, com uma base de dados integrada por fonte de recurso, órgão e conta bancária, para mitigar o risco de concessão de crédito adicional sem respaldo financeiro (subitem **3.3.2**).

Em 27.09.21,

RUTH JENN T. S. INOSHITA
Agente de Fiscalização

GUSTAVO FELIPE RIPPER C. T. DE SOUZA
Supervisor de Equipes de Fiscalização e
Controle 1

De acordo, em 20.10.21,

MARCOS THULYO TAVARES
Coordenador Chefe de Fiscalização e
Controle I

RGP