



**PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL**

**PORTO REAL**

---

**EXERCÍCIO DE 2022**

**RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA**

---

**PLENÁRIO**

**VOTO GCSMVM**

**PROCESSO TCE-RJ Nº 222.335-9/23**

**ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO REAL**

**ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DE 2022**

**RESPONSÁVEL: SR. ALEXANDRE AUGUSTUS SERFIOTIS**

**PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO REAL. PRESTAÇÃO DE  
CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2022.**

**VERIFICAÇÃO INICIAL, POR PARTE DAS INSTÂNCIAS  
INSTRUTIVAS, DA OCORRÊNCIA DE FALHAS. SUGESTÃO  
PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL  
COM RESSALVAS.**

**COMUNICAÇÃO NOS MOLDES DO ART. 64, §1º DO REGIMENTO  
INTERNO. NÃO COMPARECIMENTO DO JURISDICIONADO AOS  
AUTOS.**

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

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Porto Real, que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2022, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Alexandre Augustos Serfiotis**, pelo período de 01/01/2022 a 31/12/2022, 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 13/04/2023, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 (sessenta) dias a contar da abertura da sessão legislativa, sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada e constatou a ausência de elementos necessários para fins de emissão de parecer prévio, o que impossibilitou naquele momento a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo município, o que culminou na expedição do Ofício PRS/SSE/CGC nº 24246/23 com base no art. 7-A da Deliberação TCE nº 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou elementos que foram protocolizados no Documento TCE-RJ nº 19.582-5/2023.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme instrução técnica de 19/10/2023, em sua conclusão preliminar, frente às falhas a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo, com **ressalvas, determinações, recomendação:**

**RESSALVA N.º 1**

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

**RESSALVA N.º 2**

Não cumprimento da meta de Resultado Primário estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

**RESSALVA N.º 3**

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

---

**RESSALVA N.º 4**

O Município realizou parcialmente o recolhimento das contribuições previdenciárias do servidor e patronal devidas ao RGPS, não observando o disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea “b”, ambos da Lei Federal n.º 8.212/91.

A instrução especializada sugeriu também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno da Prefeitura.

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 26/10/2023, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas, as ressalvas e determinações apontadas pelo Corpo Instrutivo.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 01/11/2023, 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. 64, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

No entanto, conforme salientado pela Coordenadoria Setorial de Prazos e Diligências – CRP, em instrução de 22/11/2023, após decorrido o prazo fixado, o jurisdicionado não compareceu aos autos, oportunidade em que os autos foram remetidos ao meu gabinete para prosseguimento do processo.

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. 269, *caput* e §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 pública 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 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 2022, 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 de governo do exercício de 2022 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal em exame, que buscam embasar 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 são demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro<sup>1</sup>, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõem o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas consideradas relevantes.

Essas demonstrações possuem o propósito de representar, de maneira estruturada, a situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade que reporta, devendo proporcionar informações úteis para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) dos agentes públicos quanto aos recursos que lhes 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 (LRF) 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.

Nesse 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 de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade<sup>2</sup>.

Nesse mister, ressalto as recentes alterações promovidas no bojo da 9ª edição do MCASP, ocorridas em 2021, **com vigência obrigatória aos entes federativos subnacionais a partir do exercício de 2022**, a qual trouxe a incorporação de diversas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, dentre as quais destaco a NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados, que dispõe da contabilização e mensuração de obrigações atuariais de benefícios pós-emprego, a exemplo dos

<sup>1</sup> 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

<sup>2</sup> 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.

benefícios de aposentadoria e pensão, o que tem o condão de afetar as Demonstrações Financeiras Consolidadas do ente federativo que possui Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), sobretudo considerando o risco de adoção de critérios contábeis de mensuração de ativos e passivos relevantes do RPPS divergentes daqueles exigidos pela norma contábil ao ente patrocinador, acentuando a assimetria informacional e evidenciando a utilização de políticas contábeis não uniformes no contexto da consolidação das demonstrações contábeis, em desacordo com o que disciplina a NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas<sup>3</sup>.

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 (LDO) e contém a previsão fiscal para os diversos itens relacionados com as Estatísticas de Finanças Públicas (EFP).

Além disso, no intuito de assegurar a transparência<sup>4</sup> dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

É por meio desses 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.

---

<sup>3</sup> NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas:

38. As demonstrações contábeis consolidadas devem ser elaboradas pela controladora com a utilização de políticas contábeis uniformes para transações e eventos de mesma natureza em circunstâncias semelhantes.

<sup>4</sup> 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.

Feita essa breve introdução, o Corpo Instrutivo acusou o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), referente ao 6º bimestre de 2022, e dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) dos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2022, em consonância com o que dispõe a LRF.

## **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 pública<sup>5</sup>, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo<sup>6</sup> 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\$ 182.588.320,00 e despesas fixadas em igual valor.

### **2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS**

No decorrer do exercício, a LOA está sujeita a ajustes mediante créditos adicionais, que podem ser especiais (despesa não consignada inicialmente), suplementares (atender despesa insuficientemente dotada) 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.

Quanto às espécies de remanejamentos, transposições e transferências, mister se faz ressaltar que o procedimento de alteração orçamentária exige **prévia autorização legislativa**, nos termos do art. 167, inciso VI da Constituição Federal, o que precisa ser feito de forma distinta da LOA, tendo em vista o princípio constitucional da exclusividade da lei orçamentária anual previsto no art. 165, §8º da Constituição Federal.

<sup>5</sup> Art. 37 da CF/88.

<sup>6</sup> Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88.



Nesse sentido, trago à baila trechos do periódico<sup>7</sup> publicado pelo eminente Conselheiro do TCE-MA, José de Ribamar Caldas Furtado, na Revista do TCU, ao explicar as diferenças entre os institutos de realocação de recursos orçamentários, à luz dos preceitos constitucionais:

O constituinte de 1988 introduziu os termos remanejamento, transposição e transferência em substituição à expressão estorno de verba, utilizada em constituições anteriores para indicar a mesma proibição.<sup>2</sup> Em verdade, trata-se de realocações de recursos orçamentários de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sempre dependendo de autorização a ser consignada por meio de lei específica.

J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis ressaltam que há uma profunda diferença entre os créditos adicionais e as técnicas de transposição, remanejamento e transferência de recursos orçamentários. No caso dos créditos adicionais, o fator determinante é a necessidade da existência de recursos; para as demais alterações, é a reprogramação por repriorização das ações o motivo que indicará como se materializarão.<sup>3</sup> Esses autores apontam quatro motivos que podem dar origem aos créditos adicionais: a) variações de preço de mercado dos bens e serviços a serem adquiridos para consumo imediato ou futuro; b) incorreção no planejamento, programação e orçamentação das ações governamentais; c) omissões orçamentárias; d) fatos que independem da ação volitiva do gestor. Por outro lado, os remanejamentos, transposições e transferências de recursos de uma dotação para outra ou de um órgão para outro terão sempre um único motivo: repriorizações das ações governamentais.<sup>4</sup>

Como se depreende, as figuras do artigo 167, IV, da Constituição terão como fundamento a mudança de vontade do poder público no estabelecimento das prioridades na aplicação dos seus recursos, fato que, pela própria natureza, demanda lei específica alterando a lei orçamentária. É o princípio da legalidade que exige, no caso, lei em sentido estrito; é o princípio da exclusividade que informa que ela é específica.

Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles pontifica que, havendo necessidade de transposição de dotação, total ou parcial, será indispensável que, por lei especial, se anule a verba inútil ou a sua parte excedente e se transfira o crédito resultante dessa anulação.<sup>5</sup> Esse autor diz que concorda com José Afonso da Silva<sup>6</sup> quanto à tese de que a autorização genérica prevista no artigo 66, parágrafo único, da Lei nº 4.320/647 é inconstitucional, uma vez que a prévia autorização legal, a que se refere o inciso VI do artigo 167 da Constituição Federal, há de ser concedida em cada caso em que se mostre necessária a transposição de recursos.<sup>8</sup>

[...]

Dispõe a Constituição Federal, art. 165, § 8º, 11 que a lei orçamentária não conterà dispositivo estranho à previsão de receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares<sup>12</sup> e contração de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. A relação de exceções feita pelo constituinte nesse dispositivo é taxativa (*numerus clausus*). **Isso significa que a LOA não pode dar autorização para o Executivo**

<sup>7</sup> Furtado, J. D. R. C. (2005). Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos. *Revista do TCU*, (106), 29-34. Disponível em: <http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/578/640>. Acesso em 28/09/2023.

proceder a remanejamentos, transposições ou transferências de um órgão para outro ou de uma categoria de programação para outra. Ou ainda, que os procedimentos previstos no artigo 167, VI, devem ser autorizados através de lei específica. [grifos produzidos]

Acrescentam-se as seguintes jurisprudências firmadas pelo TCE-MG e pelo TCE-MT no mesmo sentido:

**Consulta 862.749 TCE-MG**

Com efeito, verifica-se que o art. 167, VI, da Constituição Federal, estabelece que são vedados “a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**”. (grifo nosso)

Nesse sentido, fica claro que o uso de tais instrumentos pelo gestor deve estar previamente autorizado por lei ordinária. Ressalte-se que a norma constitucional não exige lei específica, mas autorização legislativa.

No entanto, **essa autorização legislativa não pode constar previamente na lei orçamentária anual**, uma vez que o art. 165, § 8º, da própria Constituição é claro ao dispor que a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Dessa forma, respondendo ao questionamento do consulente, **não é possível a fixação, na lei orçamentária anual, de autorização para o remanejamento de recursos orçamentários, por expressa vedação do art. 165, § 8º, da Constituição Federal, devendo, portanto, ser editada outra lei para dispor respeito do tema.**

**Nada impede, contudo, que a própria lei de diretrizes orçamentárias, em situações excepcionais**, preveja a possibilidade de remanejamentos, transposições e transferências, especialmente em face da previsão da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, ou mesmo de alteração de suas competências.

**Cabe ressaltar que tais situações excepcionais devem fazer parte do devido processo legislativo**, ou seja, devem estar adequadamente explicitadas na exposição de motivos do projeto da lei de diretrizes orçamentárias, a fim de que essa excepcional motivação seja legitimada pelo Poder Legislativo, ou, em outras palavras, para que essas realocações fiquem absolutamente vinculadas às possíveis alterações estruturais da Administração e para que não sirvam de uma disfarçada flexibilização qualitativa do orçamento.<sup>8</sup> [grifos acrescentados]

<sup>8</sup> Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/2830.pdf>. Acesso em 03/10/2023.

**Súmula 20 do TCE-MT<sup>9</sup>**

**É vedada a autorização para remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias na Lei Orçamentária Anual – LOA**, por ferir o princípio constitucional da exclusividade, configurando dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa no Orçamento (art. 165, § 8º, CF/1988). [grifos produzidos]

Dito isto, entendo pertinente destacar trecho extraído do art. 8º da LOA municipal de 2022 transcrito pelo Corpo Instrutivo *in verbis*:

Art. 8º - Fica o Poder Executivo, respeitadas as demais prescrições constitucionais e nos termos da Lei nº 4.320/64, autorizado a abrir créditos adicionais suplementares até o limite de 30% (trinta por cento), dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social, **para transposição, remanejamento ou transferência de recursos**, criando, se necessário, fontes de recursos, modalidades de aplicação e elementos de despesas, com a finalidade de incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei, mediante a utilização de recursos provenientes de: [grifos acrescentados]

Em continuidade, 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	182.588.320,00
(B) Alterações:	121.100.102,98
Créditos extraordinários 0,00	
Créditos suplementares 120.100.102,98	
Créditos especiais 1.000.000,00	
(C) Anulações de dotações	52.725.198,02
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	250.963.224,96
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	250.963.224,96
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais abertos – Peça 130 (fls. 17/25) e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64 – Peça 19.

Quanto às alterações orçamentárias autorizadas na própria lei orçamentária, o artigo 8º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 30% (trinta 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\$ 54.776.496,00.

<sup>9</sup> Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/sumulas>. Acesso em 03/10/2023.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na LOA do ente, conclui-se que a abertura de créditos adicionais se encontrou **dentro do limite estabelecido na LOA**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, tendo em vista as exceções consignadas no texto legal no montante de R\$ 89.842.070,54, apuradas pelo Corpo Instrutivo.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorizações em leis específicas, a Especializada de Contas afirmou que **houve** ocorrência no exercício em análise, segundo as Leis Específicas (Peça 130, fls. 17/25) e Leis Autorizativas Específicas (Peça 6).

Observa-se, também, 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 Instrutivo demonstrou o resultado entre receitas e despesas apresentado ao final do exercício, já considerando todos os recursos disponíveis, inclusive o superávit financeiro do exercício anterior, e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	223.232.255,28
<b>III - Total das receitas disponíveis (I+II)</b>	<b>223.232.255,28</b>
IV - Despesas empenhadas	222.465.434,04
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
<b>VI - Total das despesas realizadas (IV+V)</b>	<b>222.465.434,04</b>
<b>VII - Resultado alcançado (III-VI)</b>	<b>766.821,24</b>

**Fonte:** Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 209.962-1/2022); Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18 e Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 19.

**Nota 1:** O município não possui RPPS.

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

### **3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL**

#### **3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA**

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2022, em comparação à previsão inicial, resultou em uma **insuficiência de arrecadação** no valor de **R\$ 27.730.969,68**, o que **guardou paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado (Peça 18).

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **14,86%** do total da receita corrente realizada em 2022, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS. O ente também encaminhou relatório elaborado pelo gestor sobre auditoria de gestão do crédito tributário, informando as irregularidades apontadas e o posicionamento das ações do responsável referentes a elas (Peça 106).

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	
Natureza	Consolidado
Receitas Arrecadadas	223.232.255,28
Despesas Realizadas	222.465.434,04
<b>Superávit Orçamentário</b>	<b>766.821,24</b>

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 20.

**Nota:** O município não possui RPPS.

Ao que se observa, o município apresentou **resultado superavitário**, quando excluída a execução do regime próprio de previdência local.

#### **3.2 RESULTADO 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**

Descrição	Consolidado (A)	Câmara Municipal (B)	Valor considerado (C) = (A-B)
Ativo financeiro	30.890.591,64	0,00	30.890.591,64
Passivo financeiro	36.276.482,23	0,00	36.276.482,23
<b>Déficit Financeiro</b>	<b>-5.385.890,59</b>	<b>0,00</b>	<b>-5.385.890,59</b>

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 23 e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 37

**Nota 1:** O município não possui RPPS

**Nota 2:** No último ano do mandato serão considerados na apuração do superávit/déficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de mandato.

Verifica-se a partir da tabela acima que a administração municipal apresentou um **déficit financeiro**, não considerados os valores relativos à Câmara Municipal, no que se conclui que o município **não alcançou** o equilíbrio financeiro esperado em atendimento do § 1º do artigo 1º da LRF, além de **não** ter respeitado o disposto no art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64, sendo tal fato objeto de proposta de **ressalva, determinação** e alerta ao Chefe do Poder Executivo no sentido de que, persistindo as ocorrências, os fatos apontados poderão macular a análise das futuras contas, a qual corroboro.

Adicionalmente, demonstra-se o histórico do resultado financeiro do município por meio do qual é possível verificar sua evolução positiva ao longo do tempo:

**Evolução do Resultado Financeiro**

Gestão anterior	Gestão atual	
2020	2021	2022
<b>-16.620.706,03</b>	<b>-9.214.367,50</b>	<b>-5.385.890,59</b>

Fonte: Prestações de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 209.962-1/2022 e 217.228-9/2021 e Quadro Apuração do Superávit/Déficit Financeiro.

Ademais, o Corpo Instrutivo, endossado pelo *Parquet* Especial, em face da metodologia de cálculo do resultado financeiro definida nos autos de Consulta formulada no Processo TCE-RJ nº 104.537-4/22, em decisão plenária de 01/02/2023, bem como do entendimento já esposado por este Tribunal no âmbito das prestações de contas de governo municipal do exercício de 2020, incluiu **comunicação** dirigida ao Chefe do Poder Executivo no sentido de alertá-lo quanto à necessária apuração da suficiência (ou insuficiência) da disponibilidade de caixa **relativa a cada fonte de recurso**, depois de deduzidas as respectivas obrigações de despesas do montante de disponibilidade financeira correspondente, a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF no âmbito das contas de governo do exercício de 2024, o que acompanho em meu voto.

### **3.3. RESULTADO PATRIMONIAL**

No exercício de 2022, 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\$ 12.235.244,20**.

## **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 (RCL) 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 LRF, em parte por Resoluções do Senado Federal.

A RCL, além de servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência, constitui a base de cálculo para a apuração dos 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.

Feitas as considerações pertinentes, 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	2021 2º semestre	2022	
		1º semestre	2º semestre
Valor - R\$	199.580.290,40	211.108.439,40	206.565.536,60

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 209.962-1/2022 e Processos TCE-RJ n.ºs 227.024-5/2022 e 202.856-9/2023 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

#### **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. 31<sup>10</sup> da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A situação do município foi assim representada:

Especificação	2021	2022	
	2º semestre	1º semestre	2º semestre
Valor da dívida consolidada	29.204.277,40	27.448.095,40	25.358.819,30
Valor da dívida consolidada líquida	9.966.342,80	-4.509.013,50	8.476.422,60
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	4,99	-2,18	4,02

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 209.962-1/2022 e Processos TCE-RJ n.º 202.856-9/2023 – Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre do exercício.

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

#### **4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS**

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; (...)

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

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

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

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

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



De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2022, verifica-se que o município **não realizou** operações de crédito no exercício em análise, bem como **não realizou** operações de crédito por antecipação de receita e **não concedeu** garantias em operações de crédito.

A situação do município foi assim representada:

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

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 202.856-9/2023 – RGF do 2º semestre do exercício.

#### **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 2022, verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

#### **4.5. DESPESA COM PESSOAL**

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da LRF c/c art. 169<sup>11</sup> da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida (RCL).

<sup>11</sup> Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios

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 LRF. 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.

Isto posto, destaco que o município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

Descrição	2021			2022			
	1º semestre	2º semestre		1º semestre	2º semestre		
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR
<b>Poder Executivo</b>	38,18%	42,82%	85.457.064,87	44,41%	93.746.148,27	47,87%	98.884.299,57

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 209.962-1/2022 e Processos TCE-RJ n.ºs 227.024-5/2022 e 202.856-9/2023 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Diante do exposto, o Corpo Instrutivo e o *Parquet* Especial salientaram que o Poder Executivo **respeitou** o limite máximo estabelecido pela LRF.

Não obstante, à luz do art. 169 da Constituição Federal, mister se faz lembrar que a LRF estabelece três limites: o *limite máximo* (arts. 19, 20, 22, caput, e 23); o chamado *limite prudencial* de 95% (art. 22, parágrafo único); e, o *limite de alerta* de 90% (art. 59, § 1º, II), os quais foram delimitados na busca por um controle mais efetivo, inclusive por parte dos Tribunais de Contas, acerca da política de gastos com pessoal dos Poderes dos entes federativos.

Verifica-se que o Poder Executivo municipal **não ultrapassou** os limites citados, não se sujeitando às vedações impostas no parágrafo único, do artigo 22 do mesmo diploma legal.

#### **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

---

não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

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 LRF, que integra o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Anexo de Metas Fiscais, que estabelece metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

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

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

No que tange às metas fiscais, a Especializada informa que os resultados esperados foram alcançados no exercício de 2022, como se observa a seguir:

Descrição	Anexo de metas (valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido / Não Atendido
Receitas	182.588.320,00	223.232.255,30	
Despesas	182.588.320,00	222.465.434,00	
Resultado primário	15.957.085,00	5.160.399,60	Não Atendido
Resultado nominal	-527.590,03	8.224.318,40	Atendido
Dívida consolidada líquida	17.315.970,13	8.476.422,60	Atendido

Fonte: Anexo de Metas Fiscais da LDO – Peça 4 (fls.26/27), Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 202.857-3/2023) e Anexo 2 do RGF 2º semestre (Processo TCE-RJ n.º 202.856-9/2023).

Conforme se verifica no quadro anterior, o município **não cumpriu** a meta de Resultado Primário estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, sendo sugerido **ressalva e determinação** pela Especializada, endossada pelo *Parquet* Especial, as quais acompanho.

#### **4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS**

O Corpo Instrutivo ressaltou que o Poder Executivo municipal **comprovou** a realização de audiências públicas com vistas a avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior e ao 1º e 2º quadrimestres do exercício em análise.

#### **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).

Quanto ao saldo de restos a pagar oriundo de exercícios anteriores, a Especializada identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados em montante de R\$ 18.841,98, o que a princípio poderia caracterizar o descumprimento dos arts. 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

Ocorre que, ao analisar a documentação dos autos (Peça 21), o Corpo Instrutivo identificou que os cancelamentos decorreram do lançamento da liquidação com o credor incorreto, do lançamento em duplicidade e em razão da não ocorrência do fato gerador quando da liquidação, nos respectivos montantes, R\$ 12.522,84, R\$ 5.519,14 e R\$ 800,00, o que justificou a ocorrência dos cancelamentos, entendimento em relação ao qual adiro.

No que se refere à inscrição de restos a pagar não processados ao final do exercício de 2022, a instrução técnica apontou que o município inscreveu restos a pagar não processados sem a devida disponibilidade de caixa<sup>12</sup>, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e ao Poder Legislativo, contrariando o disposto no inciso III, itens 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, sendo objeto da **ressalva e determinação** pela Especializada, acompanhada pelo *Parquet* Especial, de modo que corroboro o entendimento das instâncias técnicas.

---

<sup>12</sup> Valor inscrito de restos a pagar sem a devida disponibilidade - R\$ 5.385.890

## **5. LIMITES CONSTITUCIONAIS**

### **5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO**

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

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

Na análise da relação de empenhos (Peça 134), a Especializada identificou gastos que **não poderiam** ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação no montante de **R\$ 1.024.854,27**, portanto, em desacordo com os arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e gastos que **não pertencem** ao exercício e que não foram certificados pelo Controle Interno, no montante de **R\$ 17.741,45** em desacordo com a Nota Técnica n.º 05, de 13/04/2022, aprovada nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22, sem consignar, contudo, os fatos como falhas.

Em continuidade, o Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino se apresenta da seguinte maneira:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	16.748.539,47	1.934.531,67
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	964.105,39	620.405,65
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	97.809,87	30.023,61
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	18.250,00	18.000,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	88.045,53	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		899.743,16	142.852,56
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		17.017.007,10	2.460.108,37

(i) Sub total das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos	19.477.115,47
---	---------------

**FONTE DE RECURSOS: FUNDEB**

Descrição	Despesa PagaR\$ (a)	RP processados e RP não processados R\$ (b)
(j) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	17.357.969,20	267.609,00
(l) Dedução do sigfis	0,00	0,00
(m) Despesas com ensino da fonte FUNDEB (j-l)	17.357.969,20	267.609,00
(n) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB		17.625.578,20

**Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE**

(o) Total das despesas com ensino ( i + n)	37.102.693,67
(p) Perda de recursos do Fundeb	3.953.520,37
(q) Total das despesas registradas como gasto em educação (o+ p)	41.056.214,04
(r) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(s) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	2.460.108,37
(t) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	0,00
(u) Restos a Pagar pagos do exercício anterior	0,00
(v) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (q – r – s – t + u)	<b>38.596.105,67</b>
(x) Receita resultante de impostos	139.228.062,96
(z) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (v/x x 100)	<b>27,72%</b>

**Fonte:** Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 130 (fls. 77, 80 e 83), Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18, Transferências STN Fundeb – Peça 135, Relações de Cancelamentos de RP nas fontes Impostos e Transferências de Impostos – Peça 54 e Fundeb – Peças 66 e 67, Relação de Pagamento de Restos a Pagar nas fontes Impostos e Transferências de Impostos e Fundeb – Peça 73, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 55, Balancete Contábil Fundeb – Peça 126 e Relatório Analítico Educação – Peça 134.

**Nota 1:** as despesas com a educação especial, educação de jovens e adultos e administração na fonte Impostos e Transferências de Impostos correspondem ao ensino fundamental, conforme informado pelo município (Peça 130, fl. 81), motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

**Nota 2 (linha “g”):** despesas na fonte imposto e transferência de impostos 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 3 (linha “p”):** após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o município teve uma perda líquida, conforme será abordado no item ‘6.2.2 – Do resultado entre o recebimento e contribuições ao Fundeb’.

**Nota 5 (linha “r”):** embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, na fonte Impostos e Transferências de Impostos, o mesmo não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município, ainda assim, cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

**Nota 6 (linha “s”):** o município inscreveu restos a pagar processados e não processados na fonte impostos e transferência de impostos, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

**Nota 7 (linha “t”):** o município inscreveu restos a pagar processados e não processados na fonte Fundeb, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em educação para fins de limite.

Verifica-se que o município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **27,72%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Não obstante, com base nas alterações promovidas pela EC nº 119/22, editada no contexto da pandemia da COVID-19, devem os gestores públicos realizar o montante não aplicado em 2020 e 2021 a título complementar até o exercício de 2023. Nesse sentido, assim concluiu o Corpo Instrutivo:

Cumpra ressaltar que nas prestações de contas dos exercícios de 2020 e 2021 – Processos TCE-RJ nºs 217.228-9/2021 e 209.962-1/2022, houve o cumprimento do limite mínimo constitucional em educação.

Ante o exposto, reputo atendido o critério estabelecido na EC nº 119/22.

Já com relação a aspectos relacionados com eficiência e efetividade de ações voltadas para a Educação Básica, a Especializada observa que o município **não atingiu** as metas previstas nas etapas referentes à 4ª série/5º ano e à 8ª série/9º ano, conforme tabela abaixo, adotando como base o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, de 2021:

RESULTADOS DO IDEB – 2021							
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
5,40	6,00	90,00%	42	5,50	5,60	98,21%	6

Fonte: Ministério da Educação e Cultura e banco de dados da SUB-CONTAS.

Nesse sentido, na linha defendida pelo Corpo Instrutivo e pelo *Parquet* Especial, 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 permanente<sup>13</sup> nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei Federal nº 14.113/2020 e pelo Decreto Federal nº 10.656/2021.

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

<sup>13</sup> Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

- 
- a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;
  - b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente, devendo o município aplicar, no mínimo, 15% em despesa de capital, bem como destinar à educação infantil a proporção de 50%<sup>14</sup>; e
  - c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcançarem 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 adicional<sup>15</sup>.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o **resultado negativo** do Fundeb de **R\$ 3.953.520,37**, na medida em que recebeu transferências na ordem de **R\$ 17.666.366,67** e efetuou contribuições no montante de **R\$ 21.619.887,04**.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal<sup>16</sup> 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

---

<sup>14</sup> Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20.

<sup>15</sup> Ressalta-se que a exigência de aplicação mínima de 90% dos recursos recebidos do Fundeb será verificada no exercício em análise. Contudo, no que concerne à aplicação dos recursos recebidos do Fundeb que não foram utilizados no exercício anterior, serão utilizados os parâmetros estabelecidos no § 2º do artigo 21 da Lei Federal no 11.494/07, os quais estabeleciam para o exercício de 2020, a aplicação de até 5% dos recursos do Fundeb no 1º trimestre do exercício seguinte, uma vez que o artigo 53 da Lei Federal n.º 14.113/2020 revoga a Lei n.º 11.494/2007, contudo mantém os efeitos financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

<sup>16</sup> Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.



remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2022, o percentual de **99,23%**.

Quanto à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (Peça 18), observa-se que o município não recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2022, embora houvesse previsão de arrecadação de R\$ 470.701,70.

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.

Já com relação ao limite mínimo de aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou **98,77%** dos recursos do Fundeb em 2022, nos termos da art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 1,23% (R\$ 218.681,63).

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2021), a Especializada concluiu **não haver** inconsistências, nos seguintes termos:

Conforme verificado na prestação de contas do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 209.962-1/2022), a conta Fundeb registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de R\$95.164,46, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Constata-se, ainda, que o valor de R\$95.164,46 foi utilizado no exercício de 2022, por meio da abertura de crédito adicional, no 1º quadrimestre (Peça 71), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb).

Constatada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo de aplicação dos recursos no exercício de 2022 será efetuado com a dedução desse valor do total das despesas empenhadas.

Ao final de 2022, observa-se que a conta do Fundeb apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, **atendendo**, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal nº 14.113/20.

O município apresentou resultado financeiro, no seguinte cenário:

Resultado Financeiro do Fundeb	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb no exercício	219.153,43
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	218.681,63
(C) Resultado apurado (A - B)	471,80

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 126, e quadro do tópico ‘6.2.3.2.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal’ da instrução técnica de 19/10/2023.

Por fim, a Especializada destacou que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20, encaminhado à Peça 72, concluiu pela **aprovação**.

## **5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS**

O art. 198, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, c/c o art. 7º da Lei Complementar (LC) 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 ASPS voltados para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei Federal n.º 8.080/90.

O art. 3º destaca as despesas em ASPS 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.

Destaca-se que 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 este Tribunal de Contas, que seriam consideradas, para fins de aferição do cumprimento do limite previsto no art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, c/c o art. 7º da LC n.º 141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa.

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

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas Pagas	RP processados e RP não processados
<b>Despesas gerais com saúde</b>		
<b>(A) Despesas correntes</b>	<b>73.163.767,57</b>	<b>3.606.996,27</b>
Pessoal e Encargos Sociais	41.210.193,67	1.238.590,03
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	31.953.573,90	2.368.406,24
<b>(B) Despesas de capital</b>	<b>2.314.197,76</b>	<b>1.343.509,63</b>
Investimentos	2.314.197,76	1.343.509,63
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
<b>(C) Total (A+B)</b>	<b>75.477.965,33</b>	<b>4.950.505,90</b>
<b>(D) Total das despesas com saúde</b>	<b>80.428.471,23</b>	
<b>Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo</b>	<b>Despesas Pagas</b>	<b>RP processados e RP não processados</b>
<b>(E) Despesas com inativos e pensionistas</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(G) Despesas custeadas com outros recursos</b>	<b>39.435.679,54</b>	<b>2.467.205,45</b>
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	25.073.469,03	1.405.291,75
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	14.362.210,51	1.061.913,70
<b>(H) Outras ações e serviços não computados</b>	<b>664.193,85</b>	<b>18.109,30</b>
<b>(I) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)</b>		<b>2.465.191,15</b>
<b>(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(K) Total (E+F+G+H+I+J)</b>	<b>40.099.873,39</b>	<b>4.950.505,90</b>
<b>(L) Total das despesas com saúde não computadas</b>	<b>45.050.379,29</b>	
<b>(M) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - L)</b>	<b>35.378.091,94</b>	

**Fonte:** Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa e por Fonte de Recursos – Peça 130 (fl. 96 e 98), Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 76, Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 81 e Relatório Analítico Saúde – Peça 136.

**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:** na linha J embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

**Nota 3:** na linha I 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.

O Corpo Instrutivo, ao analisar os dados disponíveis no Relatório Analítico de Saúde (Peça 136), identificou gastos na função 10 – Saúde que **não são** considerados como ações e serviços públicos de saúde, conforme artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, no montante de R\$ 539.018,93; e

gastos que **não pertencem** ao exercício, no valor de R\$ 143.284,22, o que estaria em desacordo com o artigo 7º da LC n.º 141/12 c/c inciso II do artigo 50 da LRF, sem, contudo, considerar o fato como falha nas contas em tela, como vinha sendo tratado nas prestações de contas de governo até o último exercício, como se observa a seguir:

a) despesas não consideradas como ações e serviços públicos de saúde, conforme artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado – R\$	Valor Pago – R\$
27/01/2022	80	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	180.548,77	180.548,77
06/06/2022	348	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos -	125.212,38	125.212,38
08/06/2022	362	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	83.000,00	64.890,70
19/08/2022	569	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	150.257,78	150.257,78
<b>TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS</b>			<b>539.018,93</b>	<b>520.909,63</b>

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 136.

Nota: Segundo MDF as despesas afetas a clientelas fechadas ou a regulação de planos privados de saúde, a exemplo de plano de saúde de servidor,

bem como seguro de vida de servidores e, igualmente, a prestação de serviços não gratuitos, deverão deixar de integrar as despesas computáveis na apuração do piso constitucional da Saúde.

b) gastos que não pertencem ao exercício, em desacordo com o artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado – R\$	Valor Pago – R\$
26/04/2022	271	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	143.284,22	143.284,22
<b>TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS</b>			<b>143.284,22</b>	<b>143.284,22</b>

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 136.

Importante ressaltar que a verificação da legalidade das despesas realizadas com saúde poderá, a qualquer momento, ser verificada por esta Corte em sede de auditoria.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **25,81%** 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 LC n.º 141/12, de no mínimo 15%:

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
<b>RECEITAS</b>	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	139.228.062,96
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	2.175.455,18
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
<b>(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)</b>	<b>137.052.607,78</b>
<b>DESPESAS COM SAÚDE</b>	
(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	35.378.091,94
(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
<b>(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)</b>	<b>35.378.091,94</b>
<b>(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%</b>	<b>25,81%</b>
<b>(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18, quadro do tópico '6.3.2.1 – Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde' da instrução técnica de 19/10/2023., Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 81, Relatório Analítico Saúde – Peça 136 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peça 137, 138 e 139.

**Nota:** as Emendas Constitucionais n.ºs 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d", "e" e "f", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2022, 09/09/2022 e 08/12/2022. 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. Vale salientar que, do crédito ocorrido no dia 09/09/2022, **apenas R\$ 174.910,33** se refere à parcela prevista no aludido dispositivo, calculada nos termos do Comunicado EC n.º 112/2021, emitido pela STN.

Por fim, a Especializada ressaltou que o Conselho Municipal de Saúde opinou pela **aprovação** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei Federal n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da LC n.º 141/12, o que se observa no parecer encaminhado à Peça 82.

## **6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES**

### **6.1. ROYALTIES**

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

Tomando por base o atual entendimento desta Corte firmado em decisão plenária de 13/07/22 proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 209.516-6/21, que revogou a tese fixada nos autos do processo TCE-RJ nº 208.708-6/22, sugere o Corpo Instrutivo Comunicação quanto às alterações promovidas no entendimento, defendidas recentemente por este Tribunal 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 supramencionado, 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;**  
[grifos produzidos]

Isto porque, 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 no 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. [grifos produzidos]

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, no qual 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 em seu art. 50**, oportunidade em que emitiu alerta aos gestores de que o impacto decorrente será analisado a partir do exercício de 2024.

Isto posto, corroboro 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.

Feitos tais esclarecimentos, as receitas de *royalties* e participações especiais realizadas no exercício de 2022 se apresentam da seguinte forma:

**Receitas de *Royalties* e Participações Especiais (PE)**

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
<b>I – Transferência da União</b>			<b>20.018.532,98</b>
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		47.883,05	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		<b>19.970.649,93</b>	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	19.401.027,99		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	569.621,94		
<b>II – Transferência do Estado</b>			<b>11.072.373,38</b>
<b>III – Outras compensações financeiras</b>			<b>6.067.990,23</b>
<b>IV – Subtotal</b>			<b>37.158.896,59</b>
<b>V – Aplicações financeiras</b>			<b>337.406,67</b>
<b>VI – Total das receitas ( IV + V )</b>			<b>37.496.303,26</b>

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18.

**Nota:** o valor total das receitas consignado no quadro acima não contempla eventuais recursos recebidos a título de cessão onerosa previstos na Lei Federal n.º 13.885/19.



Já as despesas custeadas com recursos de compensações financeiras podem ser assim resumidas:

Despesas Custeadas com Recursos de Compensações Financeiras		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
<b>I - Despesas correntes</b>		<b>36.660.168,12</b>
Pessoal e encargos	3.147.000,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	33.513.168,12	
<b>II - Despesas de capital</b>		<b>2.630.050,54</b>
Investimentos	1.730.050,54	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	900.000,00	
<b>III - Total das despesas ( I + II )</b>		<b>39.290.218,66</b>

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 130 (fl. 107) e documentação contábil comprobatória – Peça 92.

Quanto às despesas com pessoal e encargos (R\$ 3.147.000,00), a Especializada registrou que os gastos foram direcionados ao custeio de profissionais de educação em efetivo exercício, excepcionalizados pela legislação, e que, portanto, o município **não aplicou** recursos de *royalties* em pagamento de pessoal não excetuado pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13.

Ainda quanto ao tema, a Lei Federal nº 12.858/13 dispõe sobre a destinação para as áreas de educação e saúde de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural oriundos da produção realizada no horizonte geológico denominado pré-sal.

De acordo com a Especializada, o ente recebeu R\$ 6.067.990,23 a título de recursos previstos na aludida legislação, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos Conforme Lei Federal n.º 12.858/13	
DESCRIÇÃO	Valor - R\$
<b>RECEITAS</b>	
(A) Recursos Recebidos no exercício	6.067.990,23
(B) Parcela a ser Aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	1.516.997,56
(C) Parcela a ser Aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	4.550.992,67
<b>DESPESAS COM SAÚDE</b>	
(D) Despesas pagas	1.288.903,47

(E) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	56.747,81
(F) Total das despesas consideradas em saúde = (D + E)	1.345.651,28
(G) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com saúde (F/A)	22,18%
<b>DESPESAS COM EDUCAÇÃO</b>	
(H) Despesas pagas	3.811.079,43
(I) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	164.047,26
(J) Total das despesas consideradas em educação = (H + I)	3.975.126,69
(L) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com educação (J/A)	65,51%

Fonte: ANP – Peça 140, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal – Peças 94 e 96 e documentação contábil comprobatória – Peça 95.

Observa-se que o Poder Executivo aplicou **22,18%** recursos dos *royalties* previstos na saúde e **65,51%** na educação, de acordo com o previsto no artigo 2º, §3º da Lei Federal nº 12.858/13.

A Especializada ressaltou, também, o recente julgado desta Corte sobre o assunto, em decisão de 01/02/2023, nos autos da Consulta protocolizada no Processo TCE-RJ nº 209.133-2/22, na qual o Plenário firmou entendimento acerca da utilização desses recursos com profissionais de educação em efetivo exercício, bem como a respeito do prazo de sua aplicação, conforme excerto a seguir:

1) É possível realizar pagamentos com recursos advindos dos royalties-educação previstos pela Lei Federal nº 7.990/89, com alteração posterior da Lei Federal nº 12.858/13, aos profissionais de educação em efetivo exercício, que podem ser analogicamente definidos por meio da previsão contida no art. 26, §1º, II, da Lei nº 14.113/20, por não se limitarem a profissionais do ensino básico, estando excluídos os demais.

2) Para fins de cumprimento do percentual de 75% a serem aplicados na Educação, na forma dos arts. 2º, §3º, e 4º da Lei nº 12.858/13, serão consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício financeiro em que houver o recebimento dos créditos, bem como os Restos a Pagar Processados e os Restos a Pagar Não Processados até o limite da disponibilidade de caixa comprovada, para ambos, em 31/12. Além disso, este percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, a fim de permitir o seu uso mais eficiente, em consonância com o Plano Estadual ou Municipal de Educação. Em todo caso, devem ser providenciados pelo ente beneficiário: i) o uso de código de fonte royalties da Educação (75%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte royalties da Educação em registro próprio e iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

Nesse sentido, corroboro a **comunicação** proposta pelo Corpo Instrutivo de modo que o gestor seja **alertado** quanto aos parâmetros então decididos, além dos aspectos subjacentes, já que, embora a aludida decisão plenária faça referência tão somente à parcela de *royalties* destinada à educação

(75%) nos termos da Lei Federal nº 12.858/13, entende-se que alguns aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).

Além disso, deve-se observar, para a parcela de 25% a ser destinada à saúde, a metodologia de apuração para fins de verificação da aplicação dos recursos no exercício e, ainda, que o percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, de que decorrem providências a serem adotadas pelo ente beneficiário, a saber: i) o uso de código de fonte *royalties* da Saúde (25%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte *royalties* da Saúde em registro próprio e iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

Há de se ressaltar que no âmbito da prestação de contas do município de Niterói do exercício de 2022 (processo TCE-RJ 223.071-2/23) o Corpo Deliberativo determinou que a Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE) efetue o acompanhamento dos saldos não aplicados dos recursos de *royalties* a que se referem a Lei Federal nº 12.858/13 nas áreas da saúde e educação. Considerando a determinação já exarada e que se trata de postura exigida para todos os demais municípios com situação semelhante, deixo de determinar idêntica providência nestes autos.

No que tange à aplicação dos recursos de *royalties* oriundos da Lei Federal nº 13.885/19, a Especializada salientou que o município recebeu R\$ 445.924,84, no exercício de 2022, tendo sido aplicado a totalidade dos recursos em despesas previdenciárias.

Nesse aspecto, ressalto que a natureza do gasto realizado ganha respaldo na Lei Federal nº 13.885/19, a qual estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o art. 1º, §2º da Lei Federal nº 12.276/10, que trata da cessão onerosa à Petrobras em áreas não concedidas localizadas no horizonte geológico denominado pré-sal.

Dado que, nos termos do artigo 1º, inciso III da Lei Federal n.º 13.885/19, a União deve transferir 15% dos recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de recursos do Fundo de Participação dos Municípios, os recursos arrecadados devem ser vertidos alternativamente para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimento, nos termos do artigo 1º, § 3º do aludido diploma legal.

## 6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) devem ser organizados de forma a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, conforme preconiza o art. 40, *caput*, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, além do art. 1º, *caput*, da Lei Federal nº 9.717/1998.

No entanto, verifica-se que o município **não possui** Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, sendo seus servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), unidade gestora federal.

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se que o Poder Executivo **não efetuou o pagamento integral** das contribuições previdenciárias, conforme Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias Devidas e Efetivamente Repassadas ao RGPS (Peça 130):

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	7.260.508,44	6.943.187,70	317.320,74
Patronal	18.597.343,19	13.294.295,23	5.303.047,96

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias Devidas e Efetivamente Repassadas ao RGPS – Peça 130 (fls. 117 e 118).

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

O Corpo Instrutivo elucidou que tal procedimento sujeita o município a receber apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios (Cauc), o que pode inviabilizar o repasse de transferências voluntárias por parte da União, sendo permitido o bloqueio de parcelas do FPM pela União, conforme previsão contida no art. 160, § 1º, inciso I, da Constituição Federal.

Ademais, o não pagamento de contribuições previdenciárias destinadas ao RGPS constitui assunção de dívida do chefe do Poder que deveria ser paga durante seu mandato, configurando-se, nos termos do art. 42 da LRF, obrigação de despesa para a qual será exigida, no último ano de seu mandato, suficiente disponibilidade de caixa, de modo a manter o controle das contas públicas no primeiro ano de exercício do novo mandatário. Neste sentido, a Especializada, endossada pelo *Parquet* Especial, sugeriu **ressalva e determinação**, o que reputo apropriado.

### 6.3 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

O repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não poderá ultrapassar os limites percentuais definidos, no *caput* do artigo 29-A da Constituição Federal, 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 citado.

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

O Corpo Instrutivo ressaltou as alterações promovidas pela EC nº 109/2021 no âmbito do cálculo do limite de repasses de recursos ao Poder Legislativo, nos seguintes termos:

Destaca-se que a Emenda Constitucional nº 109, de 15.03.2021, alterou a redação do art. 29-A da CF/88, incluindo os gastos com pessoal inativo e pensionistas no limite de repasse ao Legislativo, estabelecendo, ainda, que tal dispositivo entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação da Emenda, ou seja, a partir das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem encaminhadas em 2026, como segue:

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e os demais gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do artigo 153 e nos artigos 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

[...]

Art. 7º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação, exceto quanto à alteração do art. 29-A da Constituição Federal, a qual entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação desta Emenda Constitucional.

Considerando que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do Prefeito Municipal, será expedida **Comunicação** aos Gestores ao final deste relatório.

Sendo assim, coaduno com a **comunicação** sugerida pelas instâncias técnicas no sentido de cientificar os gestores de que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do Prefeito Municipal referentes ao exercício de 2025, a serem encaminhadas em 2026.

#### **6.4 CONTROLE INTERNO**

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Instrutivo, visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, sugeriu **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.

Sendo assim, acompanho a proposição do Corpo Instrutivo, defendida pelo *Parquet* Especial.

##### **6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior**

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

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno apresentou a seguinte situação, em relação às determinações exaradas, por esta Corte de Contas, na última prestação de contas de governo:

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	6	60,00%
Cumprida parcialmente	4	40,00%
Não cumprida	0	0,00%
Cumprimento dispensado	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ – Modelo 8 – Peça 105.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno permite verificar que foram adotadas medidas de modo a cumprir, mesmo que

parcialmente, as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior, o que fez a Especializada concluir pela suficiência no atendimento.

#### **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.

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (Peça 104), emitido pelo órgão central de controle interno, opinou expressamente pela **Regularidade** das Contas do Chefe de Governo do município.

### **6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS**

#### **6.6.1 GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL**

Após contextualizar as auditorias da receita no âmbito desta Corte e sua importância na eficiência da gestão fiscal, a Especializada apontou as auditorias realizadas no município.

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

Diante dos apontamentos da Especializada, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos **7.5.2**, **7.5.3** e **7.5.4** do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (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 intermédio de Modelos similares ao de nº 12 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.

#### **6.6.2 SERVIÇO DE LIMPEZA URBANA E MANEJO DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS**

O Corpo Instrutivo reproduziu trechos de auditoria realizada pela Coordenadoria de Auditoria de Políticas em Saneamento e Meio Ambiente (CAD-Saneamento), os quais sintetizam as ações de

fiscalização realizadas no decorrer do exercício de 2022, tendo por base dados publicados nos portais municipais de transparência e naqueles alimentados no Sigfis, consolidados no “Painel BI Serviços de Limpeza Urbana do TCE-RJ”, além de representações ativas e passivas manejadas perante essa Corte de Contas.

Segundo a Especializada de Saneamento, foram utilizados, também, dados obtidos em sede de uma Auditoria de Levantamento (Processo TCE n.º 222.099-5/22), tendo por escopo o manejo de Resíduos Sólidos Urbanos por parte de todos os entes municipais sujeitos à jurisdição desta Corte de Contas.

Como achado de auditoria, reportou-se o cadastramento de contrato de limpeza urbana pelo município de Porto Real de forma intempestiva, em desacordo com os preceitos das Deliberações TCE-RJ n.º 281/2017 e n.º 312/2020, o que teve o condão de dificultar o planejamento das ações de controle em questão, conforme se verifica a seguir (*in verbis*):

Destas ações de controle, no que se refere ao Município de Porto Real, em consulta ao Painel BI Serviços de Limpeza Urbana do TCE-RJ e ao histórico de cadastro no SIGFIS, obtiveram-se as seguintes informações:

Contrato Nº	Data Assinatura	Data Execução Inicial	Data Execução Final	Data do Envio	Situação	Nº Protocolo SIGFIS
029/2022	12/05/2022	03/10/2021	03/10/2023	11/07/2022	ENVIO INTENPESTIVO	473431-0/2022

Conforme disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17, que versa sobre a obrigatoriedade do envio mensal da base de dados eletrônica, observa-se, ressaltando-se a relevância do grifo, o disposto em seu Art. 4º, § 1º:

§ 1º A base de dados eletrônica, a que se referem os incisos I a III deste artigo, deve ser encaminhada mensalmente, até o último dia útil do mês subsequente ao mês em referência. (Grifo nosso).

A partir do exposto, constata-se que, não obstante o Contrato em apreço esteja em situação de envio concluído, seu cadastro ocorreu de forma intempestiva, considerando o previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17.

Em harmonia ao dispositivo supra, tendo a data de assinatura ocorrido em 12/05/2022, o prazo para envio a essa Corte expirou-se no final de junho de 2022. Nada obstante isso, o envio foi realizado apenas em 11/07/2022. Houve, pois, situação de desconformidade com a normatividade que rege a presente matéria.

Nesse íterim, importa ressaltar que o art. 2º-B da Deliberação TCE-RJ n.º 284/18, acrescido pela Deliberação TCE-RJ n.º 336/22, possibilita que o resultado de outras ações de controle desenvolvidas pelo Tribunal de Contas, inclusive relativas a atos de gestão, com potencial impacto na avaliação do desempenho da atuação governamental em suas principais áreas, englobando uma visão macro com reflexo no alcance das políticas públicas, poderá ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário,



especialmente se o responsável, previamente alertado pelo Tribunal, não adotar medidas efetivas no sentido do saneamento das irregularidades.

Diante do apresentado e considerando a previsão normativa supracitada, tendo em vista a importância da publicidade para o controle social e externo, além de ser requisito para o andamento do processo licitatório, e considerando ainda o caráter essencial e contínuo do serviço de limpeza urbana, faz-se necessário emitir **alerta** ao atual gestor para que, persistindo o não cumprimento das decisões emanadas por esta Corte, poderá este Tribunal pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas

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

#### **6.7 TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL**

À luz da Constituição Federal, a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, nos termos estabelecidos pelo art. 1º, §1º da LRF.

Nesse mister, a LRF, em seu art. 48, dispõe que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais deverá ser conferida 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.

Ademais, a temática ganhou mais força com a edição da chamada Lei do Acesso à Informação – Lei Federal nº 12.527/2011 – a qual representa um marco jurídico da transparência da gestão pública, sendo o sigilo uma medida de exceção que precisa ser justificada e pode ser objeto de debate.

Nesse cenário, com o intuito de verificar se o município assegurou a transparência da gestão fiscal, preconizada no artigo 48 da LRF, o Corpo Instrutivo verificou em sede de análise quanto à divulgação em meios eletrônicos de acesso público das informações a seguir discriminadas, de acordo com o informado na relação acostada à Peça 107:

<b>Informação</b>	<b>Disponibilizada/Não Disponibilizada</b>
Lei do Plano Plurianual – PPA e anexos	Disponibilizada
Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO e anexos	Disponibilizada

Lei dos Orçamentos Anuais – LOA e anexos	Disponibilizada
Leis autorizativas específicas de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Decretos de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Decreto municipal que declarou situação caracterizada de estado de calamidade pública (no caso de abertura de créditos adicionais extraordinários)	Não aplicável
Balanços e Demonstrativos Contábeis da execução orçamentária	Disponibilizada
Atas das Audiências Públicas das Metas Fiscais e da Saúde e os respectivos comprovantes de chamamento	Disponibilizada
Pareceres dos Conselhos do Fundeb e da Saúde	Disponibilizado
Pareceres Prévios emitidos nas Contas de Governo Municipais	Disponibilizada
Ações realizadas com os recursos recebidos de Emendas Impositivas, na modalidade transferência especial sem finalidade definida e com finalidade definida	Disponibilizado

Dessa forma, a Especializada constatou o **atendimento** ao disposto no art. 48 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 c/c art. 5º, inciso XXXIII da Constituição Federal e art. 6º da Lei Federal n.º 12.527/11.

## **7. CONCLUSÃO**

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de **Porto Real**, relativas ao exercício de 2022, e tendo em vista o teor do relatório do Corpo Instrutivo e o Parecer do Ministério Público de Contas;

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

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

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

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

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

**Considerando** os resultados gerais apurados,

Posiciono-me **DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte.

**VOTO:**

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Porto Real, **Sr. Alexandre Augustus Serfiotis**, referentes ao exercício de **2022**, em face das **RESSALVAS** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÃO** correspondentes:

**RESSALVAS E DETERMINAÇÕES**

**RESSALVA Nº 1**

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

**DETERMINAÇÃO Nº 1**

Observar o equilíbrio financeiro nos próximos exercícios, em atendimento ao disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

**RESSALVA Nº 2**

Não cumprimento da meta de Resultado Primário estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

#### **DETERMINAÇÃO Nº 2**

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

#### **RESSALVA Nº 3**

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

#### **DETERMINAÇÃO Nº 3**

Envidar esforços no sentido de cumprir o disposto no § 1º, do artigo 1º, c/c inciso III, itens 3 e 4 do artigo 55 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, de forma que não seja realizada a inscrição de restos a pagar não processados sem a correspondente disponibilidade financeira.

#### **RESSALVA Nº 4**

O Município realizou parcialmente o recolhimento das contribuições previdenciárias do servidor e patronal devidas ao RGPS, não observando o disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea “b”, ambos da Lei Federal n.º 8.212/91.

#### **DETERMINAÇÃO Nº 4**

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

#### **RECOMENDAÇÃO**

#### **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.

**II – Pela COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao atual responsável pelo Órgão Central de Controle Interno do Poder Executivo de Porto Real, para que:**

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

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

**III.1** quanto ao **déficit financeiro de R\$ 5.385.890,59** apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

**III.2** quanto à recente decisão deste Tribunal de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;

**III.3** quanto às recentes decisões deste Tribunal, proferidas no âmbito dos Processos TCE-RJ n.º 209.516-6/21 e nº 208.708-6/22, que firmaram entendimentos desta Corte acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

**III.4** quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ nº 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos

recursos de *royalties* previstos na Lei Federal nº. 12.858/13 (pré-sal), bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

**III.5** quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as contas de governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal serão incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional n.º 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

**III.6** quanto à necessidade de solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 7.5.2, 7.5.3 e 7.5.4 (Peça 144), até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 7.5.5, de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

**III.7** quanto à obrigatoriedade da correta e tempestiva inserção dos dados no Módulo Contratos do SIGFIS, em sua integridade e autenticidade, referentes aos Serviços de Limpeza Urbana, em observância ao previsto nas Deliberações TCE-RJ n.º 312/20 e n.º 281/17, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal.

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

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

GCSMVM,

**MARCELO VERDINI MAIA**  
Conselheiro Substituto