

ACORDÃO Nº 168886/2022-PLEN

1 PROCESSO: 209202-9/2022

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: EDNARDO BARBOSA OLIVEIRA

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE PINHEIRAL

5 RELATOR: MARCELO VERDINI MAIA

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do PLENÁRIO, por unanimidade, por EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL com RESSALVA, DETERMINAÇÃO, RECOMENDAÇÃO, COMUNICAÇÃO e ARQUIVAMENTO, nos exatos termos do voto do Relator.

9 ATA Nº: 42

10 QUORUM:

Conselheiros presentes: Rodrigo Melo do Nascimento, Marianna Montebello Willeman, Marcio Henrique Cruz Pacheco

Conselheiros-Substitutos presentes: Andrea Siqueira Martins, Marcelo Verdini Maia, Christiano Lacerda Ghuerren

11 DATA DA SESSÃO: 7 de dezembro de 2022

Marcelo Verdini Maia

Relator

Rodrigo Melo do Nascimento

Presidente

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas





PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

PINHEIRAL

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 209.202-9/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE PINHEIRAL

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. EDNARDO BARBOSA OLIVEIRA

**PREFEITURA MUNICIPAL DE PINHEIRAL. PRESTAÇÃO DE
CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2021.**

**VERIFICAÇÃO INICIAL, POR PARTE DAS INSTÂNCIAS
INSTRUTIVAS, DA OCORRÊNCIA DE IRREGULARIDADE.
SUGESTÃO PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO
CONTRÁRIO.**

**COMUNICAÇÃO NOS MOLDES DO ART. 45, §§1º E 2º, DO
REGIMENTO INTERNO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E
ESCLARECIMENTOS POR PARTE DO RESPONSÁVEL.**

**FORAM ENCAMINHADAS MANIFESTAÇÃO ESCRITA E PROVAS
DOCUMENTAIS PELO JURISDICIONADO SUFICIENTES PARA
AFASTAR A IRREGULARIDADE, TENDO O MUNICÍPIO
CUMPRIDO O LIMITE MÍNIMO DE 70%, CONFORME DISPOSTO
NO ART. 26 DA LEI FEDERAL Nº 14.113/20.**

**EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO
DAS CONTAS COM RESSALVAS, DETERMINAÇÕES E
RECOMENDAÇÃO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL RESPONSÁVEL
PELO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO
ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PRESIDENTE DA
CÂMARA MUNICIPAL DE PINHEIRAL. ARQUIVAMENTO.**

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Pinheiral, que abrange as contas do Poder Executivo, relativa ao exercício de 2021, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Ednardo Barbosa**

Oliveira, pelo período de 01/01/2021 a 31/12/2021, ora submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos - SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 07/04/2022, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno superior a 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (02/02/2022), sua remessa foi intempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ n.º 325/21. No entanto, considerando que o atraso na remessa da presente prestação de contas de governo municipal foi de pequeno lapso temporal e que não gerou prejuízos de ordem prática ao seu exame, entendo que a falha possa ser relevada.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, conforme informação de 26/09/2022. Em sua conclusão preliminar, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Pinheiral em razão da irregularidade abaixo elencada, com **impropriedades, determinações, recomendação**:

IRREGULARIDADE N.º 01

O Município não aplicou o mínimo de 70% dos recursos do Fundeb em gastos com a remuneração de profissionais da educação básica, descumprindo o limite mínimo estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20.

[...]

A instrução especializada sugere também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público para ciência da decisão.

A Subsecretaria de Controle de Contas e Gestão Fiscal – SUB CONTAS e a Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE concordaram com a proposição manifestada pela instância técnica.

Em parecer de 25/10/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão da irregularidade apontada pelo corpo instrutivo, introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 28/10/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou tempestivamente elementos que deram origem aos Docs. TCE-RJ nºs. 025.078-6/22 e 025.382-5/22.

Em nova manifestação, de 18/11/2022, o corpo instrutivo considerou satisfatoriamente afastada a irregularidade apontada, alterando sua sugestão inaugural para emissão de **parecer prévio favorável**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 23/11/2022, concordou com o afastamento das irregularidades sugerido pela instância técnica e, ao final, também propõe a emissão de **parecer prévio favorável**.

Conclusos os autos ao gabinete, houve a publicação de pauta especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, nos moldes preconizados pelo art. 123, §3º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No Brasil, o controle da gestão pública ostenta *status* constitucional e é apresentado em três planos distintos: o interno, no âmbito de cada órgão ou instituição; o externo, exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas; e o social, pela sociedade em geral.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro representa um fundamental instrumento de/ controle externo e técnico sobre a gestão pública. Por meio das diversas funções atribuídas, essa Corte atua com o escopo de permitir o contínuo aperfeiçoamento e a modernização do planejamento e da execução das ações estatais, com vistas a implementar medidas que, em última análise, incrementem a qualidade de vida da população.

Dentre os diversos mecanismos de que o Tribunal de Contas dispõe para fiscalizar a Administração do Estado está a emissão de parecer prévio na prestação de contas anual de governo.

A prestação de contas, genericamente considerada, exsurge da natural responsabilidade daquele que administra coisa de outrem. Esse dever de prestar contas é ainda mais manifesto quando se está diante da administração de recursos públicos, que envolve vultosas quantias de

indetermináveis pessoas. A prestação de contas é o meio pelo qual o povo, enquanto verdadeiro titular da coisa pública, pode acompanhar e exercer seu controle social sobre a gestão pública. Nesse contexto, a prestação de contas revela-se como imperativo decorrente do exercício de função pública, conforme explicita o art. 70, parágrafo único, da Constituição da República:

Art. 70. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária.

Na prestação de contas anual de governo que é apresentado e examinado o desempenho geral das contas públicas no exercício financeiro. Tal análise se dá de forma macroscópica, com fulcro no exame da conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias.

Definido o objeto da presente prestação de contas governo, notadamente uma visão geral acerca dos resultados obtidos pelo Município no exercício de 2021, cabe esclarecer que a análise empreendida por este Tribunal de Contas culmina em parecer prévio, técnico e imparcial, que posteriormente será direcionado à Câmara Municipal para fins de julgamento político e definitivo.

Com enfoque propriamente na prestação de contas do exercício de 2021 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal de Pinheiral, que embasarão a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro¹, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus Anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõe o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas.

¹ No caso do Balanço Financeiro, muito embora não haja sua previsão nas NBC TSPs, o demonstrativo é de elaboração e publicação obrigatória por força da Lei Federal nº 4.320/64

Essas demonstrações possuem o propósito de representar, de maneira estruturada, a situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade, devendo proporcionar informações úteis para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados, motivo pelo qual fazem parte dos documentos de encaminhamento obrigatório a esta Corte para fins de emissão de parecer prévio.

A padronização destes demonstrativos é atualmente atribuição da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, haja vista sua competência prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange à consolidação das contas públicas nacionais, bem como a competência estabelecida pela Lei no 10.180/2001 de órgão central do Sistema de Contabilidade e de Administração Financeira Federal.

Neste sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/12, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da Legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade².

Já os demonstrativos fiscais permitem analisar opções de política fiscal, definir essas políticas e avaliar os seus impactos, bem como determinar o impacto sobre a economia e comparar os resultados fiscais nacional e internacionalmente. O foco é sobre a avaliação do impacto sobre a economia, no âmbito da estrutura conceitual das estatísticas macroeconômicas.

Em âmbito nacional, a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e determina que os Entes nacional e subnacionais deverão elaborar e publicar o Anexo de Riscos Fiscais e o Anexo de Metas Fiscais. Ambos acompanham a Lei de Diretrizes Orçamentárias e contém a previsão fiscal para os diversos itens relacionados com as Estatísticas de Finanças Públicas (EFP).

Além disso, no intuito de assegurar a transparência³ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução

² Notadamente, a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa, e a NBC TSP 13 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis

³ Neste sentido, dispõe a LRF em seu art.48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

É por meio destes demonstrativos que se afere o cumprimento das metas fiscais destinadas a controlar o endividamento sustentável da máquina pública e a manutenção do equilíbrio fiscal através das metas e dos resultados primário e nominal, dos limites de operações de crédito e da dívida consolidada líquida. Além disso, é possível verificar os limites de gastos com pessoal, o cumprimento de aplicação mínima em saúde e educação, dentre outros.

Feita essa breve introdução, verifica-se que o Corpo Instrutivo acusa o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO referente ao 6º bimestre de 2021 e dos Relatórios de Gestão Fiscal dos 1º e 2º semestres de 2021, em consonância com o que dispõe a Lei Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Não obstante, o *Parquet* Especial aponta a inexistência da devida transparência à documentação constitutiva das Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, nos seguintes termos:

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Pinheiral (<https://www.pinheiral.rj.gov.br/transparencia/>) constatou-se que o relatório analítico e respectivo parecer prévio emitidos por este Tribunal sobre as contas se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência. No entanto, não foi encontrada a documentação constitutiva das contas de governo (contas anuais do chefe do Poder Executivo).

Dessa forma, o **Município não está atendendo** o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC Federal Nº 101/00), fato que será qualificado como **impropriedade** acompanhada de **Determinação** neste parecer ministerial (Grifei).

Embora corrobore com entendimento nos termos propostos pelo Ministério Público Especial, percebe-se que a tese ora defendida pelo *Parquet* sofreu considerável mudança de interpretação em relação a seu posicionamento quando da análise de contas pretéritas⁴, no sentido de exigir a documentação constitutiva das prestações de contas de governo, independente da emissão ou não do parecer prévio emitido por esta Corte.

Em minha visão, tal tese ganha guarida à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dispõe em seu art. 49 sobre a necessidade de que as contas apresentadas pelo poder executivo devem ficar

⁴ Vide, por exemplo, Processo TCE-RJ nº 207.528-5/21 referente à Prestação de Contas de Governo do município de Varre Sai.

disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo poder legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Além disso, ganha reforço na visão de Getúlio Sérgio do Amaral, segundo o qual a forma de controle prevista no art. 31 da Constituição Federal e, por simetria, no art. 126 da Constituição Estadual, deve se dar da seguinte maneira⁵:

Primeiramente, o controle externo é efetuado **pela própria população, mediante o exame direto das contas, que ficam durante sessenta dias à disposição de qualquer contribuinte, para o seu exame e apreciação, podendo ser questionada a sua legitimidade tanto administrativa como judicialmente**, neste último, pela ação popular; o outro nível de controle é realizado pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante a emissão de parecer prévio, que poderá considerar as contas regulares, parcialmente regulares ou irregulares; e, por último, exsurge através do julgamento das contas municipais, realizado pela Câmara local, que poderá acatar o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, que só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal”.

Desta forma, acolho a proposição do Parquet Especial, apenas readequando o texto com vistas a comunicar o atual prefeito de que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo seja apresentada para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁶, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁷ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual – PPA, à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e à Lei Orçamentária Anual – LOA, esta última considerada o orçamento propriamente dito.

⁵ AMARAL, Getúlio Sérgio do. Direito à defesa do prefeito nos julgamentos das contas municipais: aplicabilidade do devido processo legal e da ampla defesa aos julgamentos das contas do administrador municipal pela Câmara Municipal: doutrina, jurisprudência e legislação. Belo Horizonte: Inédita, 2000; p. 22.

⁶ Art. 37 da CF/88

⁷ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 109.953.380,09 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

No decorrer do exercício, a LOA está sujeita a ajustes mediante créditos adicionais, que podem ser especiais (despesa não consignada inicialmente na LOA), suplementares (atender despesa insuficientemente dotada na LOA) ou extraordinários (atender despesas urgentes e imprevisíveis), bem como mediante outras alterações, como a troca da fonte de recurso ou alteração na modalidade de aplicação, realizadas por meio de remanejamentos, transposições e transferências.

De forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais, as quais **guardam paridade** com o anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	109.953.380,09
(B) Alterações:	55.317.830,14
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	51.217.487,14
Créditos especiais	4.100.343,00
(C) Anulações de dotações	29.751.576,85
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	135.519.633,38
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	135.519.633,38
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 153 (fls. 13/25) e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 13.

No que tange as alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 9º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei até o limite de 40% (quarenta por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei. No entanto, a referida Lei foi modificada pelas Leis Municipais nºs 1.225, de 01/12/2021, e 1.227/21, de 21/12/2021, alterando o percentual de limite para abertura de créditos adicionais para 48%, culminando no montante autorizado de R\$ 52.777.622,44.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na Lei de Orçamento do ente, conclui-se que a abertura de créditos adicionais se encontra **dentro do limite estabelecido na LOA**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorizações em leis específicas, verifica-se que **o município efetuou a abertura desses créditos dentro dos limites estabelecidos** nas respectivas leis autorizativas, **em observância** ao preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

É possível também inferir dos autos que **não houve** abertura de créditos adicionais extraordinários por parte do município para o exercício em análise.

Quanto ao tema, apesar de haver restrição expressa à consignação do limite, o balizamento autorizado na LOA perfaz percentual que não se coaduna com os princípios que norteiam o bom planejamento, demonstrando grau de liberdade de movimentação das dotações orçamentárias que, se levados à efetiva utilização, resultarão em um orçamento totalmente descolado na LOA aprovada inicialmente, motivo pelo qual farei constar **recomendação** ao Chefe do Poder Executivo.

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

Para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, bem como se o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio do exercício, o Corpo Instrutivo demonstrou o resultado entre receitas e despesas apresentado ao final do exercício, já considerando todos os recursos disponíveis, inclusive o superávit financeiro do exercício anterior, e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	6.251.623,11
II - Receitas arrecadadas	119.326.365,71
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	125.577.988,82
IV - Despesas empenhadas	104.303.150,95
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	104.303.150,95
VII - Resultado alcançado (III-VI)	21.274.837,87

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 214.854-3/21, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 12, e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 131, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 49, e Balanço financeiro do RPPS – Peça 50.

Nota 1: superávit do exercício anterior (R\$ 5.514.037,15) adicionados os valores de convênios que foram excluídos para cálculo do artigo 42 (R\$ 737.585,96).

Nota 2: no resultado alcançado são consideradas as receitas arrecadadas e despesas empenhadas (excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS), bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) transferidos para o Instituto com vistas à cobertura de déficit financeiro.

Nota 3: superávit do exercício anterior excluídos os resultados do RPPS e Legislativo.

Conforme se observa, o **resultado positivo** registrado pelo município demonstra que o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio orçamentário no exercício, cumprindo as determinações legais pertinentes, motivo pelo qual a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos será dispensada.

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2021, em comparação à previsão inicial, resultou em um **excesso de arrecadação** no valor de **R\$ 23.236.987,58⁸**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado.

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **6,87%** do total da receita corrente realizada em 2021, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS, o que ratifica a informação prestada pelo município no sentido de que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação.

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação *per capita* de R\$ 4.638,81 por habitante, ocupando a 58ª posição dentre os 91 municípios jurisdicionados a este Tribunal, tomando-se por base as receitas arrecadadas no exercício anterior.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 26.424.632,40**, sendo executado 89,93% a título de despesas correntes e 10,07% referentes a despesas de capital.

Com isso, a análise da execução orçamentária do exercício, já excluídos os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência Social, é apresentada no quadro a seguir:

⁸ Observa-se que o cálculo do **excesso de arrecadação** ora apresentado desconsiderou a Receita Intraorçamentária que foi apresentada na Instrução Técnica (peça 166) e no parecer do Ministério Público de Contas (peça 169). Ressalta-se que para fins de consolidação, o MCASP 9ª Edição dispõe: Operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo; por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são a contrapartida das despesas classificadas na Modalidade de Aplicação "91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social" que, devidamente identificadas, possibilitam anulação do efeito da dupla contagem na consolidação das contas governamentais. Dessa forma, a fim de se evitar a dupla contagem dos valores financeiros objeto de operações intraorçamentárias na consolidação das contas públicas, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/2006, incluiu as "Receitas Correntes Intraorçamentárias" e "Receitas de Capital Intraorçamentárias", representadas, respectivamente, pelos códigos 7 e 8 em suas categorias econômicas. Essas classificações, segundo disposto pela Portaria que as criou, não constituem novas categorias econômicas de receita, mas apenas especificações das Categorias Econômicas "Receita Corrente" e "Receita de Capital".

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	134.248.916,59	14.922.550,88	119.326.365,71
Despesas Realizadas	109.095.000,98	4.791.850,03	104.303.150,95
Superávit Orçamentário	25.153.915,61	10.130.700,85	15.023.214,76

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 12, Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 132, e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 49.

Ao que se observa, o município apresentou **resultado superavitário**.

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

O resultado financeiro é a diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, de modo que pode ser superavitário ou deficitário. Com isso, ao mesmo tempo em que se pode averiguar se o gestor manteve, durante o exercício, o equilíbrio entre receita arrecadada e a despesa realizada, nos moldes do art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64, é possível também valorar o crescimento da dívida flutuante do ente e, aplicando a proporcionalidade, verificar também se o princípio do equilíbrio nos moldes da LRF vem sendo respeitado.

Tal apuração é demonstrada adiante:

Tabela 1 - Apuração do Superávit/Déficit Financeiro

APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	97.445.646,90	66.322.380,89	0,00	31.123.266,01
Passivo financeiro	11.135.869,48	152.956,94	0,00	10.982.912,54
Superávit Financeiro	86.309.777,42	66.169.423,95	0,00	20.140.353,47

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 17, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 51 e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 31.

Nota 1: no último ano do mandato serão considerados na apuração do superávit/déficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012, 2016 e 2020.

Nota 2: foi considerado no Ativo Financeiro Consolidado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa e Aplicações Financeiras do Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 97.296.727,16) e o valor de créditos (R\$ 148.919,74) detectado no Balancete Contábil Analítico (Peça 23).

Nota 3: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$ 3.116.966,33), dos serviços da dívida a pagar (R\$ 59.482,61) dos restos a pagar de anos anteriores (R\$ 109.254,15) e restos a pagar do exercício (R\$ 7.850.166,39) evidenciados no anexo 17 da Lei n.º 4.320/64 Consolidado.

Verifica-se a partir da tabela acima que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**, não considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à

Câmara Municipal, no que se conclui que o município, além de ter respeitado o disposto no art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64, alcançou o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de R\$ 23.894.056,62.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), a Receita Corrente Líquida possui como objetivo principal servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação. Os limites foram estabelecidos em parte pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em parte por Resoluções do Senado Federal.

A Receita Corrente Líquida – RCL constitui a base de cálculo para a apuração dos limites legais de endividamento e gastos com pessoal. No quadro a seguir, registram-se os valores extraídos dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, referentes aos períodos de apuração dos limites:

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL			
Descrição	2020	2021	
		1º semestre	2º semestre
Valor - R\$	99.333.238,08	114.778.955,50	122.598.259,70

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 214.854-3/21, e Processos TCE-RJ n.ºs 227.714-0/21 e 202.908-6/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas⁹, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

⁹ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31¹⁰ da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

Especificação	2020	2021	
		1º semestre	2º semestre
Valor da dívida consolidada	6.906.420,50	6.812.082,40	3.280.809,00
Valor da dívida consolidada líquida	-6.411.585,10	-19.512.765,60	-24.944.993,20
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-6,45%	-17,00%	-20,35%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 214.854-3/21, e Processo TCE-RJ n.º 202.908-6/22 – Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre do exercício de 2021.

O limite para a dívida consolidada líquida, portanto, **foi respeitado**.

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

De acordo com o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, é vedada, com algumas exceções, a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital.

A Resolução n.º 43/01 do Senado Federal, por sua vez, determina que a contratação de operações de crédito interna e externa dos Municípios deverá respeitar os seguintes limites:

“Art. 7º As operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios observarão, ainda, os seguintes limites:

I - o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro não poderá ser superior a 16% (dezesseis por cento) da receita corrente líquida, definida no art. 4º;

II - o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, não poderá exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida;

(...)”

10 Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I - estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvadas as para pagamento de dívidas mobiliárias;

II - obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 6º semestre do exercício de 2021¹¹, verifica-se que o município **respeitou** o limite de operações de crédito no exercício em análise. Não realizou operações de crédito por antecipação de receita e não concedeu garantias em operações de crédito. A situação do município é assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R\$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	71.952,70	0,06%	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	7%

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 202.908-6/22, RGF do 2º semestre do exercício de 2021.

A Especializada também informa que o valor total das operações de crédito realizadas no exercício de 2021 (R\$ 71.952,70) foi inferior ao das despesas de capital (R\$10.980.873,80), em obediência ao disposto no inciso III, do art. 167 da Constituição Federal¹² e no § 3º do art. 32 da LRF. Além disso, a operação de crédito realizada encontra-se dentro do limite estabelecido pela respectiva lei autorizativa.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

De acordo com o art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal, é vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

O Dispositivo em tela tem como objetivo evitar a dilapidação do patrimônio público, impedindo que o gestor utilize valores oriundos da alienação de ativos para cobrir despesas que deveriam ser suportadas por receitas correntes.

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2021¹³, verifica-se que o município **realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

¹¹ Processo TCE-RJ nº 202.908-6/22.

¹² São vedados: 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, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta (ver Emenda Constitucional nº 106, de 2020).

¹³ Processo TCE-RJ nº 202.909-0/22.

Os recursos oriundos de receita de alienação de ativos não foram executados no exercício em questão, perdurando saldo residual a aplicar no exercício seguinte, observando o disposto no art. 249 da Constituição Federal, bem como o art. 44 da LRF nº 101/00.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 cc art. 169¹⁴ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL.

A Emenda Constitucional nº 109/2021 incluiu o termo “pensionistas” ao art. 169 da Carta Magna, com o objetivo de evitar divergências na interpretação entre a norma constitucional e o art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. O limite para a despesa com pessoal, portanto, abrange também as despesas com pensionistas, conforme preconizado no Manual de Demonstrativos Fiscais.

Também como inovação legislativa afeta à temática das despesas com pessoal, cabe citar a Lei Complementar nº 178/2021 que, dentre outras ações, instituiu o regime especial de recondução ao limite legal, o que será abordado mais adiante.

O Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

Descrição	2020					2021			
	1º quadr.	2º quadrimestre		3º quadrimestre		1º semestre		2º semestre	
	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	48,19%	46.274.778,97	49,02%	47.971.897,85	48,29%	46.593.807,25	40,59%	52.236.288,33	42,61%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 214.854-3/21, e Processos TCE-RJ n.ºs 227.714-0/21 e 202.908-6/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Diante do exposto, constata-se que o Poder Executivo **respeitou** o limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

4.6. METAS FISCAIS

Dentre os grandes avanços promovidos pela LRF, está a busca pelo equilíbrio real (material) do orçamento, em que se vislumbra não apenas a fixação de despesas na LOA em montante equivalente às receitas previstas, mas sim evitar o crescimento desordenado de despesas sem lastro para cobri-las ou a ampliação da dívida pública a patamares não sustentáveis.

¹⁴ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Neste sentido, prevê o art. 4º, §1º da Lei Complementar nº 101/00, que integra o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Anexo de Metas Fiscais, que estabelece metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Dessa forma, ao se cotejar as metas pactuadas com os resultados efetivamente alcançados, é possível avaliar a política fiscal adotada por determinado ente federativo na busca por uma gestão equilibrada e responsável, com foco especial no controle do endividamento público.

Já o art. 9º da LRF disciplina que, caso a realização da receita, a cada bimestre, não se comporte como o esperado, trazendo risco ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e Ministério Público devem promover contenção das despesas públicas segundo os critérios definidos na LDO.

Os valores das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e os resultados alcançados no exercício do município são apresentados a seguir:

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	89.355.494,53	134.248.916,60	
Despesas	85.654.941,54	109.095.001,00	
Resultado primário	3.700.552,99	26.352.081,60	Atendido
Resultado nominal	-2.540.037,48	29.575.100,50	Atendido
Dívida consolidada líquida	2.327.676,72	-24.944.993,20	Atendido

Fonte: LDO – Peça 122, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 202.909-0/22), e Anexo 2 do RGF do 2º semestre (Processo TCE-RJ n.º 202.908-6/22).

Conforme salientado pelo Corpo Instrutivo, houve o **cumprimento** das metas pactuadas.

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo Municipal **comprovou** a realização de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior, bem como o 1º e 2º semestres de 2021¹⁵, em cumprimento ao disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.8. RESTOS A PAGAR

¹⁵ Atas das Audiências Públicas – Peças 92, 94 e 145; comprovantes de chamamento para a participação nas Audiências Públicas – Peças 144 e 146.

Conforme o Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, restos a pagar correspondem às despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anteriores, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro correspondente ao ano de sua inscrição, distinguindo-se as processadas (despesas já liquidadas) das não processadas (despesas a liquidar ou em liquidação).

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada e o *Parquet* de Contas identificaram cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados na ordem de R\$311,77, o que poderia configurar, em tese, ofensa aos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64. Contudo, considerando a imaterialidade do valor cancelado, não são necessárias maiores digressões quanto às justificativas apresentadas.

Na tabela a seguir, em que se demonstram os montantes de restos a pagar inscritos no exercício em relação à disponibilidade de caixa, é possível verificar que o município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados com a devida suficiência de caixa:

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	97.296.727,16	56.724,97	2.667.267,14	52.529,18	3.176.448,94	91.343.756,93	5.182.899,25	0,00
Câmara Municipal (II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RPPS (III)	70.099.788,83	249,21	106,45	0,03	43.219,65	70.056.213,49	109.381,60	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	27.196.938,33	56.475,76	2.667.160,69	52.529,15	3.133.229,29	21.287.543,44	5.073.517,65	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 132, Balanço Financeiro Consolidado – Peça 16, Anexo 17 Consolidado – Peça 22, Balanço Orçamentário da Câmara – Peça 29, Balanço Financeiro da Câmara – Peça 30, Anexo 17 da Câmara – Peça 26, Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 49, Balanço Financeiro do RPPS – Peça 50 e Anexo 17 do RPPS – Peça 46.

Quanto ao tema, o Ministério Público de Contas fez as seguintes ponderações:

Não obstante não ter sido evidenciada a ocorrência de anulação de empenhos de despesas não liquidadas (não inscrição em restos a pagar) por motivo de insuficiência financeira o *Parquet* de contas assenta, em mais uma oportunidade, que o gestor público deve verificar, no caso concreto, as despesas que são efetivamente passíveis de serem anuladas, sob pena de se caracterizar conduta irregular com reflexo nas contas de governo.

Como sabido, a liquidação da despesa é ato formal que “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito” (art. 63 da LF nº 4.320/64). E, como ato formal, **a ausência de liquidação da despesa não gera certeza quanto à ausência**

de cumprimento da obrigação por parte do contratado, já que os procedimentos para a liquidação da despesa podem, simplesmente, estar em andamento. Isso sem contar que as liquidações podem deixar de ser realizadas de forma intencional, ou até mesmo serem irregularmente canceladas com o propósito deliberado de não realizar o pagamento e não inscrever a despesa em restos a pagar.

Assim, a anulação de empenhos requer uma avaliação criteriosa quanto à apuração do efetivo cumprimento, ou não, da obrigação pelo credor. Não pode se dar, portanto, de forma automática, voltada apenas e tão somente à satisfação de insuficiência de disponibilidade financeira por parte do ente público.

[...]

Deixar de inscrever em restos a pagar obrigação cumprida pelo contratado caracteriza ocultação de despesas e vai de encontro aos princípios da LRF, ao prejudicar a apuração do resultado real das contas públicas do exercício (equilíbrio fiscal), nos termos do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00. Além disso, constitui grave menoscabo ao princípio constitucional da transparência.

Ante o exposto, este *Parquet* de Contas **ênfatiza que a ausência de disponibilidade financeira não é motivo para a anulação de empenho de despesa caso o credor tenha cumprido com todas as suas obrigações, a qual deve ser inscrita em restos a pagar, ainda que sua liquidação não tenha sido devidamente formalizada.** Conduta diversa atenta contra os princípios da evidenciação contábil, do regime de competência da despesa e do prévio empenho, (artigos 35, 58, 60, 62, 63, 85, 90, 93, da lei Federal nº 4.320/64 e artigo 50, inciso II da Lei Complementar Federal nº 101/00), a transparência da execução orçamentária e financeira (inciso II do §1º do artigo 48 da Lei Complementar Federal nº 101/00) e, ainda, contra os princípios constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (artigo 37 da CRFB/88). **(Grifei)**

Procede a preocupação do Ministério Público de Contas no sentido de que não deve o ente se abster de registrar e/ou cancelar valores inscritos em restos a pagar cujo direito adquirido pelo credor seja latente frente ao cumprimento de suas obrigações.

No entanto, destaca-se que o Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar já contempla eventuais casos que, a despeito de configurarem infração ao direito financeiro-em especial à Lei Federal 4.320/64- no que tange à realização de despesa sem prévio empenho, devem ser considerados no Anexo 5 com vistas a dar transparência plena ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa do município.

Neste sentido, dispõe ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

Na verificação da possibilidade de inscrição em restos a pagar não processados, da disponibilidade de caixa bruta devem ser deduzidas as despesas inscritas em restos a pagar processados, as despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores **e as demais obrigações de despesa que não tenham passado pela execução orçamentária. Caso não haja suficiente disponibilidade de caixa**

para quitar todas essas obrigações, o limite de inscrição em restos a pagar já não estará sendo observado. Além da demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser apresentada também a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

Ressalta-se que o limite de inscrição em restos a pagar citado no art. 25, §1º, inciso IV, alínea “c” da LRF, está relacionado ao disposto no art. 1º, §1º da mesma lei, que estabelece como pressuposto da responsabilidade na gestão fiscal a ação planejada, a transparência, o cumprimento das metas e a obediência aos limites, e também ao disposto no art. 9º, também da LRF, que estabelece a necessidade de limitação de empenho e movimentação financeira caso seja verificado ao final de cada bimestre que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas fiscais. Dessa forma, a verificação da existência de disponibilidade de caixa para a inscrição em restos a pagar deve acontecer em todos os exercícios.

Observa-se então, como regra geral, que as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte, por meio da inscrição em restos a pagar, com a suficiente disponibilidade de caixa. Assim, o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios.

Esse demonstrativo possibilita também a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, de forma que no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira de cada órgão referido no art. 20 da mesma lei haja suficiente disponibilidade de caixa para cobrir as obrigações de despesa contraídas. Essa verificação se dá pelo confronto das obrigações contraídas com a disponibilidade de caixa existente.

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros. (grifei)

Quanto a eventuais casos em que o processo de liquidação se encontre em andamento, essas situações intermediárias devem ser abarcadas pela fase de crédito empenhados em liquidação, já abordada no item 3.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esses valores devem ser considerados no Anexo 5, computados na coluna (d) em Obrigações Financeiras por meio da conta 6.3.1.2.0.00.00 (RP não processado em liquidação)¹⁶.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante arts. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do

¹⁶ Vide Parte IV – RGF – 11ª ed. – Mapeamentos, v.3, disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:12903

Ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁷ que, embora tenham como seu objetivo precípua permitir a apuração do superávit financeiro através dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

No mais, fato é que as informações utilizadas na presente análise, em grande parte, possuem natureza declaratória. Nada impede, contudo, que venham a ser objeto de fiscalizações de conformidade e/ou financeiras destinadas a confirmar ou robustecer a análise desta Corte em sede de Contas de Governo, fato que já se encontra em desenvolvimento, por exemplo, por meio do processo de fortalecimento das auditorias financeiras no âmbito do TCE-RJ.

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

Em razão do disposto no artigo 212 da Constituição Federal, os municípios deverão aplicar no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) do total da receita de impostos, proveniente de transferências, na manutenção e no desenvolvimento do ensino.

Ressalta-se que a apuração realizada observa, além da Lei Federal nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, as premissas e interpretações aprovadas por este Tribunal sobre o tema por meio da Nota Técnica n.º 05, de 13/04/22, bem como os pressupostos já consagrados por esta Corte, em especial ao previsto no Processo TCE-RJ nº 219.129-2/18 no tocante a despesas com auxílio alimentação ou similar, e as orientações complementares publicadas no DOERJ em 29/06/2022 acerca do cômputo de despesas pagas no exercício oriundas de inscrição em restos a pagar que não possuíam disponibilidade de caixa no exercício anterior.

A fim de verificar a adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96, são considerados os dados fornecidos pelo município por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS. Observa-se que o valor apresentado **guarda paridade** com o registrado contabilmente na função 12 – Educação.

A Especializada ao proceder a análise da relação de empenhos (peça 161) identifica que R\$46.213,25 registrados como gastos não são considerados para a apuração do cumprimento dos

¹⁷ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

limites da educação, uma vez que não se referem a gastos na função “Educação”. Tal fato será alvo de **ressalva e determinação**.

No que tange ao total de despesas realizadas com educação, apura-se que o município ficou abaixo da média de gastos *per capita*, quando comparado à média de gasto por aluno dos 91 municípios jurisdicionados realizados no exercício anterior, ocupando a 68ª posição, apresentando o valor de R\$ 3.146,86.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apresenta os seguintes valores:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	3.576.194,43	68.193,47
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	0,00	23.640,00
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	23.640,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)		3.576.194,43	115.473,47
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		3.691.667,90	

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB		
Descrição	Despesa Paga R\$ (a)	RP processados e RP não processados R\$ (b)
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	18.282.650,89	218.472,66
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB (d + e)	18.501.123,55	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE	
(l) Total das despesas com ensino (h + j)	22.192.791,45
(m) Ganho de Recursos FUNDEB	8.766.703,59
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	13.426.087,86
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	46.213,25
(p) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(q) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	82.530,08

(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	218.472,66
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	13.078.871,87
(t) Receita resultante de impostos	57.814.471,99
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	22,62%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 153 (fls. 81/89), Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 12, e Relatório Analítico Educação – Peça 161.

Nota 1: Na linha “o” foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no Sigfis e abordado no item ‘6.1.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96’.

Nota 2 (linha “m”): após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o Município teve um ganho líquido no valor de R\$ 8.766.703,59 (transferência recebida R\$ 18.530.184,31 e contribuição R\$ 9.763.480,72).

Nota 3 (linha “p”): foram considerados os Restos a Pagar dos últimos cinco anos, excetuando-se o exercício de 2020, uma vez que a metodologia de cálculo do MDE foi diferente naquele exercício.

Nota 4: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

Constata-se que o Município **não cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 22,62% das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

É de se destacar que esta Corte vem considerando o não cumprimento de tal limite como irregularidade, o que, como bem apontado pela Especializada, restará superado em decorrência das alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 119/22, que isenta da responsabilidade administrativa os entes federados e agentes políticos que se apresentem nesta situação no exercício em análise. Não obstante, ainda tomando por base a referida emenda, devem os gestores públicos realizar o montante não aplicado em 2020 e 2021 a título complementar até o exercício de 2023, conforme bem destaca a análise conclusiva do Corpo Instrutivo, que será acolhida na íntegra:

Dessa forma, considerando a superveniente aprovação da Emenda Constitucional n.º 119/22, deve o chefe do Poder Executivo aplicar a diferença de **R\$ 1.374.746,13** na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o final do exercício 2023.

Não obstante, importa ressaltar que na Prestação de Contas de Governo relativa ao exercício de 2020 – Processo TCE-RJ nº 214.854-3/21, o município de Pinheiral cumpriu o limite mínimo constitucional na manutenção e desenvolvimento do ensino (25,31%).

Com relação a aspectos relacionados com eficiência e efetividade de ações voltadas para a Educação Básica, a Especializada observa que o município não atingiu as metas previstas nas etapas referentes à 4ª série/5ano e à 8ª série/9ºano, conforme tabela abaixo, adotando como base o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, de 2019:

RESULTADOS DO IDEB - 2019

Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5.2	5.8	89,66%	62	4.4	5.3	83,02%	48

Fonte: Ministério da Educação.

Nesse sentido, na linha defendida pelo Corpo Instrutivo, será expedida **recomendação** a fim de que se estabeleçam procedimentos de planejamento, acompanhamento e controle do desempenho da educação na rede pública de ensino, com o aprimoramento da referida política pública.

Adicionalmente, o Ministério Público de Contas aduz o seguinte:

Rememoramos que no exame das contas de governo municipais de 2018 o Plenário desta Corte, acatando proposta deste Órgão Ministerial, determinou que a SGE fiscalizasse o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB e que na apreciação das Contas de Governo referentes ao exercício de 2019 foi realizada Comunicação aos prefeitos, alertando-os “quanto à necessidade de providenciar a abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro, bem como garantir que os recursos sejam transferidos ao órgão responsável pela Educação nos prazos estabelecidos no art. 69, § 5º, da Lei nº 9.394/96, com ciência de que as regras estabelecidas da referida Lei serão objeto de verificação e acompanhamento nas próximas Contas de Governo”.

Em que pese as decisões plenárias, o relatório técnico não trouxe qualquer informação quanto ao cumprimento pelo jurisdicionado da regra disposta no § 5º do art. 69 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional.

A despeito de tal apontamento, se extrai do parecer prévio das Contas de Governo do Município de Pinheiral referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 214.854-3/2021, nos termos do voto da Exma. Conselheira Marianna Montebello Willeman, que o município cumpriu as regras estabelecidas no § 5º do artigo 69 da LDB¹⁸.

Neste sentido e considerando o caráter permanente da manutenção da conta em respeito ao determinado por esta Corte, bem como não haver razões que justifiquem o cancelamento da mesma, a ausência de apontamentos sobre o tema considera-se ser superada.

5.2. FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, cujos resultados compõem a apuração do limite mínimo

¹⁸ documentação apresentada pelo jurisdicionado às fls. 956/958

aplicado pelo ente em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apurado no tópico anterior, tem como principal objetivo promover a redistribuição dos recursos vinculados à educação.

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁹ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/2020 e pelo Decreto n.º 10.656/2021.

O Fundeb também passou a contar com três modalidades de complementação da União a saber:

- a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;
- b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente, devendo o município aplicar, no mínimo, 15% em despesa de capital, bem como destinar à educação infantil a proporção de 50%²⁰; e
- c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcancarem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional²¹.

¹⁹ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

²⁰ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

²¹ Ressalta-se que a exigência de aplicação mínima de 90% dos recursos recebidos do Fundeb será verificada no exercício em análise. Contudo, no que concerne à aplicação dos recursos recebidos do Fundeb que não foram utilizados no exercício anterior, serão utilizados os parâmetros estabelecidos no § 2º do artigo 21 da Lei Federal no 11.494/07, os quais estabeleciam para o exercício de 2020, a aplicação de até 5% dos recursos do Fundeb no 1º trimestre do exercício seguinte, uma vez que o artigo 53 da Lei Federal n.º 14.113/2020 revoga a Lei n.º 11.494/2007, contudo mantém os efeitos

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado positivo do Fundeb de R\$ 8.766.703,59, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 18.530.184,31 e efetuou contribuições no montante de R\$ 9.763.480,72.

No que tange à utilização dos recursos, a instância técnica apontou inicialmente que o ente não teria cumprido com o limite legal²² de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual atualizado pela especializada²³ de 64,75%, o que ensejou pelo Corpo Técnico e o *Parquet* de Contas sugerirem inicialmente irregularidade às contas.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio dos Docs. TCE-RJ nºs 25.078-6/22 e 25.382-5/22.

Em síntese, por meio da manifestação escrita apresentada (peça 175), o jurisdicionado alega que foram empenhadas despesas na fonte Fundeb – aplicação 30%, que deveriam ter sido classificadas na fonte Fundeb – aplicação 70%, conforme inciso II, § 1º, artigo 26 da Lei Federal n.º 14.276/21.

Aduz que o Município carecia de maiores esclarecimentos acerca da matéria para adequada contabilização quanto aos profissionais que poderiam ser custeados com os recursos do Fundeb – aplicação 70%, fato somente elucidado quando da emissão do parecer da Procuradoria Federal junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação/Divisão de Consultoria Administrativa – Parecer nº 00133/2021/DICAP/PFFNDE/PGF/AGU, publicado em 05/01/2022 (peça 179).

Assim, após resolução da controvérsia e, de posse do rol de profissionais que poderiam ser considerados em efetivo serviço nas redes de ensino da educação básica, o Município constatou que o valor de R\$2.016.917,78 computados com pagamento de pessoal nas funções de Secretário Escolar, Auxiliar de Creche, Auxiliar de Serviço de Educação, Inspetor de Alunos, Monitor de Informática, Auxiliar de Secretaria, Instrutor de Fanfarra e Mediador Educacional, teria sido classificado indevidamente na fonte Fundeb – aplicação 30%.

financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

²² Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

²³ após análise das razões de defesa do ente (Peça 165, referente à irregularidade nº 2 inicialmente identificada na Peça 146).

Dessa forma, o novo valor da despesa aplicada na remuneração dos profissionais da educação básica seria de R\$13.961.108,87, resultando no percentual de 75,68%, em obediência ao limite previsto no art. 26 da Lei Federal nº 14.113/20. (grifei)

Por fim, fundamenta a reanálise do cálculo de aplicação mínima de 70% dos recursos do Fundeb no teor do Processo TCE-RJ nº 233.759-4/21, que trata de Consulta do Município de Rio das Ostras sobre a alteração do rol de profissionais da educação básica passíveis de remuneração na forma do disposto do art. 26 da Lei Federal nº 14.113-20, bem como no entendimento firmado pelo Tribunal de Contas de Goiás na Consulta nº 00008/22, ementa e excertos do voto abaixo:

“CONSULTA. CONCEITO DE PROFISSIONAIS DE EDUCAÇÃO DO INCISO II DO §1º DO ART. 26 DA LEI Nº 14.113/2020 COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 14.276/2021, PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO QUE PODEM SER REMUNERADOS COM A PARCELA DOS 70% DO NOVO FUNDEB. INTERPRETAÇÃO DA EXPRESSÃO “PROFISSIONAIS DE FUNNÇÕES DE APOIO TÉCNICO, ADMINISTRATIVO OU OPERACIONAL, EM EFETIVO EXERCÍCIO DAS REDES DE ENSINO DE EDUCAÇÃO BÁSICA”. 1. Os profissionais de funções de apoio técnico, administrativo ou operacional, mencionados no inciso II, do § 1º, do art. 26, da Lei nº 14.113/20, com redação dada pela Lei nº 14.276/21, são aqueles que realizam funções sem as quais a realização das atividades pedagógicas ficaria prejudicada, pois são imprescindíveis ao funcionamento das redes de ensino, como por exemplo, nas funções de apoio técnico administrativo, secretários escolares, bibliotecários, atendentes, aqueles que realizam serviços gerais de suporte administrativo como elaboração de relatórios, arquivo, etc. e nas funções de apoio técnico operacional: as faxineiras, zeladores, merendeiras, entre outros tantos profissionais lotados e em exercício nas redes de ensino, reunindo escolas e seus departamentos, Secretaria Municipal de Educação e seus órgãos (executivos) e os Conselhos de Educação, em esfera municipal, desde que, em efetivo exercício, ou seja, devem estar na ativa e ter vínculo contratual, temporário ou estatutário diretamente com o ente público responsável pela remuneração. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás, consulta n.º 00008/2022, processo 01510/2022”.

As alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória²⁴ destinadas a comprovar que o Ente cumpriu o art. 26 da Lei Federal nº 14.113/20.

O Corpo Instrutivo (Peça 188, fls. 05/06), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 191), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluem por desconsiderar a referida irregularidade, em razão de restar comprovado que o município cumpriu o limite estabelecido no art. 26 da Lei Federal nº 14.113/20 c/c a Lei Federal nº 14.276/21, tendo aplicado 75,68% dos recursos do Fundeb no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica.

²⁴ Peças 183 e 184

Na mesma linha do Corpo Instrutivo e do *Parquet* de Contas, entendo **afastada a irregularidade** preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que o Município cumpriu o limite mínimo de 70% no pagamento de remuneração dos profissionais da educação básica.

Já no que tange à complementação da União definida como VAAT, de acordo com consulta ao sítio da Secretaria do Tesouro Nacional, observa-se que o município não recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2021.

Quanto ao tema, resta consignar que a Lei Federal nº 14.276, com vigência a partir do final de 2021, definiu em seu art. 13, §§ 4º e 5º a necessidade de os entes disponibilizarem suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais para que sejam habilitados ao recebimento da complementação da União na modalidade VAAT.

Em consulta ao sítio do SICONFI, verifica-se que o município de Pinheiral não se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 38 da aludida Lei Federal, tendo em vista a não transmissão ao SIOPE os dados referentes ao exercício de 2021²⁵.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou 100,00% dos recursos do Fundeb em 2021, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, não restando saldo a aplicar no exercício seguinte.

No tocante à disponibilidade financeira da conta do Fundeb ao final do exercício, o Corpo Instrutivo verifica que ao final de 2021, o município apresentou **resultado deficitário** de R\$352.489,76, que deverá ser ressarcido à conta do Fundeb a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro do fundo.

Quanto ao tema, o Corpo Instrutivo, acompanhado pelo *Parquet* Especial, considerou tal fato objeto de **comunicação** ao responsável pelo Controle Interno do Município, o qual corroboro, para que comprove no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o efetivo ressarcimento do recurso à conta do Fundeb, alertando-o, desde já, que o não atendimento autoriza, a juízo de critérios de oportunidade, materialidade e seletividade das fiscalizações no âmbito da Secretaria-Geral de Controle Externo, a abertura de processo de Procedimento Autônomo para apuração de responsabilidades.

²⁵ Consulta realizada em 01/11/2022 no seguinte endereço:
<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38303>

A Especializada também destaca que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (peça 72), sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, em obediência ao previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20, concluiu pela **regularidade**.

5.3. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

O art. 198, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, c/c o art. 7º da Lei Complementar n.º 141/12 estabeleceram, para os municípios, o percentual mínimo de 15% (quinze por cento) da arrecadação de impostos e transferências para aplicação em ações e serviços públicos de saúde (ASPS).

Segundo a referida Lei Complementar, serão consideradas, para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos, as despesas em ações e serviços públicos de saúde voltados para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei n.º 8.080/90.

O art. 3º destaca as despesas em ações e serviços públicos de saúde que serão computadas para efeito de apuração da aplicação dos recursos mínimos, ao passo que o art. 4º estabelece aquelas que não serão computadas como despesas com ações e serviços públicos de saúde.

Conforme ressaltado pelo Corpo Instrutivo, o Plenário desta Corte decidiu, em sessão de 28.08.2018, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 113.617-4/18, em resposta à consulta formulada perante esta Corte, que seriam consideradas, para fins de aferição do cumprimento do limite previsto no art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, c/c o art. 7º da LC n.º 141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa.

A tabela a seguir demonstra o total das despesas realizadas com ações e serviços públicos de saúde detalhadas por grupo de natureza de despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto na saúde e o total considerado para fins de limite:

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(A) Despesas correntes	35.952.875,82	1.042.511,14
Pessoal e Encargos Sociais	17.087.199,29	626.640,28
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	18.865.676,53	415.870,86

(B) Despesas de capital	370.220,59	226.251,00
Investimentos	370.220,59	226.251,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	36.323.096,41	1.268.762,14
(D) Total das despesas com saúde	37.591.858,55	

Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	19.213.667,40	500.524,70
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	10.427.756,40	480.143,70
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	8.785.911,00	20.381,00
(H) Outras ações e serviços não computados	101.200,07	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	736.171,82
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	32.065,62
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)	19.314.867,47	1.268.762,14
(M) Total das despesas com saúde não computadas	20.583.629,61	

(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)	17.008.228,94
--	----------------------

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 153, fls. 102, Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peça 153, fls. 104, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 78, Documentos comprobatórios – Peça 79/82 e Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 83 e Relatório Analítico Saúde – Peça 162.

Nota 1: na linha H foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no Sigfis e abordado no item 6.3.1 deste capítulo.

Nota 2: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou 30,38% das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º 141/12, de no mínimo 15%.

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	57.814.471,99
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.821.207,47
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	55.993.264,52

DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	17.008.228,94
(F) Restos a pagar processado e não processados , relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	17.008.228,94
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	30,38%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 12, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 83, e Relatório Analítico Saúde – Peça 162, e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peças 156/157.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 08/07/2021 e 09/12/2021. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Em continuidade, conclui ainda a especializada quanto ao tema que:

- a) foram identificados R\$ 101.200,07 em gastos com saúde que não pertencem ao exercício financeiro de 2021, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00;
- b) **foi encaminhado** o parecer do Conselho Municipal de Saúde (Peça 84), que opinou favoravelmente quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços de saúde, atendendo ao disposto no artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12;
- c) o Executivo Municipal **comprovou** a realização de audiência pública relativa aos 3º quadrimestres do exercício anterior, bem como o 1º e 2º quadrimestres do exercício, promovida pelo gestor do SUS, em cumprimento ao disposto no § 5º e caput do artigo 36 da LC n.º 141/12.

Quanto ao item "a)", os gastos com saúde que não pertencem ao exercício de 2021 será objeto de **ressalva e determinação**, na linha defendida pela Especializada.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

O artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13, veda a aplicação dos recursos provenientes de *royalties* no quadro permanente de pessoal e no pagamento da dívida, excetuando o pagamento de dívida com a União, bem como a capitalização de fundos de previdência.

Tomando por base o atual entendimento desta Corte firmado em decisão plenária de 13/07/22 proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 209.516-6/21, que revogou a tese fixada nos autos do processo TCE-RJ nº 208.708-6/22, sugere o Corpo Instrutivo Comunicação quanto às alterações promovidas no entendimento, defendidas recentemente por esta Colenda no seguinte sentido:

2.1. excetuada a hipótese prevista no art. 8º, §1º, inciso II, da Lei Federal N.º 7.990/89, as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas como despesas com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal n.º 7.990/89.

2.2. As compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência, visando à sua capitalização e equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS n.º 746/2011, especialmente quanto à aplicação dos recursos advindos dos aportes para cobertura de déficit atuarial pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

2.3. Excetuada a hipótese prevista no art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei Federal n.º 7.990/89, as compensações financeiras não podem ser utilizadas para custeio de contribuição suplementar instituída em plano de equacionamento de déficit atuarial por serem consideradas um encargo social, conforme dispõe o art. 18, caput, da LRF, ostentando, portanto, natureza de despesa com pessoal, e incidindo, portanto, a vedação contida na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, caput.

2.4. As compensações financeiras não podem ser utilizadas para pagamento de dívidas decorrentes do não recolhimento de contribuições patronais, sob pena de violação ao comando previsto no art. 8º, caput, da Lei 7.990/89, que veda a utilização das mesmas para pagamento de dívidas e despesas com pessoal.

Quanto ao tema, gostaria de chamar atenção para o item 2.1 acima mencionado, notadamente no sentido de atualizar o conceito de compensações financeiras previstas na Lei Federal nº 7.990/89 abordado nos autos do processo TCE-RJ nº 214.567-3/18, onde esta Corte definiu, *in verbis*:

a) O disposto no artigo 8º, caput, da Lei Federal n.º 7.990/89, na redação dada pela Lei Federal n.º 8.001/90, aplica-se a **todas as compensações financeiras devidas** pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, **quais sejam**: Royalties Gerais – Lei Federal n.º 9.478/97, artigo 48; Royalties Excedentes – Lei 9.478/97, artigo 49; Royalties em áreas do pré-sal e em áreas estratégicas – Lei Federal n.º 12.351/10, artigo 42-B; **Participações Especiais – Lei Federal n.º 9.478/97, artigo 50; (Grifei)**

Em meu entendimento, não devem as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, serem

caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações impostas pelo art. 8º da mesma lei.

Neste sentido, decidiu a Corte Federal, nos seguintes termos atinentes ao tema através do Acórdão nº 2027/2019 – TCU – Plenário:

9.2.6. a proibição de pagamento de despesas com dívida e pessoal, prevista no art. 8º da Lei 7.990/1989, abrange tanto os recursos arrecadados no exercício como aqueles repassados para o exercício financeiro seguinte (superávit financeiro), independentemente de terem sido transferidos ao Tesouro Nacional por força do art. 45, § 3º, da Lei 9.478/1997;

9.2.7. a proibição de que trata o art. 8º da Lei 7.990/1989 abrange apenas os recursos referentes à parcela de royalties, sejam eles devidos nos percentuais mínimos de 5%, a qual ainda é regulada pela Lei 7.990/1989, sejam eles devidos em percentuais excedentes, conforme estabelecido pelas Leis 9.478/1997 e 12.351/2010.

[...]

Posteriormente, novas leis passaram a regular de forma diferenciada tanto a alíquota dos royalties quanto a forma de distribuição, a exemplo das Leis 9.478/1997 e 12.351/2010 que elevaram as alíquotas devidas a título de royalties para, respectivamente, 10% e 15%, sem, contudo, derogar, seja de forma expressa, seja de forma tácita, as vedações insertas no art. 8º da Lei 7.990/1989 que continuaram vigentes.

Desse modo, mesmo as receitas de royalties excedentes, auferidas além do percentual mínimo de 5%, tratadas em ambas as leis mencionadas no item anterior, apesar de instituídas posteriormente à Lei 7.990/1989, estão sujeitas às proibições constantes do seu art. 8º, plenamente válido e eficaz.

Essa mesma conclusão não se aplica aos recursos decorrentes da participação especial, instituída posteriormente à Lei 7.990/1989 pela Lei 9.478/1997, em seus arts. 45 e 50. **A participação especial não se trata de receita de compensação financeira, a exemplo dos royalties, mas de participação de resultado na exploração de petróleo e gás natural**, conforme se pode observar do disposto no art. 50 da Lei 9.478/1997, a seguir transcrito:

Art. 50. O edital e o contrato estabelecerão que, nos casos de grande volume de produção, ou de grande rentabilidade, haverá o pagamento de uma participação especial, a ser regulamentada em decreto do Presidente da República.

§ 1º A participação especial será aplicada sobre a receita bruta da produção, deduzidos os royalties, os investimentos na exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos previstos na legislação em vigor

Depreende-se, do excerto acima, que **a participação especial decorre ou da existência de grande volume de produção ou de grande rentabilidade, de sorte que ela não está associada à produção de petróleo propriamente dita, na medida em que não incide, por exemplo, sobre pequena produção. Tal característica afasta o caráter compensatório da participação especial e, por via de consequência, a aplicação das vedações**

constantes do art. 8º da Lei 7.990/1989 que alcança apenas as compensações financeiras. (Grifei)

Vale destacar ainda que o tema foi discutido recentemente nos autos do processo TCE-RJ nº 208.708-6/22 referente às Contas de Governo do Município de Cabo Frio, onde esta Corte, nos termos do voto em sessão plenária de 05/10/22, firmou o entendimento de que as vedações impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 não incidem sobre as Participações Especiais previstas no art. 50 da referida lei

Dessa forma, corroboro com a **comunicação** proposta pela Especializada, adicionando apenas tal reforço, muito embora seja recomendável que os recursos decorrentes de participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social.

Feitas tais considerações, as receitas de *royalties* e participações especiais realizadas no exercício de 2021 apresentam a seguinte composição:

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			24.439.031,38
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		2.503.178,58	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		21.935.852,80	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	0,00		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	21.509.382,29		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	426.470,51		
II – Transferência do Estado			2.194.814,59
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			26.633.845,97
V – Aplicações financeiras			136.164,06
VI – Total das receitas (IV + V)			26.770.010,03

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 12.

Nota: o valor da receita total consignado no quadro acima não contempla eventuais valores arrecadados decorrentes de *royalties* recebidos a título de cessão onerosa previsto na Lei Federal n.º 13.885/19.

Com relação as despesas custeadas com os referidos recursos dos *royalties*, ficam assim demonstradas:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		16.615.866,09
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	16.615.866,09	
II - Despesas de capital		3.308.752,24
Investimentos	3.308.752,24	
Amortização de dívida	0,00	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		19.924.618,33

Fonte: Quadro – Total das Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 153, fl. 116.

Tendo em vista o demonstrado no quadro acima, verifica-se que o Município não aplicou recursos de royalties em pagamento de pessoal e de dívidas, tampouco ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social, conforme documento constante Peça 152.

Ainda quanto ao tema, a Lei Federal n° 12.858, de 09.09.2013, dispõe sobre a destinação para as áreas de educação e saúde de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural oriundos da produção realizada no horizonte geológico denominado pré-sal.

De acordo com o Corpo Instrutivo, o município recebeu R\$21.509.382,29 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, aplicou no exercício de 2021 os seguintes montantes:

Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	21.509.382,29
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	5.377.345,57
Aplicação de Recursos na Saúde	8.785.911,00
% aplicado em Saúde	40,85%
Saldo a aplicar	-3.408.565,43
Aplicação Mínima na Educação – 75%	16.132.036,72
Aplicação de Recursos na Educação	139.375,00
% aplicado em Educação	0,65%
Saldo a aplicar	15.992.661,72

Fonte: Modelo 21 – *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 153, fl. 122.

Observa-se que o Poder Executivo aplicou 40,85% dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e 0,65% na educação, não atendendo integralmente ao disposto ao § 3º, artigo 2º da referida Lei.

No entanto, corroboro com as instâncias técnicas e com o *Parquet* de Contas quanto ao tratamento do fato como **ressalva**²⁶, haja vista que a aplicação dos recursos ficou restrita às destinações prevista na legislação, ficando o saldo remanescente a ser aplicado no exercício seguinte.

Também me afeiçoou ao proposto pela Especializada quanto à aplicação dos recursos oriundos da Lei Federal em epígrafe e não aplicados em exercícios anteriores, nos seguintes termos:

Cumpra registrar que na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, o E. Plenário desta Corte determinou que o jurisdicionado aplicasse, além dos recursos recebidos no exercício, os valores não aplicados nos exercícios anteriores, a saber:

Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal			
Descrição	Saldo a Aplicar de Exercícios Anteriores (A)	Saldo Excedente Aplicado em 2021 (B)	Saldo de Exercícios Anteriores a Aplicar em 2022 (A – B)
Em Saúde	0,00	0,00	0,00
Em Educação	235.765,13	0,00	235.765,13

Fonte: Prestação de Contas TCE-RJ n.º 214.854-3/21, e Modelo 21 – Royalties Lei n.º 12.858/13, Peça 153, fl. 122.

Nota: o saldo a aplicar contempla os valores dos exercícios de 2018, 2019 e 2020, a saber:

SAÚDE	
Exercício	R\$
2018	0,00
2019	0,00
2020	0,00
TOTAL	0,00

EDUCAÇÃO	
Exercício	R\$
2018	120.348,65
2019	28.129,25
2020	87.287,23
TOTAL	235.765,13

Fonte:

Prestação de Contas TCE/RJ n.º 212.839-2/19 (PCGM 2018)
Prestação de Contas TCE/RJ n.º 214.690-3/20 (PCGM 2019)
Prestação de Contas TCE/RJ n.º 214.854-3/21 (PCGM 2020)

²⁶ Na linha de precedentes como os firmados no âmbito dos Processos TCE-RJ 220.802-4/21, 213.490-6/21, 210.694-3/21.

No tocante ao gasto com educação, não houve atendimento à referida determinação, uma vez que, no exercício de 2021, não foi aplicado em educação recursos em montante superior ao percentual de 75%, afim de cobrir os valores aplicados em exercícios anteriores. Resta, portanto, saldo a aplicar em educação no valor de R\$ 235.765,13, referente aos exercícios de 2018, 2019 e 2020.

Esse fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 4**.

Destarte, o saldo a aplicar relativo aos exercícios anteriores dará origem a **ressalva**, com consequente **determinação**.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Os Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS deverão ser organizados de forma a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, conforme preconiza o artigo 40, *caput*, da Constituição Federal e art. 1º, *caput*, da Lei Federal 9.717/1998.

Sob o aspecto do equilíbrio financeiro, a Especializada aponta, por meio do confronto das receitas e despesas previdenciárias constantes no Balanço Orçamentário, que o município apresentou **superávit financeiro** no exercício de 2021 de **R\$ 10.130.700,85**, de acordo com as disposições da Lei Federal nº 9.717/98.

Contudo, parece-me ser mais adequado avaliar o equilíbrio financeiro sobre a ótica previdenciária, ou seja, em conjunto com o equilíbrio atuarial.

Sobre o tema, se pronuncia a Secretaria de Previdência no seguinte sentido²⁷:

A noção de uma previdência no serviço público operacionalizada a partir de contribuições dos segurados e beneficiários e do ente instituidor e da lógica, implícita nesse modelo, de que o ingresso de recursos deve ser suficiente, no curto e longo prazos, para fazer face aos compromissos atuais e futuros assumidos no plano de benefícios, levou o constituinte derivado, da EC nº 20, de 1998, fazer constar, no *caput* do art. 40 da Constituição Federal, o equilíbrio financeiro e atuarial como um dos elementos que deveria caracterizar os RPPS, ao lado do seu caráter contributivo e solidário.

A expressão equilíbrio financeiro e atuarial aplicada à previdência social de que trata o art. 40 da Constituição Federal tem sua acepção fundada na equação básica em que se estabelece o valor justo de receitas que devem ser arrecadadas e geridas mediante regime financeiro adequado para fazer frente às despesas previdenciárias, de forma a que todos os benefícios prometidos possam ser pagos na forma e no tempo previstos. A fórmula constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS, possui conotação associada aos princípios da eficiência e economicidade, por meio dos quais se espera que seja alcançada a melhor relação

²⁷ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4

custo/benefício na gestão dos recursos públicos, pois grande parte dos recursos alocados nesses regimes de previdência provém daqueles arrecadados de toda a coletividade por meio de tributos.

Destaca-se ainda que, nos termos do § 1º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019, O equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

Conforme se depreende, a busca do gestor na área previdenciária deve ser a preservação do equilíbrio financeiro e, de maneira indissociável, do equilíbrio atuarial. Por óbvio, é plenamente possível que o exercício apresente um montante de despesas previdenciárias maiores que as receitas previdenciárias arrecadadas, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, como nos casos em que o déficit é coberto pelo ente²⁸.

Para tanto, o estudo técnico de avaliação desenvolvido por atuário se materializa na definição do plano de custeio que estima os recursos necessários a fim de garantir os pagamentos de benefícios para o plano, dividido em custo normal e suplementar que, de acordo com art. 47 da Portaria MF 464/18, possui as seguintes definições:

16. Custo normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios.

17. Custo suplementar: o valor correspondente às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, destinado à cobertura do tempo de serviço passado, ao equacionamento de deficit gerados pela ausência ou insuficiência de alíquotas de contribuição, inadequação das bases técnicas ou outras causas que ocasionaram a insuficiência de ativos necessários à cobertura das provisões matemáticas previdenciárias, de responsabilidade de todos os poderes, órgãos e entidades do ente federativo.

Grosso modo, ao passo em que o custo normal se relaciona com a necessidade de recursos financeiros para fazer frente aos benefícios a conceder (benefícios projetados para servidor ativo), o custo suplementar objetiva recompor as reservas de recursos financeiros que deveriam estar constituídas na data de avaliação atuarial.

²⁸ Neste sentido, como se observa no art. 2, §1º da Lei Federal nº 9.717/98, os entes federativos são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (leia-se: déficit financeiro) do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

Ressalta-se que, quanto ao custo suplementar, caso os recursos acumulados pelo RPPS não sejam suficientes para cobrir tanto a provisão de benefícios já concedidos (aposentados e pensionistas) quanto a provisão de benefícios a conceder – relacionados com o direito já acumulado pelo servidor ainda em atividade (servidor ativo) em relação ao tempo de contribuição já incorrido – tem-se déficit atuarial a ser equacionado, o que ocorre na grande maioria desses regimes.

Todavia, é muito provável que o RPPS que apresenta custo suplementar sobre benefícios já concedidos também apure déficit financeiro no exercício e, desta forma, as insuficiências de recursos necessárias ao pagamento desses benefícios, mesmo após a adoção efetiva de medidas destinadas ao equacionamento do déficit atuarial, deverão ser cobertas pelo Tesouro do ente, sob pena de restar configurada a descapitalização do RPPS.

Caso a avaliação atuarial aponte, ao final do exercício, déficit atuarial no RPPS do ente, deve o gestor adotar as seguintes medidas definidas pela Portaria MF 464/18:

Art. 53. No caso de a avaliação atuarial de encerramento do exercício apurar deficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento.

[...]

§ 2º O equacionamento do deficit atuarial poderá consistir:

I - em plano de amortização com contribuição suplementar, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - em segregação da massa; e

III - complementarmente, em:

a) aporte de bens, direitos e ativos, observado o disposto no art. 62;

b) aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios; e

c) adoção de medidas que visem à melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do RPPS e da identificação e controle dos riscos atuariais do regime, conforme art. 73.

Recentemente, a portaria supra, vigente em 2021, foi revogada e substituída pela Portaria MPT nº 1.467/22²⁹ que, com algumas modificações, trata do tema em seu art. 55 com destaque para a inserção da possibilidade de adequações das regras de equacionamento de déficit atuarial.

Isto posto, sob o prisma atuarial, verifica-se que o Poder Executivo **não encaminhou o Relatório de Avaliação Atuarial** referente ao RPPS, o que impossibilita verificar se o Ente organiza seu

²⁹ A Portaria MPT 1.467/22 surge como forma de unificar a legislação aplicada aos Regimes Próprios de Previdência, sendo também conhecida como “super portaria”.

regime próprio instituído com base em normas atuárias que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial, fato que ensejará **ressalva e determinação**.

Quanto às contribuições previdenciárias ao RPPS, conclui a Especializada que o Poder Executivo vem efetuando regularmente o repasse das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, em contrariedade ao disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98, conforme quadro a seguir:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AO RPPS			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	3.616.339,94	3.616.340,68	-0,74
Patronal	4.632.166,21	4.632.166,20	0,01
Total	8.248.506,15	8.248.506,88	-0,73

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS- Peça 153 fls. 124/125.

Nota: os valores das contribuições referem-se a todas as unidades gestoras, exceto câmara municipal.

Quanto aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, demonstra-se no quadro a seguir, de forma resumida, o montante devido e os valores pagos no exercício, cujos dados foram extraídos do Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias ao RPPS enviado pelo jurisdicionado:

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado (R\$)	Valor Devido no Exercício em Análise (R\$) (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (R\$) (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (R\$) (C=A-B)
1.520/17	31/10/17	730.998,01	146.199,60	146.199,60	0,00
1.521/17	31/10/17	19.032,64	3.806,52	3.806,52	0,00
1.522/17	31/10/17	790.237,55	94.828,56	94.828,56	0,00
319/19	10/04/19	1.157.485,45	231.497,04	231.497,04	0,00
320/19	11/04/19	1.344.320,86	268.864,20	268.864,20	0,00
321/19	12/04/19	25.313,11	5.062,68	5.062,68	0,00
866/19	22/11/19	1.715.024,90	343.005,00	343.005,00	0,00
116/21	19/01/21	2.283.798,53	456.759,72	456.759,72	0,00
117/21	19/01/21	667.181,42	133.436,28	133.436,28	0,00

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 153, fl. 123.

Do quadro acima, verifica-se que o Poder Executivo **efetuou** os pagamentos devidos no exercício, decorrentes dos termos de parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS.

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se que o Poder Executivo **não efetuou o pagamento integral** das contribuições previdenciárias.

Quanto ao tema, a Especializada ressalta que o jurisdicionado não preencheu o demonstrativo das contribuições (servidores e patronal), devidas e efetivamente repassadas ao RGPS, em conformidade com o Modelo 24 da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 (peça 153, fls. 127/128).

Em prosseguimento, informa que:

Entretanto, constata-se a existência de contribuições para o RGPS no exercício em exame, conforme base de dados extraída do Portal-BI deste Tribunal, segundo dados encaminhados pelo próprio Município, a seguir detalhada:

Elemento de Despesa	Despesa Empenhada	Despesa Liquidada	Despesa paga
31901302 – Contribuição para o Regime Geral de Previdência (INSS)	2.772.900,64	2.772.900,64	2.654.600,42

Fonte: Portal-B deste Tribunal – Relatório à Peça 163.

Nota: os valores das contribuições referem-se a todas as unidades gestoras, exceto Câmara Municipal.

Dessa forma, constata-se que o Poder Executivo não vem efetuando regularmente o pagamento para o RGPS da contribuição patronal. Tal procedimento sujeita o Município a receber apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios (Cauc), inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União.

Importante salientar que, com vistas à regularização dos débitos, é permitido a União o bloqueio de parcelas do FPM, conforme previsão contida no art. 160, parágrafo único, inciso I, da Constituição Federal.

De mais a mais, o não pagamento de contribuições previdenciárias destinadas ao Regime Geral de Previdência Social constitui assunção de dívida do chefe do Poder que deveria ser paga durante seu mandato, configurando-se, nos termos do art. 42 da LRF, obrigação de despesa para a qual será exigida, no último ano de seu mandato, suficiente disponibilidade de caixa, de modo a manter o controle das contas públicas no primeiro ano de exercício do novo mandatário.

Face ao exposto o não pagamento da contribuição retida dos servidores e da contribuição patronal, referentes aos servidores vinculados ao RGPS, será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 1.**

Ainda assim, tendo em vista que o Modelo 24 do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 não foi preenchido pelo Jurisdicionado, tal fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 2.**

No sentido exposto pela Especializada e endossado pelo *Parquet* Especial, tais fatos serão objeto de **ressalvas e determinações** nos termos propostos.

Por último, aponta a especializada após consulta no sitio da CADPREV³⁰ que o município se encontra em **situação regular** de acordo com seu Certificado de Regularidade Previdenciária, tendo o último CRP sido emitido em 23/03/2022, com validade expirada em 19/09/2022.

Por sua vez, o *Parquet* de Contas acrescenta a regularidade do certificado de regularidade previdenciária (CRP) no exercício de 2021:

Constatamos, por intermédio de consulta ao site do CADPREV - Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (<https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>), que o regime próprio de previdência social do município obteve certificado de regularidade previdenciária (CRP) no exercício de 2021 e está atualmente com CRP (emitido em 19.09.2022 com validade até 18.03.2023).

(...)

Cumprе ressaltar que o “Extrato Externo dos Regimes Previdenciários”, disponível nesta data no site acima mencionado, não consigna status de irregular nos critérios exigidos para a manutenção do certificado de regularidade previdenciária.

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

O Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM é um indicador de desempenho de âmbito nacional, composto por sete índices setoriais temáticos, cujo objetivo é avaliar, ao longo do tempo, se a visão e os objetivos estratégicos dos municípios foram alcançados e, com isso, oferecer elementos importantes para melhoria da gestão municipal e para auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória do controle externo exercido por esta Corte de Contas.

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (peça 64), no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública e à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

No entanto, a instrução técnica verifica-se que o Município não preencheu a totalidade dos questionários eletrônicos disponibilizados pelo TCE-RJ para aferição do índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM), ciclo 2021 (ano referência 2020), restando o preenchimento do i-Fiscal e do i-Gov-TI. Dessa forma, não houve atendimento ao disposto no Ato Normativo n.º 210, de 24 de agosto de 2021, o que ensejará **ressalva e determinação**.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

³⁰ <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>

O repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não poderá ultrapassar os limites percentuais definidos, no caput do citado artigo, de acordo com número de habitantes do Município, bem como não poderá ser inferior à proporção fixada na Lei Orçamentária. Tais determinações encontram-se dispostas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal.

De acordo com análise do Corpo Instrutivo, observa-se que tanto o limite constitucional definido quanto o repasse realizado **foram respeitados**, tendo o Poder Executivo **cumprido** com as disposições contidas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, respectivamente.

6.5 CONTROLE INTERNO

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Instrutivo, visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, sugere **comunicação** ao respectivo responsável para que tome ciência do exame realizado, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes com o objetivo de eliminar as falhas apontadas no decurso do próximo exercício. Também aponta que o órgão de Controle Interno deverá pronunciar-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva, com a apresentação de certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas. Tais proposições não merece reparos, de modo que serão integralmente acolhidas.

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

Com vistas a avaliar o cumprimento das respectivas determinações e recomendações referentes às contas do exercício anterior, foi solicitado ao jurisdicionado um Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno, com informações detalhadas acerca das ações e providências adotadas com o objetivo de corrigir as irregularidades e impropriedades verificadas quando da emissão do parecer prévio das contas referentes ao exercício anterior.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ (Peça 105) apresentou a seguinte situação, em relação às determinações exaradas por esta Corte de Contas, na última prestação de contas de governo:

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	3	20%

Cumprida parcialmente	12	80%
Total	15	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno – Peça 105.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno informa adequadamente todas as ações e providências visando a corrigir as irregularidades e/ou impropriedades verificadas.

6.5.2 Certificado de Auditoria

O Certificado de Auditoria é o documento expedido pelo órgão central de controle interno, ou equivalente, elaborado com base na análise da execução orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do órgão auditado.

De acordo com o Corpo Instrutivo, embora o Certificado de Auditoria (peça 104) emitido pelo órgão central de controle interno opine expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do município, contendo parecer conclusivo, não foram especificadas as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, com vistas a alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental, o que ensejou **ressalva e determinação**.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

Após contextualizar as auditorias da receita no âmbito desta Corte e sua importância na eficiência da gestão fiscal, a Especializada aponta as auditorias realizadas no município. Salaria que os problemas identificados foram inicialmente monitorados em 2017 e que as pendências mais graves constaram como impropriedades nas contas de governo daquele exercício.

Posteriormente, elenca os problemas encontrados ou ainda sem solução, cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2021/2024 referentes aos temas de gestão do crédito tributário, gestão do ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU e ITBI), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despcienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da instância técnica, o atual gestor deverá planificar e controlar a solução dos problemas relacionados às auditorias realizadas na receita, bem como comprovar a realização dos outros procedimentos considerados imprescindíveis, para que nas próximas contas

sejam apresentados o seu andamento e/ou comprovação, nos moldes do Modelo 25 desta Prestação, que foi utilizado para as auditorias de gestão do crédito tributário.

Destarte, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão, mencionados acima, por intermédio de Modelos similares ao de N.º 25 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 EDITAIS

Considerando os dados apresentados pelo ente mediante sistema Sigfis e adotando as disposições constantes na Deliberação TCE-RJ nº 312/2021, verifica-se que o município apresentou 75 editais de forma intempestiva no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, 24 desses editais foram encaminhados após a realização do certame, fato que, além de exorbitar o prazo previsto de envio dos dados, mitigou eventual ação de controle.

Nesse contexto, faz-se mister **alertar** os responsáveis atuais no sentido de que, persistindo as ocorrências, os fatos ora apontados poderão macular a análise das futuras contas, além constituir denso risco de auditoria.

6.8 CONCESSÕES

Data a relevância do tema e considerando sua importância na elaboração das diretrizes estratégicas de gestão para biênio 2021/2022, esta Corte solicitou aos municípios o preenchimento do Modelo 27, anexo que compõe as contas de governo de 2021, divulgada conforme Portaria SGE n.º 09, de 15/12/2021.

De acordo com o apresentado pelo Município, no exercício de 2021, não existiam concessões vigentes. Entretanto, constatou o Corpo Instrutivo que o Contrato 001/2019, referente ao Transporte por Ônibus Municipal, não fora lançado no módulo de concessões do Sigfis, em inobservância ao previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/2017.

Quanto ao tema, merece prosperar a sugestão da Especializada no sentido de emitir **alerta** ao atual gestor no sentido de que, persistindo a inobservância ao previsto na Deliberação TCE-RJ N.º 281/17, este Tribunal poderá, nas próximas contas de governo, pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

8. CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de Pinheiral, relativa ao exercício de 2021, e tendo em vista o teor do relatório do Corpo Instrutivo e o Parecer do Ministério Público de Contas;

Considerando, com fulcro no artigo 125, Incisos I e II, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que é de competência desta Corte de Contas emitir parecer prévio sobre as contas dos municípios e sugerir as medidas convenientes para apreciação final da Câmara;

Considerando que o parecer prévio deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o julgamento sujeito às Câmaras Municipais;

Considerando que, nos termos da legislação em vigor, o parecer prévio do Tribunal de Contas e o subsequente julgamento pela Câmara dos Vereadores não exime a responsabilidade dos ordenadores e ratificadores de despesa, bem como das pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro, valores e bens municipais, ou pelos quais seja o Município responsável cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

Considerando que a Lei Complementar Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), impõe a adoção de medidas de caráter contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial para a administração pública, direta, autárquica e fundacional, e para as empresas dependentes de recursos do Tesouro dos Municípios jurisdicionados;

Considerando que este Tribunal, nos termos dos artigos 75 da Constituição Federal e 124 da Constituição Estadual do Rio de Janeiro, já com as alterações dadas pela Emenda Constitucional nº 04/91, é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios do Estado;

Considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas no sentido de que o Município deve manter o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município;

Considerando que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações impostas pelo art. 8º da mesma lei;

Considerando a abertura de créditos adicionais em observância ao artigo 167 da Constituição Federal;

Considerando o atendimento do artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20 pelo Poder Executivo;

Considerando o atendimento ao artigo 29-A da Constituição Federal pelo Poder Executivo; e

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me PARCIALMENTE DE ACORDO com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minha divergência com relação ao Corpo Instrutivo e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) acrescentar recomendação para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias; b) adicionar comunicação ao atual Presidente da Câmara Municipal de Pinheiral para que tome ciência quanto à emissão de parecer prévio; c) considerar como comunicação ao atual prefeito, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00; e d) acrescentar consideração de que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Pinheiral, **Sr. Ednardo Barbosa Oliveira**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

Despesas classificadas na Função 12 – Educação, que não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, uma vez que se referem a gastos em outra função:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
24/03/2021	533	Auxílio Cultura	Prefeitura Municipal de Pinheiral	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	13.268,30	13.268,30	13.268,30
24/03/2021	541	Auxílio Cultura	Prefeitura Municipal de Pinheiral	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	15.986,66	15.986,66	15.986,66
25/10/2021	2.048	Auxílio Cultura	Prefeitura Municipal de Pinheiral	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	16.958,29	16.958,29	16.958,29
TOTAL						46.213,25	46.213,25	46.213,25

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 161.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar a correta classificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, em atendimento aos artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96.

RESSALVA N.º 2

Despesas classificadas na Função 10 – Saúde, que não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a saúde, por não pertencerem ao exercício em análise, em desacordo com o artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
21/01/2021	74	REPASSE PATRONAL REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO MÊS DE DEZEMBRO DE 2020	INSS	Atenção Básica	Recursos Ordinários	85.685,38	85.685,38	85.685,38
05/02/2021	403	PAGAMENTO DE MULTAS E JUROS REFERENTE AO REPASSE AO INSS DO VALOR PATRONAL DOS RPA DO MES DE MAIO DE 2020. CONFORME PROCESSO Nº 355/2020.	INSS	Atenção Básica	Recursos Ordinários	15.514,69	15.514,69	15.514,69
TOTAL						101.200,07	101.200,07	101.200,07

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 162.

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar a correta classificação das despesas nas ações e serviços públicos de saúde, em atendimento ao artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00.

RESSALVA N.º 3

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na área de Educação (75%), deixando de aplicar R\$ 15.992.661,72 no exercício de 2021, e aplicou na área de saúde o percentual de 40,85%, descumprindo o limite máximo da proporção de 25% legalmente estabelecida nos termos do art. 2º, § 3º, da Lei n.º 12.858/13.

DETERMINAÇÃO N.º 3

3.1 Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a devida aplicação dos recursos dos *royalties* na área de Educação que não tenham sido integralmente aplicados no exercício de 2021 (R\$ 15.992.661,72), conforme estabelece o § 3º, artigo 2º, da Lei Federal n.º 12.858/13.

3.2 Observar a aplicação dos recursos na área de saúde até o limite da proporção legalmente estabelecida de 25%, conforme estabelece o art. 2º, § 3º, da Lei n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 4

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, na área de Educação, deixando de aplicar R\$ 235.765,13 nos exercícios de 2018, 2019 e 2020.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a devida aplicação dos recursos dos *royalties* na área de Educação que não tenham sido integralmente aplicados nos exercícios anteriores (R\$ 235.765,13), conforme estabelece o § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 5

O Município realizou parcialmente o recolhimento da contribuição patronal devida ao RGPS, não observando o disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea “b”, ambos da Lei Federal nº 8.212/91.

DETERMINAÇÃO N.º 5

Providenciar o recolhimento tempestivo da contribuição previdenciária patronal devida ao RGPS, conforme disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea “b”, ambos da Lei Federal n.º 8.212/91.

RESSALVA N.º 6

O Município não demonstrou o recolhimento da contribuição previdenciária do servidor e da contribuição patronal devida ao RGPS, tendo em vista a ausência de preenchimento do Modelo 24 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Providenciar a correta evidenciação do Demonstrativo das contribuições (servidores e patronal) devidas e efetivamente repassadas ao RGPS no exercício, nos moldes exigido na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

RESSALVA N.º 7

O Poder Executivo não encaminhou o Relatório de Avaliação Atuarial anual referente ao Regime Próprio de Previdência Social, data-base 31/12/2020.

DETERMINAÇÃO N.º 7

Encaminhar, nas próximas prestações de contas, o Relatório de Avaliação Atuarial referente ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, tendo por base o último dia do exercício anterior ao qual se refere a prestação de contas, em atenção ao disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

RESSALVA N.º 8

Não foi realizado o preenchimento integral dos questionários do IEGM no sítio do TCE-RJ, em descumprimento ao Ato Normativo n.º 210, de 24/08/2021.

DETERMINAÇÃO N.º 8

Realizar o preenchimento dos questionários do IEGM no sítio do TCE-RJ, conforme preconiza o Ato Normativo n.º 210, de 24/08/2021.

RESSALVA N.º 9

O Certificado de Auditoria, que emitiu parecer conclusivo quanto às Contas, não especificou as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

DETERMINAÇÃO N.º 9

Providenciar para que quando o certificado de auditoria emitir parecer conclusivo quanto à regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas, especificar as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 01

Para que o Município atente para a necessidade de estabelecer procedimentos de planejamento, acompanhamento e controle de desempenho da educação na rede pública de ensino, aprimorando a referida política pública, para que sejam alcançadas as metas do Ideb.

RECOMENDAÇÃO N.º 02

Para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

II – Pela **COMUNICAÇÃO**, com fulcro no § 1º do artigo 26 do Regimento Interno deste Tribunal, aprovado pela Deliberação TCE-RJ n.º 167/92, ao **atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de PINHEIRAL**, para que:

II.1. tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no artigo 74 da CRFB/88 e no art. 59 da LRF;

II.2. comprove no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o efetivo ressarcimento do recurso à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de **R\$ 352.489,76**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal n.º 14.113/20, estando, desde já, autorizada a abertura de procedimento autônomo de apuração em caso de não atendimento;

II.3. tome ciência da necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20;

II.4. tome ciência da recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (Royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto.

III – Pela COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao atual **Prefeito Municipal de Pinheiral**, alertando-o:

III.1. quanto à obrigação de promover o **ressarcimento** à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de **R\$ 352.489,76**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal n.º 14.113/20, restando, desde já, autorizada a abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;

III.2. quanto ao fato de que o Município **não cumpriu o artigo 212 da Constituição Federal no exercício de 2021**, devendo aplicar complementarmente na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, **a diferença total de R\$ 1.374.746,13** entre o valor aplicado e o valor mínimo exigível constitucionalmente no respectivo exercício, conforme a Emenda Constitucional n.º 119/22:

III.3. quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal

responsável, mencionados no tópico 7.6.5, de forma a atender ao estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.4. quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20;

III.5. quanto à obrigatoriedade da inserção dos dados no módulo concessões do Sigfis, em sua integridade e autenticidade, referentes às contratações no âmbito das concessões comuns (regidas pela Lei n.º 8.987/95), e concessões administrativas e patrocinadas (parcerias público-privadas – PPPs, regidas pela Lei n.º 11.079/04) em observância ao previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17, sob pena de este Tribunal pronunciar-se pela emissão de Parecer Prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.6. quanto à recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto;

III.7. a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo encaminhada a este Tribunal de Contas, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar n.º 101/00; a

IV – Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual **Presidente da Câmara Municipal de Pinheiral**, para que tenha ciência quanto à emissão do presente parecer prévio, com o registro de que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas.

V – Findas as providências supra, pelo **ARQUIVAMENTO** do processo.

**GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
MARCELO VERDINI MAIA
RELATOR**

**MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto**