

ACORDÃO Nº 159724/2022-PLEN

1 PROCESSO: 210732-3/2022

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: VINICIUS CARDOSO CLAUSSEN DA SILVA

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS

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: 36

10 DATA DA SESSÃO: 19 de outubro de 2022

Marcelo Verdini Maia

Relator

Marianna Montebello Willeman

Vice-Presidente no exercício da Presidência

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas



**Tribunal
de Contas**

Estado do Rio de Janeiro

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

TERESÓPOLIS

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 210.732-3/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. VINÍCIUS CARDOSO CLAUSSEN DA SILVA

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

**VERIFICAÇÃO INICIAL, POR PARTE DAS INSTÂNCIAS
INSTRUTIVAS, DA OCORRÊNCIA DE IRREGULARIDADES.
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 DE FORMA INTEMPESTIVA POR PARTE DO
RESPONSÁVEL.**

**AUSÊNCIA DE REPASSE DE R\$139.781,91 DE CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS DE SERVIDORES AO RPPS. MONTANTE QUE
CORRESPONDE A 1,04% DO MONTANTE DEVIDO. APLICAÇÃO
DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA
PROPORCIONALIDADE. PRECEDENTES EM SENTIDO
SEMELHANTE. AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE.**

**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 TERESÓPOLIS. ARQUIVAMENTO.**

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Teresópolis, que abrange as contas do Poder Executivo, relativa ao exercício de 2021, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Vinícius Cardoso Claussen da Silva**, 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 14/04/2022, 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 de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (15/02/2021), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ n.º 325/21.

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 12/05/2022. Preliminarmente, sugeriu a expedição de ofício ao jurisdicionado, tendo em vista a constatação da ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, nos seguintes termos:

I – **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO**, prevista no art. 7º-A, inciso I, da Deliberação TCERJ n.º 285/18, para que, no prazo improrrogável de **15 (quinze) dias**, o jurisdicionado encaminhe documentos e demais elementos elencados nos presentes autos, a serem anexados a esta Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2021, **por meio do sistema e-TCERJ**, objetivando a sua regularização.

II – **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO**, prevista no art. 7º-A, inciso II, da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, à **CÂMARA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS** para ciência do apurado nestes autos.

Ato contínuo, o Sr. Vinícius Cardoso Claussen da Silva, Prefeito Municipal de Teresópolis, e o Sr. José Leonardo Vasconcellos de Andrade, Presidente da Câmara Municipal de Teresópolis, foram cientificados por meio dos respectivos Ofícios PRS/SSE/CGC n.º 13045/2022 e n.º 13046/2022.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ 11065-9/22, em atendimento ao Ofício PRS/SSE/CGC n.º 13045/2022.

Em nova manifestação, de 10/08/2022, após exame das contas, o Corpo Instrutivo sugeriu a **emissão de parecer prévio contrário** à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo, com impropriedades, determinações, recomendação, comunicações e expedição de ofício:

IRREGULARIDADE

O Município não realizou integralmente a transferência das contribuições previdenciárias devida pelos servidores ao RPPS, concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 9.717/98.

(...)

A instrução especializada sugere também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício aos Chefes do Poder Executivo e Legislativo do Município, Ministério Público, Ministério da Saúde e Secretaria do Tesouro Nacional.

Em parecer de 30/08/2022, 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 31/08/2022, 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.

A despeito de oportunizada a possibilidade de manifestação, que deve ocorrer no prazo improrrogável de 10 (dez) dias, contados da ciência da decisão (ocorrida em 02/09/2022, conforme peça 190), consoante art. 45, § 1º do RITCERJ, verifica-se que os elementos com vistas a infirmar as irregularidades e impropriedades preliminarmente detectadas, consubstanciados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.660-0/22, deram entrada nesta corte de forma intempestiva em 15/09/2022.

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 Teresópolis, 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.

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

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

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 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 por meio 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, 2º e 3º quadrimestres 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

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.

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 Teresópolis (<https://www.teresopolis.rj.gov.br/transparencia/prestacaode-contas/>) constatou-se que nem todos os relatórios analíticos e os respectivos pareceres prévios deste Tribunal (contas de governo) se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência.

Dessa forma, o Município não está atendendo plenamente o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00. Fato que será objeto de impropriedade e determinação na conclusão deste parecer ministerial.

Não obstante, entendo que a tese ora defendida pelo *Parquet* deva abarcar nova interpretação⁴, no sentido de exigir, além da divulgação dos relatórios analíticos e respectivos pareceres prévios deste Tribunal⁵, a publicização da documentação constitutiva das prestações de contas de governo tão logo ela seja remetida ao Tribunal, 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 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 maneira⁶:

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

⁴ Conforme voto apresentado no Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22 referente à Prestação de Contas de Governo do município de Cabo Frio do exercício de 2021.

⁵ Vide, por exemplo, Processo TCE-RJ nº 207.528-5/21 referente à Prestação de Contas de Governo do município de Varre Sai do exercício de 2020.

⁶ 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.

prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, que só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal”.

A consulta realizada no Portal da Prefeitura de Teresópolis demonstra que se encontram disponíveis para consulta a prestação de contas e o parecer prévio emitido por esta Corte até o exercício de 2019. Não se localiza, todavia, a divulgação dos documentos relativos a 2020.

Desta forma, acolho a proposição do Parquet Especial, tanto no tratamento do item como **ressalva**, quanto nos termos propostos da **determinação**, 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 pública⁷, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁸ 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.

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\$ 596.811.008,00 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),

⁷ Art. 37 da CF/88

⁸ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88

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, o valor do orçamento final **não guarda paridade** com o anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64, motivo pelo qual corroboro em considerar o fato como objeto de **ressalva e determinação** nos termos propostos pela especializada:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	596.811.008,00
(B) Alterações:	330.057.472,02
Créditos extraordinários 0,00	
Créditos suplementares 330.057.472,02	
Créditos especiais 0,00	
(C) Anulações de dotações	196.432.981,44
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	730.435.498,58
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	719.141.755,58
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	11.293.743,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 167 (fls. 13/25) e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 13.

No que tange a alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o art. 3º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 30% (dez por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 179.043.302,40.

A Lei Orçamentária, em seu art. 3º, também estabeleceu exceções ao limite autorizado, o que foi apurado em documento próprio acostado aos autos do presente.

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 e especiais por parte do município para o exercício em análise.

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	0,00
II - Receitas arrecadadas	663.743.814,21
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	663.743.814,21
IV - Despesas empenhadas	554.714.647,29
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	554.714.647,29
VII - Resultado alcançado (III-VI)	109.029.166,92

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 142 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 13, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 49 e Balanço financeiro do RPPS – Peça 50.

Nota 1: 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 a cobertura de déficit financeiro.

Nota 2: 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\$ 145.870.737,93**, 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 **24,88%** 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\$ 3.817,40 por habitante, ocupando a 71ª 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\$ 45.235.150,23**, sendo executado 93,83% a título de despesas correntes e 6,17% 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:

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	697.076.125,58	33.332.311,37	663.743.814,21
Despesas Realizadas	673.906.605,35	119.191.958,06	554.714.647,29
Superávit Orçamentário	23.169.520,23	-85.859.646,69	109.029.166,92

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 142, Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 14, e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 49.

Ao que 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:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	168.665.171,45	11.135.899,83	1.274.594,77	156.254.676,85
Passivo financeiro	158.848.294,95	15.780,00	678.338,19	158.154.176,76
Déficit Financeiro	9.816.876,50	11.120.119,83	596.256,58	-1.899.499,91

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\$ 168.665.171,45) e confirmado no Balanço Financeiro.

Nota 3: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores dos restos a pagar de anos anteriores do Balanço Orçamentário Consolidado (R\$ 62.198.551,88), restos a pagar do exercício do Balanço Financeiro Consolidado (R\$ 74.618.729,39) e Outras Obrigações de (R\$ 22.031.013,68), cujo total se coaduna com o Balanço Patrimonial constante da Peça 17.

Verifica-se a partir da tabela acima que a administração municipal apresentou um **déficit financeiro**, não considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, no que se conclui que o município não alcançou o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do art. 48 da Lei Federal 4.320/64, bem como do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00. Tal fato será objeto da **ressalva e determinação** nos moldes propostos pelo Corpo Instrutivo.

Também corroboro com sugestão da Especializada no sentido de emitir **alerta** ao atual gestor para que tome ciência do **déficit financeiro** apurado e de que, persistindo a situação de desequilíbrio financeiro até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar nos próximos exercícios pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

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 **deficitário** de R\$ **79.694.328,73**.

A especializada aponta ainda uma distorção de R\$ **3.508.195,34** entre a situação patrimonial líquida apresentada e apurada. Tal fato será objeto de **ressalva e determinação**.

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 quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	566.653.340,00	607.410.000,00	635.600.000,00	664.547.021,60

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21, Processo TCE-RJ n.º 202.325-6/2021 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2020 e Processo TCE-RJ n.º 202.384-4/2022- Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre 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

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:

⁹ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

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.

Especificação	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	156.589.900,00	154.941.621,70	153.512.701,00	152.069.584,90
Valor da dívida consolidada líquida	92.066.300,00	45.001.749,20	33.709.308,90	34.488.452,00
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	16,25%	7,41%	5,30%	5,19%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21 e Processo TCE-RJ n.º 202.384-4/2022 – Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

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;

(...)”

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2021¹¹, verifica-se que o município **não realizou** operações de crédito no período, bem como não

§ 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.

¹¹ Processo TCE-RJ n.º 202.384-4/22.

realizou operações de crédito por antecipação de receita e não concedeu garantias em operações de crédito.

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 2021¹², verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 cc art. 169¹³ 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
------------------	-------------	-------------

¹² Processo TCE-RJ nº 202.387-6/22.

¹³ 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.

	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	49,26%	53,08%	290.672.858,79	51,30%	300.275.060,00	49,44%	313.333.860,00	49,30%	332.267.904,54	50,00%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21 e Processos TCE-RJ n.ºs 219101-9/2021, 239066-7/2021 e 202384-4/2022 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Diante do exposto, constata-se que o Poder Executivo **respeitou** o limite das despesas com pessoal estabelecido na forma prevista na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54% da RCL).

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.

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	596.812.000,00	697.075.718,20	
Despesas	596.812.000,00	673.906.605,40	

Resultado primário	973.000,00	56.635.889,10	Atendido
Resultado nominal	-35.744.000,00	59.018.645,20	Atendido
Dívida consolidada líquida	-9.731.000,00	34.488.452,00	Não Atendido

Fonte: LDO – Peça 04, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 202387-6/2022) e Anexo 2 do RGF do 3º Quadrimestre (Processo TCE-RJ n.º 202384-4/2022).

Conforme salientado pelo Corpo Instrutivo, o Município **não cumpriu** a meta pactuadas da Dívida Consolidada Líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Tal fato será objeto de **ressalva e determinação**.

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 e ao 1º e 2º quadrimestres do exercício, em cumprimento ao disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.8. RESTOS A PAGAR

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 não identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, atendendo ao previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64

Na tabela a seguir encontram-se demonstrados os montantes de restos a pagar inscritos no exercício em relação à disponibilidade de caixa:

RESTOS A PAGAR E DISPONIBILIDADE 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	Demais Obrigações Financeiras (e)			
	De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					

				Anteriores (d)				
Consolidado (I)	168.665.171,45	23.922.551,34	18.179.858,56	38.276.000,54	22.031.013,68	66.255.747,33	56.438.870,83	0,00
Câmara Municipal (II)	1.274.594,77	0,00	1.674,18	0,04	408.709,03	864.211,52	267.954,94	0,00
RPPS (III)	11.135.999,40	0,00	0,00	0,00	0,00	11.135.999,40	15.780,00	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	156.254.577,28	23.922.551,34	18.178.184,38	38.276.000,50	21.622.304,65	54.255.536,41	56.155.135,89	1.899.599,48

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 14, 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.

Nota: O valor referente às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrado no Anexo 17 da Lei Federal n.º 4.320/64 foi ajustado, a fim de que o somatório dos restos a pagar e demais obrigações coincida com o total do passivo financeiro registrado no Balanço Patrimonial.

Diante do exposto, constata-se que o Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, contrariando o disposto no inciso III, itens 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

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 evidência 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)¹⁴.

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 art. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do 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 Financeiro¹⁵ que, embora tenham como seu objetivo precípuo permitir a apuração do superávit financeiro por meio 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

¹⁴ 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

¹⁵ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

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.

Isto posto, na linha defendida pela Especializada, a inscrição de restos a pagar não processados sem disponibilidade de caixa dará ensejo a **ressalva e determinação**.

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, compreendida a 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 encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS. Verifica-se que o valor apresentado **não guarda** paridade com o registrado contabilmente na Função 12 – Educação, o que dará ensejo a **ressalva e determinação**, na linha defendida pelo Corpo Instrutivo, visto que a falha não comprometeu a análise, que foi efetuada com base em amostragem.

A análise realizada pela Especializada aponta que R\$ 654.594,09 registrados como gastos não pertencem ao exercício e não foram certificados pelo controle interno, estando, portanto, em desacordo com a Nota Técnica n.º 05/22, o que dará ensejo a **ressalva e a 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 78ª posição, apresentando o valor de R\$ 2.339,53.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino se apresenta da seguinte maneira:

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	25.280.699,07	33.106.420,00
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	4.791.976,87	7.891.307,69
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	7.701,69	23.869,00
(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	108.798,28	34.866,67
	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)		30.189.175,91	41.056.463,36
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		71.245.639,27	

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB		
Descrição	Despesa Paga R\$ (a)	RP processados e RP não processados R\$ (b)
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	91.039.916,42	18.582.131,69
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB (d + e)	109.622.048,11	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE	
(l) Total das despesas com ensino (h + j)	180.867.687,38
(m) Ganho de Recursos FUNDEB	75.923.980,69
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	104.943.706,69
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	654.594,09
(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)	41.056.463,36
(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	0,00
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	63.232.649,24
(t) Receita resultante de impostos	355.828.614,98
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	17,77%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 167 - 81/87, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 142 e Relatório Analítico Educação – Peça 171 e Transferências STN Fundeb – Peça 177.

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\$75.923.980,69 (transferência recebida R\$112.093.932,99 e contribuição R\$36.169.952,30).

Nota 3: As despesas com jovens e adultos e administração correspondem à educação básica, conforme informado pelo município, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 4 (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 5: O município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante inscrito sem a respectiva disponibilidade financeira como despesas em educação para fins de limite.

Tabela – Cálculo do impacto do cancelamento de Restos a Pagar em MDE

Exercícios	Em R\$	
	2018	2019
Mínimo 25% (A)	69.502.766,96	73.941.186,00
Valor aplicado (B)	88.102.404,94	98.020.510,50
Diferença entre o aplicado e o mínimo (C=B-A)	18.599.637,98	24.079.324,50
Cancelamento de RP em 2021 (D)	921.609,90	1.075,00
Valor glosado que foi cancelado (E)		
Cancelamento de RP em 2021 sem glosa (F=D-E)	921.609,90	1.075,00
Saldo após cancelamentos de RP (G= C-F)	17.678.028.,08	24.078.249,5
Valores que impactam o limite	0,00	0,00
Total	0,00	

Fonte: Processos TCE/RJ nº 207.888-6/2019 e 211.170-2/2020, referentes às contas de Governo dos exercícios de 2018 e 2019.

Constata-se que o Município **não cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 17,77% 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\$ 42.412,495,76** na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o final do exercício 2023.

Já 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
4.9	5.2	94,23%	46	4.0	4.7	85,11%	41

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 Teresópolis referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 209.695-8/2021, nos termos do voto da Exmo. Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento (fls. 3979), que o município cumpriu as regras estabelecidas no § 5º do artigo 69 da LDB.

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 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 permanente¹⁶ 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%¹⁷; 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

¹⁶ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

¹⁷ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

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 adicional¹⁸.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado positivo do Fundeb de R\$ 75.923.980,69 na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 112.093.932,99 e efetuou contribuições no montante de R\$ 36.169.952,30.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal¹⁹ 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 de 88,70%.

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 Teresópolis não se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 38 da aludida Lei Federal, considerando a transmissão ao SIOPE dos dados referentes ao exercício de 2021²⁰.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou 94,23% dos recursos do Fundeb

¹⁸ 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 financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

¹⁹ Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

²⁰ Consulta realizada em 20/09/2022 no seguinte endereço:

<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38103>

em 2021, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar o montante de R\$6.430.485,03.

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2020), conclui-se que a conta Fundeb registrou para aquele período um saldo a empenhar de R\$ 3.966.658,08. Verifica-se, ainda, que somente parte do saldo a empenhar foi utilizado no exercício (R\$ 3.911.980,52 – Peça 75), em desacordo, portanto, com a regra em vigor, à época, insculpida no § 2º, artigo 21, da Lei Federal n.º 11.494/07, revogada pela Lei Federal n.º 14.113/20, de 25/12/2020 (Nova Lei do Fundeb), o que ensejará, na linha defendida pela Especializada, **ressalva e determinação**.

Ao final de 2021, o município apresenta resultado financeiro para o exercício seguinte nos seguintes moldes:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit/Déficit na conta Fundeb em 31/12/2021	6.463.680,10
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	6.463.740,09
(C) Resultado apurado (A - B)	-59,99

Fonte: Balancete contábil do FUNDEB– Peça 65 e quadro anterior

Observa-se que, o município apresentou saldo insuficiente para cobrir o montante dos recursos não aplicados no exercício. No entanto, levando em conta a imaterialidade do déficit apurado (R\$ 59,99), será considerado atendido o disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20.

Por fim, o Corpo Instrutivo destaca que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, Peça 156, sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme 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 aprovação da aplicação dos recursos advindos do FUNDEB.

5.2. 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
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes	214.809.068,54	3.854.481,56
Pessoal e Encargos Sociais	79.357.776,26	394.758,90
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	135.451.292,28	3.459.722,66
(B) Despesas de capital	1.738.505,00	144.097,56
Investimentos	938.505,00	144.097,56
Inversões Financeiras	800.000,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	216.547.573,54	3.998.579,12
(D) Total das despesas com saúde	220.546.152,66	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo		
(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	135.189.238,29	3.380.585,50

Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	120.458.187,76	3.245.071,02
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	14.731.050,53	135.514,48
(H) Outras ações e serviços não computados	10.631.597,38	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	27.639,56
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	590.354,06
(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)	145.820.835,67	3.998.579,12
(M) Total das despesas com saúde não computadas	149.819.414,79	
<hr/>		
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)	70.726.737,87	

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 147 – fls. 100, Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peça 102, 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 172.

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 a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante inscrito sem a respectiva disponibilidade financeira como despesas em saúde para fins de limite.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou 20,26% 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)	355.828.614,98
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	6.795.699,63
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	349.032.915,35
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	70.726.737,87
(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)	70.726.737,87
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	20,26%
(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 142, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 83 e Relatório Analítico Saúde – Peça 173 e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peças 173/174..

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\$ 10.631.597,37 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) **não houve** o encaminhamento do parecer do Conselho Municipal de Saúde, referente ao 3º quadrimestre de 2021, não 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. Todavia, o presidente do CMS decidiu postergar a reunião para a emissão de parecer conclusivo sobre as contas, referentes ao 3º quadrimestre de 2021, que seria realizada em 22/03/2022, para a próxima reunião, cuja data não foi definida pelo conselho, conforme declaração autuada na peça 157.
- c) O Executivo Municipal **comprovou** a realização de audiência pública relativa aos 3º quadrimestres do exercício anterior; 1º e 2º quadrimestre do exercício, referente as ações de serviços públicos de saúde. Todavia, a audiência pública para avaliação do 2º quadrimestre/2021, que deveria acontecer no mês de setembro de 2021, foi realizada em 22/10/2021, em descumprimento ao disposto no § 5º e caput do artigo 36 da LC n.º 141/12.

Quanto ao item “b” supramencionado, sigo a linha levantada do Corpo Instrutivo no sentido de que os fatos fogem do âmbito decisório do Prefeito Municipal e, portanto, não serão considerados como ressalva. Já o apontado nos itens “a” e “c” ensejará **ressalva e determinação**.

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, destaca-se 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 por meio 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, derrogar, 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)

Dessa forma, corroboro com a comunicação proposta pela Especializada, adicionando apenas o reforço de que, muito embora seja recomendável que os recursos decorrentes de participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social, as vedações impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 não devem incidir sobre a receita deste gênero, prevista no art. 50 da referida lei.

Feitos tais esclarecimentos, as receitas de royalties e participações especiais realizadas no exercício de 2021 se apresentam da seguinte forma:

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			26.888.194,15
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		113.836,01	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		26.774.358,14	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	0,00		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	25.183.015,32		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	1.591.342,82		
II – Transferência do Estado			7.499.729,04
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV – Subtotal			34.387.923,19
V – Aplicações financeiras			200.533,57
VI – Total das receitas (IV + V)			34.588.456,76

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 142.

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.

Já as despesas custeadas com tais recursos podem ser assim resumidas:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		32.801.715,50
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	32.801.715,50	
II - Despesas de capital		178.304,74
Investimentos	178.304,74	
Amortização de dívida	0,00	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		32.980.020,24

Fonte: Quadro - Total das Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa Peça 167 – fls. 114.

Tendo em vista o apresentado, verifica-se que o Município não aplicou recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas. Além disso, a especializada aponta que não ocorreram

transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social, conforme documento constante Peça 164.

Ainda quanto ao tema, a Lei Federal n.º 12.858/13, 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 a Especializada, o Ente recebeu R\$ 1.251.668,31 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	1.251.668,31
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	312.917,08
Aplicação de Recursos na Saúde	282.502,47
% aplicado em Saúde	22,57%
Saldo a aplicar	30.414,61
Aplicação Mínima na Educação – 75%	938.751,23
Aplicação de Recursos na Educação	400.000,00
% aplicado em Educação	31,96%
Saldo a aplicar	538.751,23

Fonte: Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13 - Peça 167 – fls. 127 e Relatório Analítico *Royalties* Lei n.º 12.858/13 - Peça 176.

Observa-se que o Poder Executivo aplicou 22,57% dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na saúde e 31,96% na educação, não atendendo integralmente o disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

No entanto, corroboro com as instâncias técnicas quanto ao tratamento do fato como **ressalva**²¹, haja vista que a aplicação dos recursos ficou restrita às destinações prevista na legislação, ficando o saldo remanescente a ser aplicado no exercício seguinte. Há de salientar que o valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde que excedeu o mínimo de 15% é superior ao montante da Lei Federal 12.858/13 que não foi aplicado em saúde.

Também me afeição ao proposto pela Especializada quanto à aplicação dos recursos oriundos da Lei Federal em epígrafe e não aplicados em exercícios anteriores, *in verbis*:

²¹ 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.

Cumpra registrar que na Prestação de Contas de Governo dos exercícios anteriores, 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 <i>Royalties</i> Pré-Sal		
Descrição	Saldo a Aplicar	Saldo Aplicado
Em Saúde	399.082,24	0,00
Em Educação	236.532,17	0,00

Fonte: Prestação de Contas 2018, 2019 e 2020 Processos TCE/RJ n.ºs 207.888-6/2019, 211.170-2/2020 e 209.695-8/2021 e Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13 - Peça 167 (fls. 120).

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

SAÚDE	
Exercício	R\$
2018	61.717,25
2019	0,00
2020	337.364,99
TOTAL	399.082,24

EDUCAÇÃO	
Exercício	R\$
2018	185.151,75
2019	7.558,97
2020	43.821,45
TOTAL	236.532,17

Não houve atendimento à referida determinação, uma vez que a aplicação desses recursos foi em montante inferior aos valores recebidos em 2021.

Esse fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 12**.

O saldo a aplicar relativo aos exercícios anteriores também 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 **déficit financeiro** no exercício de 2021 de R\$ **85.859.646,69**, em desacordo com as disposições da Lei Federal nº 9.717/98, sugerindo determinação frente à impropriedade apontada.

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 sentido²²:

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 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 ente²³.

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

²² Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4

²³ 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.

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, atuariamente 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, atuariamente 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.

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 1.467/22²⁴ 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, considerando o Relatório de Avaliação Atuarial encaminhado, o ente demonstra um **déficit atuarial do fundo em Capitalização de R\$ 1.214.660292,76**. Destaca-se que a análise que se segue se constituirá em estimativa, haja vista a necessidade de que a data focal utilizada seja a do exercício em análise, conforme veremos mais adiante, e não a do exercício anterior.

De forma a atuar de maneira mais conservadora quanto a eventual falha identificada por parte do gestor, considerando ainda que o Regime Próprio de Previdência é constituído por fundo em capitalização, onde a finalidade é de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no Plano de Benefícios, entendo que a demonstração de equilíbrio atuarial quanto aos benefícios concedidos seja suficiente para afastar impropriedade/ressalva relacionada ao déficit financeiro e atuarial. Contudo, caso seja identificado déficit atuarial no que tange a tais benefícios, as receitas auferidas no exercício devem ser mantidas para fins de capitalização com o objetivo de garantir o equilíbrio atuarial do regime, devendo o ente arcar com as despesas previdenciárias através de aportes financeiros para cobertura deste déficit.

Quaisquer fatos adversos ao exposto demonstram que o ente não organiza seu regime próprio instituído com base em normas atuárias que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

²⁴ 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”.

Isto posto, extrai-se do Relatório de Avaliação Atuarial que as provisões matemáticas relacionadas a benefícios concedidos se encontram no montante de R\$ 663.661.090,89. Já os ativos garantidores, representado no relatório de avaliação atuarial pelo Patrimônio Líquido, se apresenta no valor de R\$ 6.965.774,08, o que aponta para um déficit em relação aos benefícios concedidos de R\$ 656.695.316,81.

O cenário acima apresentado pelo ente, considerando que a gestão dos regimes próprios de previdência deve-se pautar pelo equilíbrio financeiro e atuarial, deveria ser o de capitalizar as receitas auferidas no exercício e efetuar os pagamentos por meio de aportes do tesouro para cobertura das despesas previdenciárias que se apresentaram no exercício, ou seja, R\$ 119.191.958,06.

Contudo, verifica-se por meio de consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre que o município aportou para seu fundo de capitalização, a título de cobertura de déficit financeiro, o montante de R\$ 90.427.500,00. Tal diferença entre o valor que deveria ser aportado e o montante apurado, no valor de R\$ 28,76 milhões, indica que grande parte da receita previdenciária realizada, cuja capitalização deveria ser empreendida para fins de manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial, foi utilizada para pagamento dos benefícios concedidos, indicando que o ente segue em sentido oposto ao equacionamento e à amortização do déficit atuarial, conforme demonstrado na tabela abaixo:

VERIFICAÇÃO DO EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL	
Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	663.661.090,89
(-) Patrimônio Líquido da UG Previdenciária	6.965.774,08
(=) Situação em relação aos benefícios concedidos (deficitária)	656.695.316,81
Despesas previdenciárias do exercício de 2021	119.191.958,06
(-) Recursos aportados para fins de cobertura de insuficiência financeira no exercício de 2021	90.427.500,00
(=) Diferença	28.764.458,06

Diante do exposto, me afeição parcialmente à proposta da Especializada, por entender que o fato é motivo ensejador de **ressalva** e **determinação** por restar evidenciado que o déficit financeiro do exercício está conjugado com a ótica atuarial, deixando inequívoco que o Ente não organiza seu regime próprio instituído com base em normas atuárias que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Ressalta-se que o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 101) informando as medidas que estariam sendo adotadas para o equacionamento do referido déficit, acompanhadas do plano de amortização e/ou segregação de massas (vide peça 100 – fls. 18), bem como de outras medidas com vistas a equacionar o aludido déficit. No entanto, tais medidas ainda se encontravam em andamento no exercício de 2021.

Adicionalmente, verifica-se por meio do Relatório de Avaliação Atuarial (peça 100) que a data-focal utilizada foi 31.12.2020, o que, apesar de cumprir com a exigência constante no item 68 do anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, encontra-se em desacordo com os arts. 3º e 38 da portaria MF 464/2018, vigente à época e atualmente revogada pela Portaria MPT nº 1.467/22, cuja data focal deveria ser a de 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere.

Não há como desconsiderar a importância do aludido item 68 para fins de verificação quanto ao cumprimento das recomendações que ali possam ter sido emanadas em sede de trabalho atuarial. Contudo, reforço aqui a importância de que o passivo atuarial registrado em balanço deve estar posicionado em 31/12 do exercício a que se refere, de modo a dar a fidedignidade e credibilidade necessária ao demonstrativo.

Isto posto, mesmo desconsiderando possível impropriedade, visto que houve o cumprimento no encaminhamento do relatório nos moldes solicitados por esta Corte, torna-se necessário avaliar a necessidade de atualização do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 para que, a partir das próximas Contas de Governo, seja encaminhado o Relatório de Avaliação Atuarial cuja data focal utilizada guarde consonância com a Portaria MPT nº 1.467/22, ou seja, 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere, com vistas a garantir a maior fidedignidade das informações relacionadas com o passivo atuarial do Ente. Tal fato já foi objeto de determinação quando da análise da Prestação de Contas de Governo do Município de Cabo Frio²⁵, motivo pelo qual nova determinação se torna dispensável no presente.

O relatório de avaliação atuarial também aponta (Peça 100, fls. 14) para o cumprimento do disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019, o qual disciplina que, presente déficit atuarial, a alíquota de contribuição previdenciária devida pelos segurados do RPPS municipal não poderá ser inferior à do RPPS da União (14%).

²⁵ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22

Como já abordado, destaco que tais valores tendem a estar desatualizados, haja vista a data focal utilizada para elaboração do Relatório de Avaliação Atuarial, devendo ser considerado como estimativa com maior grau de incerteza.

Quanto às contribuições previdenciárias ao RPPS, conclui a Especializada que o Poder Executivo não 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 AO RPPS			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	13.448.553,09	13.308.771,18	139.781,91
Patronal	18.432.323,55	18.469.740,03	-37.416,48

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS- Peça 167 (fls.122/123)

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

Conforme ressaltado no relatório do presente feito, instado o responsável a se manifestar quanto ao tema, foram protocolados esclarecimentos de forma intempestiva, de modo que não serão considerados, nos moldes do § 6º do art. 45 do Regimento Interno desta Corte.

Como bem abordado pelo Corpo Instrutivo, a falha relativa à ausência de repasse de contribuições ao RPPS pode interferir negativamente no equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime próprio de previdência, com destaque para o fato de que a ausência de repasse ou repasse a menor da contribuição retida dos servidores configura grave infração à norma legal, podendo tal conduta, inclusive, ser enquadrada como crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro. Por essas razões, o Corpo Instrutivo e o Ministério Público de Contas sugerem a consignação de irregularidade, com determinação.

Muito embora corrobore com a abordagem, deve-se destacar que análise desta Corte deve ser pautada, dentre outros, pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, onde as falhas ocorridas devem ser avaliadas quanto a seu impacto na integralidade da gestão, considerando ainda a magnitude dos valores envolvidos. Há de se ponderar também que essa foi a única irregularidade às contas apontadas pelo Corpo Instrutivo e pelo Ministério Público de Contas.

Verifica-se que o valor não repassado representa 1,04% do montante devido, se demonstrando insignificante frente à totalidade dos recursos geridos, motivo pelo qual consignarei **ressalva e determinação**, divergindo das instâncias técnicas²⁶.

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se que o Poder Executivo efetuou o pagamento integral das contribuições previdenciárias, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	4.171.672,03	4.171.672,03	0,00
Patronal	10.806.864,49	10.806.864,49	0,00
Total	14.978.536,52	14.978.536,52	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS – Peça 167 (fls.125/126)

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

Por último, aponta a especializada após consulta no sítio da CADPREV²⁷ que o município se encontra em **situação regular** de acordo com seu Certificado de Regularidade Previdenciária, tendo o último CRP sido emitido em 05/03/2022 por decisão judicial, com validade até 01/09/2022, em face da ausência de regularidade quanto aos critérios e exigências que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária, o que, na linha defendida pelas instâncias técnicas e em casos análogos inerentes a Prestações de Contas de Governo pretéritas cujos pareceres foram emitidos por esta Corte, ensejará **ressalva e determinação**.

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.

²⁶ Há de se salientar que no processo TCE-RJ 219.491-2/21 o valor não repassado de R\$ 110.112,30, referente a contribuições de servidores ao RPPS, não foi reputado como irregularidade, haja vista que correspondia a apenas 1,08% da receita das contribuições de servidores do exercício e a 0,54% das receitas previdências no ano. Naquele feito foi registrado resultado financeiro superavitário. No processo TCE-RJ 208.345-8/21 o não repasse de contribuições previdenciárias do servidor municipal no valor de R\$49.610,14 (correspondente a 0,4% de todo o valor pago no exercício) foi considerado como impropriedade.

²⁷ <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (peça 110), 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.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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 merecem 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 pelo Controle Interno 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	16	72,73%
Cumprida parcialmente	6	27,27%
Não cumprida	0	0%
Cumprimento dispensado	0	0%
Total	22	100%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno – Peça 107.

Não obstante se observe que não foram cumpridas integralmente as determinações exaradas por esta Corte na prestação de contas anterior, 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 106) emitido pelo órgão central de controle interno opine expressamente pela Regularidade com ressalvas 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 ensejará **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. Saliencia 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, na peça 181, fls. 64/67, 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 despicienda 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 tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, 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 6 editais de forma intempestiva no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, 1 desses editais foi encaminhado após a realização do certame, fato que, além de exorbitar o prazo previsto de envio dos dados, mitigou eventual ação de controle. A seguir segue o extrato de envios intempestivos por órgão.

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, estando, portanto, regular quanto às informações prestadas por meio do Modelo 27.

7. CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de Teresópolis, 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 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 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, consoante disposto no §§ 1º e 6º do art. 45 do Regimento Interno desta Corte, não será admitida a apresentação de quaisquer manifestações ou defesas complementares após o esgotamento do prazo improrrogável de 10 (dez) dias destinados a faculdade de apresentar manifestação escrita, contados a partir da ciência da decisão.

Considerando os resultados gerais apurados;

Posiciono-me **EM DESACORDO** com o Corpo Instrutivo 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) desconsiderar como irregularidade o fato de que o Município não realizou integralmente a transferência das contribuições previdenciárias devida pelos servidores ao RPPS, visto que o montante não repassado representa 1,04% do montante devido, o que se demonstra insignificante diante da totalidade de recursos geridos frente aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade; b) adaptar a ressalva decorrente do desequilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos preliminarmente apontado, pelos motivos expostos no tópico 6.2; c) acrescentar determinação à SGE para avaliar revisão do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 quanto ao Relatório de Avaliação Atuarial; 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; e e) adicionar comunicação ao atual Presidente da Câmara Municipal de Teresópolis para que tome ciência quanto à emissão de parecer prévio. Acrescento também 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.

VOTO:

I – Por Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Teresópolis, **Sr. Vinícius Cardoso Claussen da Silva**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 01

O Município não realizou integralmente a transferência das contribuições previdenciárias devida pelos servidores ao RPPS, concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 01

Realizar a transferência das contribuições previdenciárias devida pelos servidores e patronal ao RPPS, de modo a preservar o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime previdenciário municipal, conforme os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 9.717/98.

RESSALVA N.º 02

O valor do orçamento final apurado, com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, não guarda paridade com o registrado no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N.º 02

Observar para que o orçamento final do município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, guarde paridade com o registrado nos demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 03

Não foi atingido o equilíbrio financeiro no exercício, sendo apurado um déficit neste Relatório, em desacordo com o disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00

DETERMINAÇÃO N.º 03

Assegurar que seja mantida, durante o exercício, o equilíbrio entre receita arrecadada e a despesa realizada, nos moldes do art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64, bem como o equilíbrio da gestão fiscal cumprindo o disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

RESSALVA N.º 04

Divergência entre o saldo do patrimônio líquido apurado na presente prestação de contas e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado.

DETERMINAÇÃO N.º 04

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 840/16.

RESSALVA N.º 05

Não cumprimento das metas de resultados estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 05

Aprimorar o planejamento, de forma a cumprir as metas previstas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, em face do que estabelece o inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

RESSALVA N.º 06

O município inscreveu despesas em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, contrariando o disposto no inciso III, itens 3 e 4, do artigo 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

DETERMINAÇÃO N.º 06

Evitar esforços no sentido de cumprir o disposto no § 1º, do artigo 1º, combinado com o inciso III, itens 3 e 4 do artigo 55 da Lei Complementar Federal nº 101/00, de forma que não seja realizada a inscrição de Restos a Pagar não processados sem a correspondente disponibilidade financeira.

RESSALVA N.º 07

O valor total das despesas na função 12 – Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis diverge do registrado pela contabilidade do Município:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
-----------------	----------------	-----------	--------	-----------	------------------	-----------------------	-----------------------	------------------

01/01/2021	81	PELO PAGAMENTO DE AUXILIO PECUNIARIO AOS BENEFICIARIOS DO PROGRAMA OPERACAO TRABALHO, REFERENTE AO MES DE DEZEMBRO DE 2020.	SERVIDORES	ENSINO FUNDAMENTAL	RECURSOS ORDINÁRIOS	560.746,85	560.746,85	560.746,85
30/07/2021	1782	PELO PAGAMENTO DE LOCAÇÃO DO IMÓVEL SITUADO NA RUA CATULO DA PAIXAO CEARENSE, LOTE N 47, QUADRA V, N 266, QUINTA DA BARRA - BARRA DO IMBUI PARA A CRECHE TIO EDOMIRO, NO LOTEAMENTO FEO, REFERENTE AO PERÍODO DE 17/01/15 A 14/03/17, EM 4 PARCELAS, CON	MOACIR CARVALHO CORREA E OUTRA	EDUCAÇÃO INFANTIL	RECURSOS ORDINÁRIOS	93847,24	93.847,24	93.847,24
TOTAL						654.594,09	654.594,09	654.594,09

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 171.

DETERMINAÇÃO N.º 07

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no Sigfis – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 281/17.

RESSALVA N.º 08

Despesas classificadas na função 12 – Educação, que não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, por não pertencerem ao exercício em análise e já terem sido consideradas nos exercícios anteriores.

DETERMINAÇÃO N.º 08

Cuidar para que as despesas de exercícios anteriores com Educação - função 12 somente sejam levadas a efeito no cálculo do limite caso não tenham sido consideradas nos exercícios anteriores, conforme

informação certificada pelo Controle Interno e de acordo com Nota Técnica aprovada por este Tribunal.

RESSALVA N.º 09

A abertura do crédito adicional, tendo como fonte o superávit financeiro do Fundeb, não utilizou a totalidade do saldo a empenhar do exercício anterior, em desacordo com o disposto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal 11.494/07, em vigor à época.

DETERMINAÇÃO N.º 09

Observar o disposto no § 3º do artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20, procedendo à abertura do crédito adicional, tendo como fonte a totalidade do superavit financeiro do Fundeb, no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente ao do ingresso dos recursos, exatamente no valor do saldo existente no exercício anterior.

RESSALVA N.º 10

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\$
01/01/21	01	PELO PAGAMENTO REFERENTE A COMPETENCIA DE DEZEMBRO DOS SERVIDORES DA SRETARIA MUNICIPAL DE SAUDE.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Administração Geral	RECURSOS ORDINÁRIOS	1.244.120,95	1.244.120,95	1.244.120,95
01/01/21	02	PELO PAGAMENTO REFERENTE A COMPETENCIA DE DEZEMBRO DOS SERVIDORES DA SRETARIA MUNICIPAL DE SAUDE.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Atenção Básica	RECURSOS ORDINÁRIOS	281.495,91	281.495,91	281.495,91

01/01/21	03	PELO PAGAMENTO REFERENTE AO 14 SALARIO DOS SERVIDORES DA SCRETARIA MUNICIPAL DE SAUDE.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Atenção Básica	RECURSOS ORDINÁRIOS	137.010,32	137.010,32	137.010,32
01/01/21	05	PELO PAGAMENTO REFERENTE AO 14 SALARIO DOS SERVIDORES DA SCRETARIA MUNICIPAL DE SAUDE.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Vigilância Epidemiológica	RECURSOS ORDINÁRIOS	72.019,49	72.019,49	72.019,49
01/01/21	07	PELO PAGAMENTO REFERENTE AO 14 DOS SERVIDORES DA SECRETARIA MUNICIPAL DE SAUDE.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Administração Geral	RECURSOS ORDINÁRIOS	360.975,22	360.975,22	360.975,22
01/01/21	81	PELO PAGAMENTO REFERENTE A NOTA FISCAL 381 COMPETENCIA DE NOVEMBRO DE 2020.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	201.735,67	201.735,67	201.735,67
18/01/21	224	PELO PAGAMENTO DOS SERVIDORES CONTRATADOS DE PSF COMPETENCIA DE DEZEMBRO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Atenção Básica	RECURSOS ORDINÁRIOS	272.065,45	272.065,45	272.065,45
29/01/21	309	PELO PAGAMENTO REFERENTE AOS SERVICOS PRESTADOS INCENTIVO MUNICIPAL DA NOTA FISCAL N 11418 SAO JOSECOMPETENCIA DE SETEMBRO.	ASSOCIAÇÃO CONGREGAÇÃO DE SANTA CATARINA	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	407.788,81	407.788,81	407.788,81

29/01/2021	320	PELO PAGAMENTO REFERENTE AOS SERVICOS PRESTADOS INCENTIVO MUNICIPAL DA NOTA FISCAL N 1641 COMPETENCIA DE AGOSTO 2020 INCENTIVO MUNICIPAL.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLI	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	1.732.230,51	1.732.230,51	1.732.230,51
10/02/2021	412	PELO PAGAMENTO REFERENTE AOS SERVIDORES CONTRATADOS DA UPA REFERENTE A MULTA RESCISORIA DE 2019 CONFORME MEORANDO SMA/PAG N 435/2019.	PREFEITURA MUNICIPAL DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	192.416,34	192.416,34	192.416,34
01/03/21	529	PELO PAGAMENTO REFERENTE AO INCENTIVO MUNICIPAL PELO PERIODO DE 01/10/2020 A 31/10/2020, CONFORME NOTA FISCAL N 12856.	ASSOCIAÇÃO CONGREGAÇÃO DE SANTA CATARINA	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	407.788,81	407.788,81	407.788,81
01/03/21	530	PELO PAGAMENTO REFERENTE AO INCENTIVO A OTIMIZAÇÃO DA GESTÃO DO MÊS DE OUTUBRO DE 2020, CONFORME NOTA FISCAL N 2297.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	1.732.230,51	1.732.230,51	1.732.230,51
06/04/21	789	PELO PAGAMENTO REFERENTE A INCENTIVO E QUALIFICAÇÃO DE GESTÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS NA COMPETÊNCIA DE NOVEMBRO DE 2020 NOTA FISCAL 2717.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	1.732.230,51	1.732.230,51	1.732.230,51

06/04/21	790	PELO PAGAMENTO REFERENTE A INCENTIVO MUNICIPAL DE SERVICOS PRESTADOS NA COMPETENCIA DE NOVEMBRO DE 2020 NOTA FISCAL 14261.	ASSOCIAÇÃO CONGREGAÇÃO DE SANTA CATARINA	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	407.788,81	407.788,81	407.788,81
27/09/21	2058	PELO PAGAMENTO REFERENTE AOS SERVICOS PRESTADOS NO MES DE OUTUBRO DE 2018, CONFORME NOTA FISCAL N 2538.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	99.700,07	99.700,07	99.700,07
27/09/21	2061	PELO PAGAMENTO REFERENTE AOS SERVICOS PRESTADOS NO MES DE ABRIL DE 2017, CONFORME NOTA FISCAL N 1020.	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DE TERESÓPOLIS	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	RECURSOS ORDINÁRIOS	1.350.000,00	1.350.000,00	1.350.000,00
TOTAL						10.631.597,37	10.631.597,37	10.631.597,37

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 173.

DETERMINAÇÃO N.º 10

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 11

Realização das Audiências Públicas pelo gestor do SUS, em períodos não condizentes com o disposto no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 11

Para que o Executivo Municipal envide esforços no sentido de promover as audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS, na periodicidade estabelecida no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA N.º 12

O Poder Executivo não aplicou integralmente no exercício a parcela dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação, não atendendo o disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

DETERMINAÇÃO N.º 12

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a aplicação dos recursos dos royalties nas áreas de Educação (75%) e Saúde (25%) que não tenham sido integralmente aplicadas no presente exercício, conforme estabelece o § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 13

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, nas áreas de Educação (75%) e Saúde (25%).

DETERMINAÇÃO N.º 13

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a devida aplicação dos recursos dos royalties nas áreas de Educação (75%) e Saúde (25%) que não tenham sido integralmente aplicadas em exercícios anteriores, conforme estabelece o § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 14

Ausência de equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, sendo constatado um deficit previdenciário, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 14

Promover o equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em conformidade com a Lei Federal n.º 9.717/98, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

RESSALVA N.º 15

O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP do Regime Próprio de Previdência Social do Município foi emitido com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 15

Providenciar a regularização dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98 para fins de emissão do CRP, de modo que o Município não fique impossibilitado de receber transferências voluntárias de recursos pela União, impedido de celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, contrair empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, bem como por instituições financeiras federais e de receber os valores eferentes à compensação previdenciária devidos pelo RGPS.

RESSALVA N.º 16

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 16

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.

RESSALVA Nº 17

Ausência de ampla divulgação da documentação constitutiva das Prestações de Contas anuais do chefe do Poder Executivo Municipal (contas de governo), em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 17

Implementar ações, visando ao pleno atendimento às exigências estabelecidas no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC nº101/00.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO 1

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 2

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**, nos termos regimentais, ao **atual responsável pelo Controle Interno** da Prefeitura Municipal de Teresópolis, 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 CF/88 e no art. 59 da LRF;

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

III.1. 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 serem caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto.

III.2. quanto ao fato de que, para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2023, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2024, será observada a recondução do percentual excedente de despesa de pessoal, na forma prevista no artigo 15 da Lei Complementar Federal n.º 178/21, sendo o não cumprimento fato ensejador de emissão de Parecer Prévio Contrário;

III.3. quanto ao déficit financeiro de R\$1.899.499,91 apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

III.4. quanto ao fato de que, para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2023, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2024, será observada a recondução do percentual excedente de despesa de pessoal, na forma prevista no artigo 15 da Lei Complementar Federal n.º 178/21, sendo o não cumprimento fato ensejador de emissão de Parecer Prévio Contrário;

III.5. quanto ao fato de que, o município não cumpriu o artigo 212 da Constituição Federal nos exercícios de 2020 e 2021, devendo aplicar complementarmente na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, a diferença a total de R\$ 42.412.495,76 (R\$ 16.687.991,26 + 25.724.504,50) entre o montante aplicado e o valor mínimo exigível constitucionalmente, conforme a Emenda Constitucional n.º 119/22;

III.6. quanto ao fato 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 sejam apresentadas 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.

III.7. 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 o 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;

IV – Pela COMUNICAÇÃO ao Ministério da Saúde para conhecimento sobre a falta de emissão, por parte do Conselho Municipal de Saúde, do parecer sobre a aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90;

V – Pela COMUNICAÇÃO ao Ministério da Educação para conhecimento sobre a falta de emissão, por parte do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, do parecer sobre

a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo, previsto no artigo 24 da Lei n.º 11.494/07;

VI – Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual **Presidente da Câmara Municipal de Teresópolis**, 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.

VII – Pela **COMUNICAÇÃO** ao **Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro**, para ciência da decisão proferida no presente processo.

VIII – Findas as providências supra, por **ARQUIVAMENTO** do processo.

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto