



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

QUATIS

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 208.803-2/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE QUATIS

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: Sr. ALUISIO MAX ALVES D'ELIAS

PREFEITURA MUNICIPAL DE QUATIS. 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.

ENCAMINHAMENTO DE MANIFESTAÇÃO ESCRITA E PROVAS DOCUMENTAIS SUFICIENTES PARA AFASTAR AS IRREGULARIDADES.

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

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Quatis, que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2021, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Aluisio Max Alves**

D’Elias, 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 04/04/2022, 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 (01/02/2022), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/21.

Inicialmente, o Corpo Técnico, 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 28/10/2022. Em sua conclusão preliminar, sugeriu a emissão de **parecer prévio contrário** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Quatis em razão das irregularidades abaixo elencadas, com **impropriedades, determinações, recomendação**:

IRREGULARIDADE N.º 1

A abertura de créditos adicionais ultrapassou o limite estabelecido na LOA, não observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

[...]

IRREGULARIDADE N.º 2

Gastos com verba do Fundeb em desacordo com os artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 c/c a Lei Federal nº 14.113/2020 c/c a Lei Federal nº 14.276/21.

(...)

IRREGULARIDADE Nº 3

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de royalties da produção, não excetuadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

(...)

IRREGULARIDADE Nº 4

Foi apresentado o Modelo 21, relativo à comprovação da aplicação de recursos dos Royalties Pré-Sal, com inconsistências e sem a respectiva documentação contábil, impossibilitando averiguar o cumprimento ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei nº 12.858/13.

(...)

A instrução especializada sugere também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público para ciência da decisão e ao Ministério da Educação em face da ausência de documento previsto no art. 33, §2º da Lei nº 14.113/20.

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

Em parecer de 21/11/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou parcialmente com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão de parte das irregularidades apontadas pelo Corpo Técnico (especificamente das irregularidades n. 1 e 2 acima transcritas), introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Por meio de decisão monocrática proferida em 23/11/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou, tempestivamente, elementos que deram origem aos Docs. TCE-RJ nº. 027.813-8/2022.

Em nova manifestação, de 16/12/2022, o Corpo Técnico considerou satisfatoriamente afastadas as irregularidades apontadas, alterando sua sugestão inaugural para emissão de **parecer prévio favorável**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 21/12/2022, concordou com o afastamento das irregularidades sugerido pela instância técnica e, ao final, também propõe a emissão de **parecer prévio favorável**.

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

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

A prestação de contas, genericamente considerada, exsurge da natural responsabilidade daquele que administra coisa de outrem. Esse dever de prestar contas é ainda mais manifesto quando se está diante da administração de recursos públicos, que envolve vultosas quantias de indetermináveis pessoas. A prestação de contas é o meio pelo qual o povo, enquanto verdadeiro titular da coisa pública, pode acompanhar e exercer seu controle social sobre a gestão pública. Nesse contexto, a prestação de contas revela-se como imperativo decorrente do exercício de função pública, conforme explicita o art. 70, parágrafo único, da Constituição da República:

Art. 70. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma 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 Técnico 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 Quatis, 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 Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade².

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

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

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

No entanto, a Especializada, endossada pelo *Parquet* de Contas, ressalta que houve atendimento parcial ao ofício regularizador (Peça 94), razão pela qual entende que houve descumprimento da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 materializado pelo não encaminhamento da totalidade da documentação solicitada. Esse fato será objeto de **ressalva e determinação**.

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,

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.

em desacordo com artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, nos seguintes termos:

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Quatis (<https://transparencia.quatis.rj.gov.br/>) constatou-se que os elementos que compõem as prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo bem como o relatório analítico e respectivo parecer prévio deste Tribunal (Contas de Governo) não se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência.

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

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

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.

Desta forma, acolho a proposição do *Parquet* Especial, tanto no tratamento do item como impropriedade, quanto nos termos propostos da **determinação**, apenas readequando o texto para **ressalva** e, também, **comunicar** ao 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\$ 66.771.593,75 e despesas fixadas em igual valor (Peça 03).

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 lei), suplementares (atender despesa insuficientemente dotada na lei) ou extraordinários (atender despesas urgentes e imprevisíveis), bem como mediante outras alterações, como a troca da fonte de recurso ou alteração na modalidade de aplicação, realizadas por meio de remanejamentos, transposições e transferências.

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

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	66.771.593,75
(B) Alterações:	40.819.558,33
Créditos extraordinários	0,00

⁷ Art. 37 da CF/88

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

Créditos suplementares	40.819.558,33	
Créditos especiais	0,00	
(C) Anulações de dotações		17.522.081,92
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)		90.069.070,16
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64		90.069.070,16
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)		0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 127 (fls. 14/24) e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 12.

No que tange as alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, os artigos 8º e 9º da Lei Municipal nº 1.170/2020 (LOA) autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares até o limite de 10% (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\$ 7.077.159,37.

A LOA, em seu art. 8º, parágrafo único, também estabeleceu exceções ao limite autorizado, o que foi considerado pelo Corpo Técnico na apuração quanto ao seu efetivo cumprimento.

Da análise preliminar 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, concluiu a Especializada que a abertura de créditos adicionais se encontrava **acima do limite estabelecido na LOA**, em desobediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, o que ensejou em **irregularidade**, a qual se destaca:

De acordo com a relação dos créditos adicionais com base na LOA apresentada pelo Município, foram efetuadas as alterações orçamentárias evidenciadas no quadro a seguir:

SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos		
	Anulação		17.522.081,92
	Excesso - Outros		4.000.000,00
	Superávit		12.723.136,35
	Convênios		831.740,06
	Operação de crédito		0,00
(A) Total das alterações			35.076.958,33
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			26.213.570,30
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			8.863.388,03
(D) Limite autorizado na LOA			7.077.159,37
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			1.786.228,66

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 3 e Relação de Créditos Adicionais – Modelos 3 e 4 – Peça 127 (fls.14/24).

Da análise do quadro anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais **ultrapassou o limite** estabelecido na LOA, **não observando** o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

Esse fato será objeto da **Irregularidade e Determinação n.º 1**.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 027.813-8/2022 (Peças 154/166).

Em síntese, por meio da manifestação escrita apresentada (Peça 154), o jurisdicionado alega que o art. 8º da Lei Municipal n.º 1.170/2020 (LOA) foi alterado pela Lei Municipal n.º 1.187/2021, de forma que majorou o limite de abertura de crédito adicional de 10% para 20%, conforme se observa no documento enviado à Peça 155. Tal alteração, em seu entendimento, seria suficiente para tornar regular a abertura de créditos adicionais realizadas pelo Município.

Em face dos novos elementos apresentados, a Especializada (Peça 169) elaborou novo quadro, demonstrando o recálculo do limite autorizado na LOA para abertura de créditos adicionais, alterado nos termos da Lei Municipal nº 1.187/2021, na forma a seguir transcrita:

Descrição	Valor - R\$
Total da despesa fixada (A)	66.771.593,75
Créditos suplementares abertos no exercício à conta de recursos de excesso de arrecadação – art. 9º da LOA (B)	4.000.000,00
Limite autorizado na LOA – Base de cálculo (A+B)	70.771.593,75
Limite para abertura de créditos suplementares 20,00%	14.154.318,74

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peças 3 e 155, e Relação de Créditos Adicionais – Modelos 3 e 4 – Peça 166 (fls. 14/24).

A Especializada reformulou, também, a apuração do cumprimento do limite (20%), na qual se observa o **cumprimento** pelo Município quanto ao limite autorizado na LOA, observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal (Peça 169):

SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos	Anulação	17.522.081,92
		Excesso - Outros	4.000.000,00
		Superávit	12.723.136,35
		Convênios	831.740,06
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			35.076.958,33
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			26.213.570,30
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			8.863.388,03
(D) Limite autorizado na LOA			14.154.318,74
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 3 e 155, e Relação de Créditos Adicionais – Modelos 3 e 4 – Peça 166 (fls.14/24).

Dessa forma, o Corpo Técnico (Peça 169), endossado pelo *Parquet* Especial, tendo em vista os argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação

comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, conclui por **desconsiderar a referida irregularidade**.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar que houve demonstração satisfatória do cumprimento do limite estabelecido na legislação local para a abertura de créditos adicionais.

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

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

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 Técnico 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	15.642.711,61
II - Receitas arrecadadas	91.241.435,19
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	106.884.146,80
IV - Despesas empenhadas	65.960.790,79
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	65.960.790,79
VII - Resultado alcançado (III-VI)	40.923.356,01

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 11 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 12, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 46 e Balanço financeiro do RPPS – fls. Peça 47.

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 à cobertura de déficit financeiro.

Nota 2: Superávit do exercício anterior excluídos os resultados do RPPS e Legislativo.

Nota 3: O valor referente ao resultado de Convênios (R\$ 6.348.574,37), que fora excluído para efeitos do art. 42 da LRF no exercício anterior, foi somado ao superávit apurado à época (R\$ 9.294.137,24).

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 Especializada entende que análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos é 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\$ 33.497.631,22⁹**, 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 **4,16%** 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\$ 6.229,66 por habitante, ocupando a 36ª 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\$ 21.218.958,04**, sendo executado **95,29%**, a título de despesas correntes, e **4,71%**, referentes às 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:

⁹ Observa-se que o cálculo do **excesso de arrecadação** ora apresentado desconsiderou a Receita Intraorçamentária que foi apresentada na Instrução Técnica (peça 144) e no parecer do Ministério Público de Contas (peça 147).

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime Próprio de Previdência Social	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	101.008.561,42	9.767.126,23	91.241.435,19
Despesas Realizadas	68.497.292,12	2.889.319,52	65.607.972,60
Superávit Orçamentário	32.511.269,30	6.877.806,71	25.633.462,59

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 11, Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 46 e Relatório Geral de Informações registradas pelo jurisdicionado – Peça 127, fls. 38/40

Ao que se observa, o Município apresentou **resultado superavitário** da execução orçamentária.

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 Superávit/Déficit Financeiro

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência Social (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	95.209.017,58	46.495.566,32	27.275,66	48.686.175,60
Passivo financeiro	6.368.153,22	0,00	27.275,65	6.340.877,57
Superávit Financeiro	88.840.864,36	46.495.566,32	0,01	42.345.298,03

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 15, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 48 e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 28.

Nota: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$ 600.875,04), dos restos a pagar de anos anteriores (R\$ 391.778,47) e restos a pagar do exercício (R\$ 5.375.499,71) evidenciados, respectivamente, no Anexo 17 (Peça 19), no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro Consolidados.

Verifica-se, a partir da tabela acima, que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**, não considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, o que fez com que a Especializada concluísse que o Município, além de ter respeitado o disposto no art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64, alcançou o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o Município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de R\$ 25.494.873,24.

A Especializada aponta, ainda, uma distorção de R\$ 41.312.565,86 entre a situação patrimonial líquida apresentada no Balanço Patrimonial Consolidado (Peça 15) e apurada na tabela a seguir:

Descrição	Valor - R\$
Patrimônio líquido (saldo do balanço patrimonial do exercício anterior)	56.840.566,06
Resultado patrimonial do exercício – Superávit	25.494.873,24
(+) Ajustes de exercícios anteriores	0,00
Patrimônio líquido – exercício de 2021	82.335.439,30
Patrimônio líquido registrado no balanço do exercício	41.022.873,44
Diferença	41.312.565,86

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 15.

Tal fato é motivo ensejador 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 semestre	2º semestre
Valor - R\$	75.886.574,75	87.457.183,00	94.837.046,90

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21, Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre de 2020 – Processo TCE-RJ n.º 204.352-3/2021 e Processos TCE-RJ n.ºs 228.507-2/2021 e 202.346-2/2022 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas¹⁰, 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. 31¹¹ da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

Especificação	2020	2021	
		1º semestre	2º semestre
Valor da dívida consolidada	193.021,40	0,00	0,00
Valor da dívida consolidada líquida	-20.197.560,80	-36.302.672,40	-48.539.145,60
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-26,62%	-41,51%	-51,18%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21 e Processo TCE-RJ n.ºs 202.346-2/2022 – Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre do exercício.

Em face do Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada, do Relatório de Gestão Fiscal relativo ao 2º semestre de 2021, o Corpo Técnico salienta que não foram apresentadas as dívidas do Município, embora os demonstrativos contábeis evidenciem o montante de R\$ 45.949.745,14, conforme Peça 18. Assim, a falha será considerada como **ressalva e determinação**.

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

¹⁰ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

¹¹ Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

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

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

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

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

De acordo com o 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 do 2º semestre do exercício de 2021¹², verifica-se que o Município **não realizou** operações de crédito no período, bem como **não 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 2021¹³, verifica-se que o Município **não financiou** despesas correntes com receitas de capital oriundas de alienação de ativos do referido exercício, desse modo se manteve em conformidade com o disposto no art. 249 da CRFB/88 c/c art. 44 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

¹² Processo TCE-RJ nº 202.346-2/2022.

¹³ Processo TCE-RJ nº 202.345-8/2022.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

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

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

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

O Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

Descrição	2020				2021			
	1º semestre		2º semestre		1º semestre		2º semestre	
	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	31.651.785,71	44,62%	32.623.775,97	42,99%	30.124.364,51	34,44%	28.300.769,31	29,84%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21 e Processos TCE-RJ n.ºs 228.507-2/2021 e 202.346-2/2022 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

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

4.6. METAS FISCAIS

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

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

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

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	67.323.507,32	100.901.432,50	
Despesas	67.323.507,32	68.895.003,20	
Resultado primário	0,00	32.219.072,20	Atendido
Resultado nominal	22.540.321,56	37.120.580,40	Atendido
Dívida consolidada líquida	-10.532.695,64	-48.539.145,60	Atendido

Fonte: LDO – Peça 2, fls. 18, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 202.345-8/2022) e Anexo 2 do RGF do 2º semestre (Processo TCE-RJ n.º ou 202.346-2/2022).

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

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

A Especializada constatou que o Poder Executivo Municipal comprovou a realização de chamamento público e de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 1º e 2º quadrimestres do exercício, bem como ao 3º quadrimestre do exercício anterior, 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, não houve cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados em 2021.

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

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	95.615.728,05	13.516,95	549.965,15	378.261,52	600.875,04	94.073.109,39	4.825.534,56	0,00
Câmara Municipal (II)	27.275,66	0,00	0,00	0,00	542,51	26.733,15	26.733,14	0,00
RPPS (III)	46.902.276,79	0,00	0,00	0,00	0,00	46.902.276,79	0,00	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	48.686.175,60	13.516,95	549.965,15	378.261,52	600.332,53	47.144.099,45	4.798.801,42	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 13, Balanço Financeiro Consolidado – Peça 14, Anexo 17 Consolidado – Peça 19, Balanço Orçamentário da Câmara – Peça 26, Balanço Financeiro da Câmara – Peça 27, Anexo 17 da Câmara – Peça 23, Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 46, Balanço Financeiro do RPPS – Peça 47 e Anexo 17 do RPPS – Peça 43.

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 nº 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 se refere 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)¹⁵.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante arts. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do 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 Financeiro¹⁶ que, embora tenham como seu objetivo precípua permitir a apuração do superávit financeiro por meio dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previstos na Lei Federal nº 4.320/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

¹⁵ 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

¹⁶ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

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

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

A fim de verificar a adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96, são considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS. Verifica-se que o valor apresentado no sistema de R\$ 21.228.877,13 **não guarda** paridade com o registrado contabilmente na Função 12 – Educação do Anexo 8 da Lei nº 4.320/64 Consolidado e Relatório Analítico Educação (Peças 10 e 136), de R\$ 21.228.877,04.

Todavia, coaduno com o entendimento das instâncias técnicas no sentido de que a imaterialidade da diferença (R\$ 0,09) é pressuposto válido para que a falha seja **relevada**.

Na análise da relação de empenhos (Peça 136), a Especializada identificou o **gasto que não pertence ao exercício**, no valor de R\$ 10.450,00, e **que não foi certificado pelo Controle Interno**, em desacordo com a Nota Técnica nº 5 de 13.04.2022 aprovada por esta Corte no bojo do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22. Tal fato será objeto de **ressalva e determinação**.

Ademais, a Especializada apontou que o montante de **R\$ 276.129,26 não foi devidamente aplicado** com o propósito de atender a manutenção e o desenvolvimento da educação básica, com fulcro na Lei Federal nº 14.113/20, alterada pela Lei Federal nº 14.276/21.

Por isso, sugeriu, em sede de análise preliminar, a **Irregularidade e Determinação**, bem como a **Comunicação** ao responsável pelo Controle Interno do Município, para que comprovasse, no prazo de 180 dias, o efetivo ressarcimento do recurso à conta do Fundeb, sob pena de instauração de procedimento autônomo para apuração de responsabilidade.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 027.813-8/2022 (Peças 154/166).

Em síntese, por meio da manifestação escrita apresentada (Peça 154), o jurisdicionado esclarece que o histórico lançado na nota de empenho foi indevidamente preenchido e, portanto, não refletiria a realidade, uma vez que os gastos referentes aos empenhos glosados estariam de acordo com os artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96 c/c a Lei Federal n.º 14.113/2020 e a Lei Federal n.º 14.276/21. No entanto, o gestor comprova que realizou a restituição à conta do Fundeb, do montante de R\$ 276.129,26, conforme se observa à Peça 156, a fim de obter êxito no afastamento da preliminar de irregularidade.

O Corpo Técnico, endossado pelo Parquet de Contas, acolheu as razões de defesa apresentadas e procedeu à reanálise dos tópicos 6.1.1, 6.1.3.2, 6.2.3.3.2 e 6.2.3.3.3 da informação original (Peça 144), afastando, com efeito, a irregularidade inicialmente assentada (Peça 169). Dessa forma, acompanho as instâncias técnicas e considero **afastada a presente irregularidade**.

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 gastos por aluno, dos 91 municípios jurisdicionados, realizados no exercício anterior, ocupando a 40ª posição, apresentando o valor de R\$ 5.209,12.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apresentam os seguintes valores, após reanálise procedida pela Especializada à Peça 169, fl. 9:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	3.392.208,40	109.097,82
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	1.607.260,84	29.958,88

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

(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	182.305,02	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	568.753,70	425.321,92
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)		5.750.527,96	564.378,62
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		6.314.906,58	

FUNTE DE RECURSOS: FUNDEB

Descrição	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	12.120.717,75	512.538,37
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB	12.633.256,12	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(l) Total das despesas com ensino (h + j)	18.948.162,70
(m) Ganho de Recursos FUNDEB	3.742.029,53
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	15.206.133,17
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	10.450,00
(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)	564.378,62
(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)	14.631.304,55
(t) Receita resultante de impostos	46.096.273,57
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	31,74%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 52/54, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 11, Transferências STN Fundeb – Peça 135, relação de cancelamento de RP – Fundeb – Peça 60/61, relatório de cancelamento RP de Impostos – Peça 55, balancete contábil Fundeb – Peça 107 e Relatório Analítico Educação – Peça 136.

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\$ 3.742.029,53 (transferência recebida R\$ 12.233.425,36 e contribuição R\$ 8.491.395,83).

Nota 3: o Município não aplica recursos em ensino médio – subfunção 362. Logo, pode-se aferir que as despesas com a educação jovens e adultos e educação especial correspondem à educação básica, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 4: o Município não encaminhou o balancete contábil da fonte Impostos e Transferências de Impostos. Dessa forma, para fins de inscrição de restos a pagar, foi considerada disponibilidade de caixa igual a zero.

Nota 5: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira (nota 4). Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

Destarte, constata-se que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **31,74%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Com relação a aspectos relacionados com a 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 baixo, adotando como base o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, de 2019:

RESULTADOS DO IDEB - 2019							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5.7	5.9	96,61%	36ª	4.4	5.2	84,62%	43ª

Fonte: Ministério da Educação.

Nesse sentido, na linha defendida pelo Corpo Técnico, 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.

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 permanente¹⁷ 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:

- 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;
- 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%¹⁸; e

¹⁷ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

¹⁸ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

- c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcancem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional¹⁹.

De acordo com os documentos apresentados, o Município apresentou **resultado positivo** do Fundeb na ordem de R\$ 3.742.029,53, na medida em que recebeu transferências de R\$ 12.233.425,36 e efetuou contribuições no montante de R\$ 8.491.395,83.

Quanto à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal²⁰ de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual atualizado pela especializada²¹ de **83,93%**,

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

¹⁹ 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 nº 14.113/2020 revoga a Lei nº 11.494/2007, contudo mantém os efeitos financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

²⁰ Artigo 26 da Lei Federal nº 14.113/20 c/c a Lei Federal nº 14.276/21.

²¹ após análise das razões de defesa do ente (Peça 165, referente à irregularidade nº 2 inicialmente identificada na Peça 146).

município de Quatis não se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 38 da aludida Lei Federal, considerando a transmissão ao SIOPE os dados referentes ao exercício de 2021²².

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2020), conclui-se que o saldo remanescente de R\$ 437.206,72 (Peça 117) foi totalmente aplicado no presente exercício, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre de 2021.

No que tange aos resultados para o exercício seguinte, apurado ao final de 2021, o Corpo Técnico registrou, em sua primeira análise, que o Município teria apresentado **saldo insuficiente** para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicado no exercício, de R\$ 117.026,18, o que considerou uma consequência da irregularidade relacionada com gastos realizados sem o fim de atender a manutenção e o desenvolvimento da educação básica, conforme se verifica do excerto extraído e consignado a seguir:

Conforme verificado, a conta Fundeb apresentou, em 31 de dezembro, saldo insuficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício e que, com fulcro no § 3º, art. 25, da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

A constatação de indisponibilidade financeira de recursos do Fundeb ao final do exercício, por si só, remete ao descontrole na movimentação financeira e ensejaria irregularidade, *a priori*, sobretudo pela presumida ausência de prestação de contas dos recursos do fundo no exercício.

Contudo, tal indisponibilidade financeira foi causada

pelo montante não considerado na apuração da aplicação mínima legal (R\$ 276.129,26), por se referir a gastos em desacordo com os artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96 c/c a Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, fato já tratado como **Irregularidade no tópico 6.1.1.**

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 027.813-8/2022 (Peças 154/166).

Após análise detalhada acerca dos elementos encaminhados, a Especializada, com a concordância do *Parquet* Especial, apresentou recálculo das despesas executadas com recursos do Fundeb com vistas à apuração do cumprimento do limite mínimo de 90%, conforme quadro a seguir disposto:

²² Consulta realizada em 20/12/2022 no seguinte endereço:
<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38303>

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB		
Descrição		Valor - R\$
(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tópico 6.2.1)		12.240.031,61
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício	12.633.256,12	
(C) Superávit Financeiro do exercício anterior	434.809,09	
(D) Despesas não consideradas	0,00	
i. Exercício anterior	0,00	
ii. Desvio de finalidade	0,00	
iii. Outras despesas	0,00	
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00	
(F) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (B - C - D - E)		12.198.447,03
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)		99,66%

Fonte: Despesas Empenhadas – Peça 112, Relatório Analítico Educação – Peça 135, Prestação de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 207.976-6/21.

Nota 1: na linha c foi utilizado o maior valor encontrado entre o saldo a empenhar do Fundeb do exercício anterior e o superávit do Fundeb apresentado pelo município no exercício anterior.

Nota 2: recursos recebidos a título do Fundeb considerando a dedução da receita de complementação da União.

Assim, denota-se que o Município utilizou, neste exercício, **99,66%** dos recursos do Fundeb em observância ao artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando um **saldo a aplicar** correspondente a R\$ 41.584,58.

Na sequência, o Corpo Técnico demonstrou a reanálise sobre a disponibilidade financeira na conta Fundeb ao fim do exercício, considerando as obrigações financeiras, a fim de verificar a existência de recursos suficientes para promover a abertura de crédito adicional referente ao saldo a empenhar no exercício seguinte:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12/2021	200.687,66
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	41.584,58
(C) Resultado apurado (A - B)	159.103,08

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 107, e quadro anterior.

Constata-se, portanto, que a conta Fundeb apresentou, em 31 de dezembro de 2021, saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício e que, com fulcro no § 3º, art. 25, da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

A Especializada verificou, ainda, que a disponibilidade financeira dos recursos do Fundeb apurada, após o acolhimento das razões de defesa apresentadas, permite à Prefeitura Municipal, se assim desejar, restituir a quantia de R\$ 276.129,26 à fonte de recursos ordinários, conforme comprovante apresentado à Peça 156. Dessa forma, será incluída **comunicação** ao atual Prefeito com o intuito de oportunizá-lo a efetuar tal ressarcimento de recursos ao Tesouro.

Por fim, o Corpo Técnico destaca que não foi encaminhado o Parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, em desobediência ao previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20.

Quanto ao tema a Especializada afastou a responsabilidade do gestor municipal, considerando que a ausência do referido parecer não teria sido motivada pelo jurisdicionado, conforme verificado no Ofício nº 06/2022, Peça 114.

Todavia, tal fato será objeto de **alerta** ao atual Prefeito quanto à necessidade do encaminhamento do documento nas próximas contas de governo, nos termos previstos no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20.

Quanto à sugestão de **ciência** ao Ministério da Educação acerca do fato, será mantida nos termos propostos pela Especializada, acompanhada pelo *Parquet* de Contas.

5.3. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

Conforme ressaltado pelo Corpo Técnico, 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 gerais com saúde		Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(A) Despesas correntes		13.830.573,83	923.222,01
Pessoal e Encargos Sociais		5.198.516,45	31.943,44
Juros e Encargos da Dívida		0,00	0,00
Outras Despesas Correntes		8.632.057,38	891.278,57
(B) Despesas de capital		1.536,28	30.941,84
Investimentos		1.536,28	30.941,84
Inversões Financeiras		0,00	0,00
Amortização da Dívida		0,00	0,00
(C) Total (A+B)		13.832.110,11	954.163,85
(D) Total das despesas com saúde		14.786.273,96	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo		Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas		0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal		0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos		5.558.371,92	801.835,77
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS		5.558.371,92	653.692,74
Recursos de operações de crédito		0,00	0,00
Outros Recursos		0,00	148.143,03
(H) Outras ações e serviços não computados		90.961,25	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	18.752,11
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	133.575,97
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa naquele exercício		0,00	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)		5.649.333,17	954.163,85
(M) Total das despesas com saúde não computadas		6.603.497,02	
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)		8.182.776,94	

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 127, fls. 98, Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peça 63, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 64, Documentos comprobatórios – Peças 65, 66, 67 e 68, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 118 e Relatório Analítico Saúde – Peça 137.

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: embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar não processados de exercícios anteriores na fonte de recursos 'Impostos e Transferências de Impostos' (FR 01), o mesmo se refere a cancelamentos sem disponibilidade de caixa naqueles exercícios.

Nota 3: o município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou 18,27% 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)	46.096.273,57
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.300.862,48
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	44.795.411,09
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	8.182.776,94
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F+G)	8.182.776,94
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	18,27%
(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 11, quadro anterior, Relatório Analítico Saúde – Peça 137 e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peças 131 e 132.

Nota: 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 comunicad o 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:

- o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, **diverge** do valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde, cuja diferença reflete R\$ 8.400,00;
- foi encaminhado o Parecer do Conselho Municipal de Saúde que opinou pela **aprovação** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços de saúde, atendendo ao disposto no artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12;

- c) o Executivo Municipal **comprovou** a realização de audiências públicas referentes às ações de serviços públicos de saúde, relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior e ao 1º e 2º quadrimestres do exercício, **em consonância** aos estabelecidos no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12;
- d) os comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas referentes às ações e serviços públicos de saúde foram encaminhados (Peças 76/78), conforme estabelecido na Lei Complementar Federal n.º 141/12; e
- e) foram identificados gastos de saúde que **não pertencem** ao exercício de 2021, no valor de R\$ 90.961,25 (Peça 137), em desacordo com o art. 7º da Lei complementar nº 141/12 c/c com o inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00;

Quanto ao item “a”, conforme defendido pela Especializada, a divergência apontada é **imaterial** frente aos 0,06% das despesas registradas no anexo 8, de modo que não compromete a análise. Diante disso, corroboro com o entendimento firmado pela instância técnica.

No que se refere ao item “e”, considerando os gastos de saúde que não pertencem ao exercício de 2021, conforme se evidenciou no histórico da Nota de Empenho nº 122, acompanho a Especializada e o *Parquet* de Contas ao considerar a falha como **ressalva e determinação**.

Adicionalmente, o Douto Ministério Público aduz o seguinte:

Como já referido alhures, ao regulamentar o §3º do artigo 198 da Constituição da República, a Lei Complementar Federal n.º 141/12 prescreve, no parágrafo único do artigo 2º e nos artigos 14 e 16, que as despesas com ASPS devem estar em conformidade com objetivos e metas explicitados nos planos de saúde de cada ente da Federação e **ser financiadas com recursos movimentados por meio do Fundo de Saúde**. Originalmente, esta obrigação fora imposta aos estados, municípios e Distrito Federal pela norma contida no §3º do art. 77 do ADCT, que prescreveu peremptoriamente que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde seriam aplicados por meio de Fundo de Saúde.

Sobre a questão, de maneira diversa das análises efetuadas nas prestações de contas de governo de exercícios anteriores, **o relatório técnico não explicita se o total dos recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde**, assim, fica prejudicada a verificação do cumprimento pelo jurisdicionado do disposto no §3º do artigo 198 da Constituição da República e no parágrafo único do artigo 2º e nos artigos 14 e 16 da Lei Complementar Federal n.º 141/12. **(Grifei)**

Quanto ao tema, mesmo a Especializada não explicitando textualmente, observa-se que o total da despesa empenhada na função 10 – Saúde de R\$ 14.786.273,96, evidenciado no Anexo 8 da Lei nº 4.320/64 – Demonstrativo das Despesas Por Funções, Subfunções e Programas do Fundo

Municipal de Saúde (Peça 32) – guarda paridade com o demonstrado no Anexo 8 Consolidado do ente (Peça 10) o que faz concluir que os recursos em referência foram movimentados pelo Fundo Municipal de Saúde, motivo pelo qual considero superada a questão.

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 Técnico Comunicação quanto às alterações promovidas no entendimento, defendidas recentemente por esta Colenda no seguinte sentido:

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

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

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

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

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

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

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

Neste sentido, decidiu a Corte Federal, nos seguintes termos atinentes ao tema 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)**

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

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

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

RECEITAS DE ROYALTIES			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			20.603.276,58
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		5.759.578,93	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		14.843.697,65	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	0,00		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	14.539.075,82		
Fundo especial do petróleo	304.621,83		
II – Transferência do Estado			2.247.553,04
III – Outras compensações financeiras			0,00

IV - Subtotal	22.850.829,62
V – Aplicações financeiras	486.929,73
VI – Total das receitas (IV + V)	23.337.759,35

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 11.

A Especializada concluiu, com base no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (Peça 11), que o Município classificou o montante de R\$ 14.539.075,85 na natureza de receita proveniente de Participação Especial. Contudo, em consulta ao no site da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, constatou-se que o referido valor é referente a *royalties* pela Produção (até 5% da produção). Desse modo, acompanho a Especializada na **ressalva e determinação**.

Quanto às despesas custeadas com os referidos recursos dos *royalties*, ficam assim demonstradas:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		10.273.185,75
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	194.807,28	
Outras despesas correntes	10.078.378,47	
II - Despesas de capital		994.514,62
Investimentos	782.434,84	
Amortização de dívida	212.079,78	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		11.267.700,37

Fonte: Quadro - Total das Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 127 (fl. 112).

O Município aplicou 91,17% dos recursos dos *royalties* em despesas correntes e 8,83% em despesas de capital, com preponderância das despesas de custeio sobre os gastos com investimentos.

Importa destacar que o Município **não aplicou**, segundo dados declarados à peça 127 (fl. 112), recursos de *royalties* em despesas com pessoal, contudo utilizou os recursos para execução de dívidas que não constituem exceção pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, o que ensejou a proposta inicial de **irregularidade** pelo Corpo Técnico.

O *Parquet* Especial, em sua análise inicial da peça exordial (Peça 147), teceu algumas considerações acerca dessa matéria:

Não obstante a impossibilidade de se aplicar a tese exarada no processo TCE-RJ nº208.708-6/22 pelo motivo exposto, em homenagem aos princípios

da proporcionalidade e da razoabilidade, tendo em vista a imaterialidade do valor da despesa com *“pagamento de dívida não excetuada pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.ºs 10.195/01 e 12.858/13”* (R\$29.112,10 - representando 0,12% do total das receitas de royalties (R\$23.337.759,35), o Ministério Público de Contas, com as devidas vênias, não acompanhará a conclusão da instância técnica, e, excepcionalmente, neste caso concreto, **não considerará a falha apontada como irregularidade insanável a ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, e se reposiciona pela conversão do fato de “irregularidade” grave para “impropriedade”, com determinação ao gestor** para que adote medidas visando ao cumprimento do estabelecido no artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, quando da realização de gastos com recursos das compensações financeiras pela exploração do petróleo e do gás natural.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a 208803-2/2022 irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 027.813-8/2022 (Peças 154/166).

Primeiramente, o jurisdicionado esclarece que os pagamentos considerados irregulares pelo Corpo Técnico, notadamente os que se referem às notas de empenho nº 832/2021, 1026/2021, 1244/2021, 1318/2021 e 1326/2021, representam as parcelas 01 a 05 do Termo de Acordo de Parcelamento firmado com o seu RPPS (QUATIS PREV) para quitação de débitos oriundos de contribuições patronais não recolhidas a termo, no valor total de R\$ 29.112,10.

Posteriormente, argumenta que a decisão que veda expressamente a utilização dos recursos provenientes de repasses de *royalties* para o pagamento de despesas com pessoal e encargos se deu recentemente, no âmbito do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/2021 e, cita, ainda, a trecho extraído da análise do Corpo Técnico proferida nos autos do processo de prestação de contas de governo do Município de Cabo Frio (processo TCE-RJ n.º 208.708-6/2022) em que foi proposta a regularidade do custeio de despesa de contribuição patronal com recursos de *royalties* para o exercício de 2021.

Por fim, o gestor ressalta, ao concordar com o Ministério Público de Contas, que embora o valor em questão seja imaterial, procedeu ao ressarcimento à conta corrente dos recursos de *royalties*, conforme comprovante encaminhado à Peça 161.

Após análise realizada, a Especializada, considerando a decisão desta Colenda, no bojo do processo TCE-RJ n.º 208.708-6/2022, em que se adotou a modulação dos efeitos da decisão proferida nos autos do processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, incidentes a partir do exercício de 2024, entendeu que o pagamento de parcelamento junto ao órgão de previdência seja regular até o exercício de 2023, motivo pelo qual considerou ilidida a irregularidade inicialmente apontada.

Como o *Parquet* de Contas já havia considerado a irregularidade como impropriedade, tão somente propôs a sua supressão à conclusão.

Diante disso, acolho a proposta das instâncias técnicas por **desconsiderar a preliminar de irregularidade**.

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

Conforme estabelecido no § 3º do artigo 2º da referida Lei, os referidos recursos deverão ser aplicados na proporção de 75% (setenta e cinco por cento) para a área da educação e de 25% (vinte e cinco por cento) para a área da saúde.

Como demonstrado pelo Corpo Técnico, o Município recebeu R\$ 688.417,53, a título de recursos previstos na aludida lei federal, conforme a seguir demonstrado:

Receitas de <i>Royalties</i> - Lei Federal n.º 12.858/2013	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	688.417,53

Fonte: Modelo 21 – *Royalties* pré-sal – Peça 81 e Consulta ao sítio da ANP – Peça 134.

A Especializada alertou que o Modelo 21 – Apuração de Recursos dos *Royalties* Pré-sal (Peça 81) além de estar desacompanhado de documentos contábeis comprobatórios, apresenta inconsistências com as informações dispostas no Modelo 11.A (Peça 52), uma vez que indica despesa de educação empenhada na fonte de recursos proveniente de *royalties*, no valor de R\$ 516.913,15, e o Modelo 11.A apresenta a execução de R\$ 236.229,37.

Ademais, não consta, no Modelo 21, o registro das despesas liquidadas e pagas no exercício de 2021, o que me faz inferir que não houve a efetiva aplicação de recursos previstos na Lei Federal nº 12.858/13.

Outrossim, a Especializada conclui que, embora o Município já tenha criado, no exercício de 2022, a codificação de fontes de recursos específicas para registros dos *royalties* de que trata a Lei Federal n.º 12.858/13, a verificação quanto à estrita aplicação desses recursos nas funções de saúde e educação, no exercício em análise, restou prejudicada, fato que representou, em sede de análise inicial, **irregularidade**.

Sobre essa matéria, o *Parquet* Especial discordou do Corpo Técnico, tecendo as seguintes considerações e conclusão divergentes da Especializada:

[...]

*Entretanto, à medida que sustentamos que a inobservância aos preceitos da Lei Federal nº 12.858/2013 não é motivo suficiente para a reprovação das respectivas contas, diante da plausibilidade jurídica da inconstitucionalidade (tanto formal como material) da Lei nº 12.858/2013 - apesar de a eficácia desta não ter sido suspensa pelo STF -, ao dispor sobre a destinação obrigatória imposta aos estados, Distrito Federal e municípios dos recursos provenientes dos royalties e da participação especial relativas a contratos celebrados a partir de 03.12.2012, sob o regime de concessão, de cessão onerosa e de partilha de produção, quando a lavra ocorrer na plataforma continental, no mar territorial ou na zona econômica exclusiva, para as áreas da educação e da saúde, **por coerência, não é razoável nem proporcional que, diante da impossibilidade de verificação do cumprimento da Lei nº 12.858/2013, se qualifique tal fato como irregularidade.***

*Essas são algumas razões que levam o Ministério Público de Contas a opinar pela qualificação da impossibilidade de análise do cumprimento dos preceitos da Lei Federal nº 12.858/2013 nas áreas da educação e da saúde como **impropriedade** nas contas, acompanhada de **determinação** nos termos propostos na instrução do corpo técnico.*

[...]

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 027.813-8/2022 (Peças 154/166).

Em síntese, o jurisdicionado informa que houve erro no preenchimento do Modelo 21 e alega ter encaminhado novo Modelo 21 retificado e o razão das Notas de Empenho. Ademais, cita o posicionamento do Ministério Público de contas, em que se manifesta pela sugestão de impropriedade e determinação.

A Especializada ao analisar os elementos encaminhados em face das alegações de defesa apresentadas conclui que o Modelo 21, enviado às Peças 157 e 165, haja vista apresentar o mesmo conteúdo da Peça 81.

Ressalta, também, que a documentação contábil foi encaminhada (*Royalties* Saúde – Peça 163 e *Royalties* Educação – Peça 164), todavia apresentando inconsistências, uma vez que a despesa empenhada, liquidada e paga, constante no Demonstrativo de Despesa – Analítico (Peça 163 – fl. 1 e Peça 164 – fl.1), não condiz com o somatório das despesas empenhadas, liquidadas e pagas

demonstradas no Extrato Completo do Empenho – Analítico (Peça 163 – fls. 2/24 e Peça 164 – fls. 2/3).

Entretanto, o Corpo Técnico ao reanalisar o item 7.1.2.1 da instrução inicial, apresenta o seguinte quadro:

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	688.417,53
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	172.104,32
Aplicação de Recursos na Saúde	93.136,91
% aplicado em Saúde	13,53
Saldo a aplicar	78.967,47
Aplicação Mínima na Educação – 75%	516.313,15
Aplicação de Recursos na Educação	256.382,43
% aplicado em Educação	37,24
Saldo a aplicar	259.930,72

Fonte: Modelo 21 – *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 165 e Extrato Completo do Empenho – Analítico Peça 163 – fls. 2/24 e Peça 164 – fls. 2/3.

Denota-se que o Poder Executivo aplicou 13,53% dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na Saúde e 37,24% na Educação, **não atendendo** integralmente ao disposto no § 3º, artigo 2º da mencionada legislação.

Por fim, a Especializada, considerando o atendimento parcial ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal nº 12.858/13, entende que os argumentos podem ser acolhidos no sentido de atenuar a irregularidade, consignando, contudo, ressalva à aprovação das contas e determinação.

Diante disso, coaduno com a conclusão das instâncias técnicas e acompanho a **ressalva** e a **determinação** nos termos propostos.

Adicionalmente, quanto à aplicação dos recursos oriundos das compensações financeiras da cessão onerosa do bônus de assinatura do pré-sal são regulamentadas pela Lei Federal nº 13.885/19, muito embora o Corpo Técnico ou o *Parquet* Especial não tenham feito nenhuma consideração a respeito, é possível verificar que havia um **saldo a aplicar**, remanescente do exercício anterior, no valor de **R\$ 275.047,66**, apontado na Prestação de Contas de Governo de 2020, processo TCE-RJ nº 207.976-6/2021.

Sabe-se que a Lei nº 13.885/2019, que estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o § 2º do art. 1º da Lei

nº 12.276/2010, também denominado leilão da cessão onerosa, definiu que os municípios podem aplicar os recursos na forma definida em seu art. 1º, §3º, inciso II.

Primeiramente, quanto à **natureza** desses recursos, esta Corte já decidiu, nos termos do relatório do voto proferido pelo Exmo. Conselheiro Christiano Lacerda Ghuerren, nos autos do processo TCE-RJ nº 214.567-3/2018, que os recursos recebidos a título de bônus de assinatura em função do leilão previsto do excedente da cessão onerosa **não se confundem ou têm a mesma natureza das compensações financeiras** previstas na legislação de referência (*Royalties* Gerais – Lei nº 9.478/97, art. 48; *Royalties* Excedentes – Lei 9.478/97, art. 49; *Royalties* em áreas do pré-sal e em áreas estratégicas – Lei nº 12.351/2010, art. 42-B; participações especiais – Lei nº 9.478/97, art. 50).

Já em relação à **aplicação** dos recursos da cessão onerosa, o Voto supramencionado aduz o seguinte posicionamento desta Colenda (em síntese):

II.7 – Os recursos originados de transferências da União relativas aos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o § 2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de **podem ser utilizados: para criação de reserva financeira específica para o pagamento de despesas previdenciárias ou contribuições sociais vincendas até o exercício financeiro do ano subsequente ao ano da transferência de recursos pela União; ou para investimentos** (art.1º, da Lei 13.885/2019), nos termos do §3º do art. 1º da Lei 13.885/2019;

[...]

III – Pela MODULAÇÃO DOS EFEITOS da decisão, incidentes a partir do exercício de 2021, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal em 2022, observando, contudo a **DETERMINAÇÃO** para que os recursos recebidos em função da Lei Federal nº 13.885/2019 ainda no exercício de 2019, sejam segregados em fonte de recurso específica, e não sendo exequível tal segregação no presente exercício, **observem a destinação prevista nos incisos I e II do §3º do art. 1º da norma federal; [Grifei]**

Sendo assim, conclui-se que a destinação dos recursos recebidos pelo Município, no exercício de 2019, é **vinculada** e deveria se dar, alternativamente, em **despesas previdenciárias e contribuições sociais vincendas até o exercício financeiro do ano subsequente ao ano da transferência de recursos pela União (2020), ou em investimentos**, conforme previsto nos incisos I e II do §3º do art. 1º da Lei nº 13.885/2019, o que não se verifica no caso concreto em comento, uma vez que as evidências colacionadas sugerem que os recursos foram utilizados para despesas com folha de pagamento de servidores ativos.

Todavia, considerando que o Município não estabeleceu controle adequado, por meio de codificação de fonte de recurso específica, sobre o recebimento e a aplicação dos recursos oriundos vinculados oriundos da cessão onerosa, regulamentados pela Lei Federal nº 13.885/19, não se

consegue atestar a escorreta aplicação do saldo remanescente do exercício anterior (R\$ 275.047,66) no exercício em análise. Assim, serão adicionadas, neste Voto, **ressalva e 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 nº 9.717/1998.

Sob o aspecto do equilíbrio financeiro, a Especializada aponta que o município apresentou **superávit financeiro** no exercício de 2021 de R\$ 6.877.806,71, de acordo, portanto, com as disposições da Lei Federal nº 9.717/98.

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

Sobre o tema, se pronuncia a Secretaria de Previdência no seguinte sentido²³:

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

²³ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4

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 ente²⁴.

Para tanto, o estudo técnico de avaliação desenvolvido por atuário se materializa na definição do plano de custeio que estima os recursos necessários a fim de garantir os pagamentos de benefícios para o plano, dividido em custo normal e suplementar que, de acordo com art. 47 da Portaria MF nº 464/18, possui as seguintes definições *in verbis*:

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

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

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

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.

²⁴ 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.

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 déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento.

[...]

§ 2º O equacionamento do déficit 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 1.467/22²⁵ 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 (Peça 82 – fl. 25), **com data focal em 31/12/2020**, o ente demonstra um **déficit atuarial do RPPS de R\$ 6.920.566,71**.

Neste ponto, é mister salientar que, ao se fazer uma interpretação teleológica da documentação exigida pelo Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, notadamente no que se refere ao item 68, que trata do Relatório de Avaliação Atuarial, **tendo por base o último dia do exercício anterior ao qual se refere à prestação de contas**, é possível concluir que a finalidade

²⁵ 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”.

almejada pela norma é permitir esta Corte atestar se o gestor adotou, no decorrer do exercício em análise, as medidas eventualmente sugeridas no parecer do estudo atuarial formalizado na data focal do exercício imediatamente anterior.

Dessa forma, acerca do resultado atuarial negativo, apurado na data de 31/12/2020, o Município encaminhou declaração (Peça 83), informando as medidas que teriam sido adotadas no exercício em análise com vistas ao equacionamento do referido déficit, sobretudo a implementação da alíquota de contribuição suplementar de 2,5%, pelo prazo de 35 anos, por meio da Lei Municipal nº 1.191/2021²⁶, na forma sugerida no parecer elaborado pelo atuário (Peça 82, fls. 26/27).

Adicionalmente, verifica-se que o gestor providenciou a majoração da alíquota de contribuição dos servidores ativos para 14%, e dos aposentados e pensionistas no mesmo sentido em caso de déficit atuarial, nos termos exigidos pela Emenda Constitucional nº 103/2019, de acordo com a Lei Municipal nº 1.193/2021²⁷.

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 por meio 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.

Em consulta realizada ao sítio eletrônico do QUATIS PREV, verifica-se o Relatório de Avaliação Atuarial²⁸, na data-base de 31/12/2021. A partir desse documento, observa-se que as provisões matemáticas relacionadas a benefícios concedidos se encontram no montante de R\$ 32.856.913,77 (R\$ 27.639.750,42, em 31/12/2020). Já os ativos garantidores se apresentam no valor de

²⁶ Disponível em: <https://quatisprev.rj.gov.br/leis>. Acesso em: 27/12/2022.

²⁷ Disponível em: <https://quatisprev.rj.gov.br/leis>. Acesso em: 27/12/2022.

²⁸ Disponível em: https://quatisprev.rj.gov.br/arquivos/168/RELATORIO%20DE%20AVALIACAO%20ATUARIAL__2022_0000001.pdf. Acesso em: 27/12/2022.

R\$ 46.960.279,72 (R\$ 42.111.882,82, em 31/12/2020), o que aponta para um superávit em relação à massa de benefícios concedidos de R\$ 14.103.365,95 (R\$ 14.472.132,40, em 31/12/2020).

O cenário acima apresentado pelo ente é suficiente para se deduzir que o superávit financeiro demonstrado pela Especializada decorre da fase de capitalização que se encontra o RPPS, em vista de comprovada a adoção de medidas pertinentes com vistas ao equacionamento do déficit atuarial o exercício em comento.

Além disso, frisa-se que o Relatório de Avaliação Atuarial encaminhado (Peça 82), cuja data-focal foi 31/12/2020, apesar de cumprir com a exigência constante no item 68 do anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, apresenta-se em desacordo com o art. 3º, inciso VII e art. 38, §1º, inciso II da Portaria MF nº 464/2018 da portaria MF nº 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.

Como dito, 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.

Esse fato se mostra relevante, tendo em vista que o Balanço Patrimonial do QUATIS PREV (Peça 48), levantado em 31/12/2021, apresenta saldo equivalente ao passivo atuarial do ano anterior de R\$ 41.358.974,66, quando deveria evidenciar o montante de R\$ 46.960.279,72, de acordo com o Relatório de Avaliação Atuarial de 31/12/2021, em vista do equacionamento do déficit atuarial implementado por lei no exercício analisado.

Com efeito, o Balanço Patrimonial do RPPS apresenta uma distorção relevante, de acordo com a boa prática contábil, relacionada com a subavaliação do passivo, na ordem de R\$ 5.601.305,06, com efeito subjacente idêntico no Balanço Patrimonial Consolidado do ente.

Pelo exposto, considero a falha como **ressalva e determinação**, uma vez que, embora não tenha impossibilitado a análise então realizada, busca-se o pleno atendimento às normas contábeis vigentes e o disposto no artigo 85 da Lei Federal nº 4.320/64, em especial que os registros de contabilidade do Município sejam organizados de forma a permitirem o conhecimento de sua composição patrimonial.

Isto posto, mesmo considerando 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 Frio²⁹, motivo pelo qual nova determinação se torna dispensável no presente.

No mais, o Poder Executivo **encaminhou** declaração (Peça 84) atestando que o órgão de previdência social municipal custeia somente despesas com aposentadoria e pensão por morte, nos termos da Emenda Constitucional n.º 103/2019.

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

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	1.943.532,51	1.943.532,51	0,00
Patronal	2.288.087,29	2.288.087,29	0,00
Total	4.231.619,80	4.231.619,80	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Regulares ao RPPS – Peça 141.

Nota 1: O Município não encaminhou o Demonstrativo das Contribuições nos moldes do Modelo 23 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18. Para o preenchimento do quadro acima, considerou-se, subsidiariamente, os Demonstrativos das Contribuições Regulares que constam no processo de PCA n.º 221.495-6/22 do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Quatis.

Nota 2: os valores das contribuições referem-se a todas as unidades gestoras, exceto câmara municipal.

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

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS

²⁹ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22

Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado (R\$)	Valor Devido no Exercício em Análise (R\$) (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (R\$) (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (R\$) (C=A-B)
092/2011	11/02/2011	1.264.965,18	63.248,28	63.248,28	0,00
036/2007	12/12/2007	750.351,20	37.517,52	37.517,52	0,00

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 127 (Fl. 119).

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

No entanto, em consulta realizada ao sistema CADPREV³⁰, constata-se a existência do Termo de Acordo de Parcelamento nº 762/2021, autorizado pela Lei Municipal nº 1.154/2020, assinado em 14/07/2021, cujos montantes devidos e pagos não foram relacionados pelo jurisdicionado no demonstrativo encaminhado à Peça 127 (fl. 119).

Mesmo certo de que as parcelas devidas foram adimplidas no exercício de 2021, entendo que a ausência de declaração de informações relevantes exigidas para fins de prestação de contas de governo, nos termos da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, enseja **ressalva e determinação**.

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se o Poder Executivo também vem efetuando regularmente o pagamento da contribuição patronal, bem como a contribuição do servidor, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	229.348,73	229.348,73	0,00
Patronal	538.369,44	538.369,44	0,00
Total	767.718,17	767.718,17	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS – Peça 127 (Fls. 123/124).

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

A Especializada ressalta que houve o repasse integral ao RGPS das contribuições previdenciárias.

Por último, aponta que o Município se encontrava em **situação irregular** no Certificado de Regularidade Previdenciária, no período compreendido entre 01/01 e 13/12/2021, tendo o último

³⁰ Disponível em: <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/modulos/parc/consultarACPARC.xhtml>. Acesso em: 27/12/2022.

CRP sido emitido em 14/10/2021, com validade expirada em 12/04/2022 (Peça 140), em face da ausência de regularidade quanto aos critérios e exigências que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária, motivo pelo qual sugere, endossada pelo *Parquet* Especial, **ressalva e determinação**.

Não obstante, em consulta realizada ao sistema CADPREV³¹, é possível constatar que o Município se encontra em **situação regular** com o CRP, tendo sido renovado, nessa condição, sucessivamente em 13/04/2022 e 10/10/2022, sendo, este último, válido até 08/04/2023.

Todavia, considerando que, por um período longo lapso temporal (01/01 a 13/10/2021), o Município não dispôs de CRP regular e, tendo em vista que o fato pode implicar a impossibilidade de o ente receber transferências voluntárias de recursos pela União; o impedimento 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; o não recebimento dos valores eferentes à compensação previdenciária devidos pelo RGPS, acompanho as instâncias técnicas de modo a considerar a falha como **ressalva e determinação** nos termos propostos.

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

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

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 foi encaminhado à Peça 89, 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, **certifica** que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

³¹ Disponível em: <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>. Acesso em: 27/12/2022.

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 o Corpo Técnico, o repasse realizado ao Poder Legislativo respeitou a disposição contida no inciso I do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, na forma a seguir:

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)	Valor devolvido ao poder executivo (C)	Orçamento final da Câmara (D)	Repasse recebido acima do limite (E) = (B - C) - (A)
2.582.987,23	2.579.031,24	151.297,68	2.579.031,24	0,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 27, Balanço Orçamentário da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 26, e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – Peça 122.

6.5 CONTROLE INTERNO

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Técnico, 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.

A Especializada destaca que, no Relatório encaminhado (Peça 88) consta a informação de que as 11 (onze) determinações exaradas por esta Corte de Contas, quando da emissão do parecer prévio das Contas do exercício anterior, foram implantadas, sendo: 4 (quatro) cumpridas parcialmente; e 1(uma) que teve o seu cumprimento dispensado.

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.

O Certificado de Auditoria emitido pelo órgão central de controle interno (Peça 87) consta opinião pela **regularidade** das Contas de Governo do Município de 2021.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

Posteriormente, na Peça 90, 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 despendianda 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, tratados nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Técnico (Peça 144) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão, tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por meio de Modelos similares ao de nº 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, o Corpo Técnico verifica que o Município apresentou 25 editais de forma intempestiva no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, 16 desses editais foram encaminhados após a realização do certame, fato que, além de exorbitar o prazo previsto de envio dos dados, mitigou eventual ação de controle.

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

6.8 CONCESSÕES

Dada 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 existia contratação vigente. Desse modo, mostrou-se **regular** quanto às informações apresentadas por meio do modelo 27 (Declaração de Inexistência – Peça 123).

7. CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

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

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

Considerando que cumpre ao chefe do Poder Executivo atentar para os ditames imperativos de uma gestão pública esmerada, planejada e transparente sob os pontos de vista da boa administração e da responsabilidade fiscal;

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me PARCIALMENTE DE ACORDO com o Corpo Técnico e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minha divergência com relação ao Corpo Técnico e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) acrescentar recomendação para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada

exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias; b) adicionar comunicação ao atual Presidente da Câmara Municipal de Quatis para que tome ciência quanto à emissão de parecer prévio; c) acrescentar comunicação ao atual prefeito para 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) seja disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo haja a remessa 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; 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 serem caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89; e e) acrescentar as ressalvas e determinações relacionadas com a: (i) ausência de controle adequado sobre a aplicação dos recursos vinculados oriundos da cessão onerosa, regulamentados pela Lei Federal nº 13.885/19, impossibilitando a verificação quanto à escorreita utilização do saldo remanescente do exercício anterior; (ii) subavaliação do passivo evidenciado no Balanço Patrimonial do RPPS, na ordem de R\$ 5.601.305,06, com efeito subjacente idêntico no Balanço Patrimonial Consolidado do Município, em virtude de ausência de registro contábil tempestivo do resultado da avaliação atuarial na data focal de 31/12/2021; e (iii) ausência de declaração, em documento próprio, acerca das informações relativas ao Termo de Parcelamento nº 762/2021, referente aos débitos previdenciários junto ao RPPS.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de **QUATIS, Sr. Aluisio Max Alves D’Elias**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

O Município não encaminhou a totalidade dos documentos exigidos pelo anexo da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18. Do mesmo modo, não atendeu integralmente às determinações constantes no Ofício Regularizador.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Atentar, nos próximos exercícios, para o envio da totalidade da documentação necessária à análise da prestação de contas conforme Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

RESSALVA N.º 2

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

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN n.º 634/13 c/c Portaria STN n.º 840/16.

RESSALVA N.º 3

Inconsistências na elaboração do Anexo 2 do Relatório de gestão Fiscal do último período do exercício em análise, tendo em vista que não evidenciou a existência de dívida, ao contrário do registrado nos demonstrativos contábeis do município.

DETERMINAÇÃO N.º 3

Observar a correta elaboração do Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo, de acordo com a Deliberação TCE-RJ n.º 265/16 c/c Deliberação TCE-RJ n.º 281/17.

RESSALVA N.º 4

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:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
18/01/21	7	Referente ao pagamento do cartão alimentação mês dezembro/2020	Diversos servidores	Educação Infantil	RECURSOS ORDINÁRIOS	10.450,00	10.450,00	10.450,00
TOTAL						10.450,00	10.450,00	10.450,00

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 136.

DETERMINAÇÃO N.º 4

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 5

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\$
28/04/21	122	Valor empenhado relativo a débitos previdenciários de exercícios anteriores (11/2018 a 02/2019). INSS.	INSS	Atenção Básica	Recursos Ordinários	90.961,25	90.961,25	90.961,25
TOTAL						90.961,25	90.961,25	90.961,25

DETERMINAÇÃO N.º 5

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 6

Inconsistência na apropriação dos recursos oriundos dos *royalties* nos respectivos códigos de receitas previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, com reflexo no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada - Anexo 10 da Lei nº 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Observar a correta apropriação dos recursos dos *royalties* nos códigos de receita previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP.

RESSALVA N.º 7

O Regime Próprio de Previdência Social do Município não possuía Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, válido no período de 01/01/2021 a 13/10/2021, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 7

Atentar para que, durante todo o exercício, sejam cumpridos os critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 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 8

O Poder Executivo não aplicou os percentuais mínimos dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos no exercício, na saúde e na educação, não atendendo ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

DETERMINAÇÃO N.º 8

Observar a aplicação, no exercício, dos recursos recebidos dos *royalties* decorrentes da Lei Federal n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 9

Ausência de ampla divulgação da Prestação de Contas de Governo, do Relatório Analítico e respectivo Parecer Prévio desta Corte sobre as contas do Chefe do Poder Executivo relativas ao exercício financeiro de 2021, em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 9

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 101/00.

RESSALVA N.º 10

Ausência de controle adequado sobre a aplicação dos recursos vinculados oriundos da cessão onerosa, regulamentados pela Lei Federal nº 13.885/19, impossibilitando a verificação quanto à escorreta utilização do saldo remanescente do exercício anterior (R\$ 275.047,66).

DETERMINAÇÃO N.º 10

Implementar e manter controle adequado sobre os recebimentos e aplicações de recursos vinculados, por meio da adoção da codificação de fontes/destinações de recursos específicas, em atendimento ao artigo 50, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, atentando para a estrutura padronizada para a referida classificação definida pela Portaria STN nº 710/2021, alterada pela Portaria STN nº 10.463, de 7/12/2022.

RESSALVA N.º 11

Subavaliação do passivo evidenciado no Balanço Patrimonial do RPPS, na ordem de R\$ 5.601.305,06, com efeito subjacente idêntico no Balanço Patrimonial Consolidado do Município, em virtude de ausência de registro contábil tempestivo do resultado da avaliação atuarial apurado na data focal de 31/12/2021, em desacordo com o art. 3º, inciso VII e art. 38, §1º, inciso II da Portaria MF nº 464/2018, vigente à época, atualmente revogada pela Portaria MPT nº 1.467/22.

DETERMINAÇÃO N.º 11

Adotar medidas no sentido de garantir o registro contábil tempestivo dos resultados das avaliações atuariais anuais na data focal de 31 de dezembro de cada exercício, observadas as normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público e a Portaria MPT nº 1.467/22, bem como o disposto no artigo 85 da Lei Federal nº 4.320/64, em especial que os registros de contabilidade do Município sejam organizados de forma a permitirem o conhecimento de sua composição patrimonial.

RESSALVA N.º 12

Ausência de declaração, em documento próprio, acerca das informações relativas ao Termo de Parcelamento nº 762/2021, assinado em 14/07/202 e autorizado pela Lei Municipal nº 1.154/2020, referente aos débitos previdenciários junto ao RPPS.

DETERMINAÇÃO N.º 12

Atentar, nos próximos exercícios, para a adequada formalização da documentação necessária à análise da prestação de contas, nos termos previstos na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, em especial à integralidade e exatidão das informações prestadas.

RECOMENDAÇÕES

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

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

II.2. quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20.

II.3. se pronuncie, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este tribunal, apresentando Certificado de Auditoria quanto à Regularidade, Regularidade com Ressalva ou Irregularidade das contas, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de apresentar a análise das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de Governo.

II.4. tome ciência da recente decisão deste Tribunal de 13/07/2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses

para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (*Royalties*) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14/12/2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal 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 tais vedações, nos termos propostos neste voto.

III – COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do artigo 26 do Regimento Interno deste Tribunal, aprovado pela Deliberação TCE-RJ n.º 167/92, ao atual Prefeito Municipal de **QUATIS**, para que seja alertado:

III.1. quanto à possibilidade de o Poder Executivo poder restituir à fonte recursos ordinários do Município o valor de R\$ 276.129,26, transferido à conta do Fundeb no dia 02/12/2022;

III.2. quanto à necessidade de encaminhamento, nas próximas contas de governo apresentadas, do parecer Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, nos termos previstos no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20.

III.3. 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 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 tais vedações, nos termos propostos neste voto;

III.4. quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 7.6.5, de forma a atender ao estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.5. quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20.

III.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.

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

V – EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO 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 33, § 2º, da Lei n.º 14.113/20.

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

**MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro-Substituto**