



**Tribunal
de Contas**
Estado do Rio de Janeiro

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

LAJE DO MURIAÉ

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 210.564-4/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL LAJE DE MURIAÉ

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. EUDÓCIO MOREIRA CARDOZO

**PREFEITURA MUNICIPAL DE LAJE DE MURIAÉ. PRESTAÇÃO DE
CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2021.**

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

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

**AUSÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL DE ACORDOS DE
PARCELAMENTOS AO RPPS, CONCORRENDO PARA O NÃO
ATINGIMENTO DO EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL DO
REGIME, EM DESACORDO COM OS PRECEITOS ESTABELECIDOS
NO ARTIGO 1º, INCISO II DA LEI FEDERAL N.º 9.717/98. NOVO
ACORDO DE REPARCELAMENTO. PARCELAS ADIMPLIDAS.
AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE.**

**REPASSE DO PODER EXECUTIVO AO LEGISLATIVO QUE
DESRESPEITOU O LIMITE MÁXIMO PREVISTO NO INCISO I DO §
2º DO ARTIGO 29-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.
GASTOS COM INATIVOS REALIZADOS DIRETAMENTE PELA
CÂMARA MUNICIPAL. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.
AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE.**

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

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Laje de Muriaé, que abrange as contas do Poder Executivo, relativa ao exercício de 2021, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Eudócio Moreira Cardozo**, 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 13/04/2022, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (15/02/2022), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ n.º 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, constatando a ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, o que culminou na expedição do ofício PRS/SSE/CGC n.º 016.730/2022 (peça 121) com base no art. 7-A da Deliberação TCE n.º 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou os documentos TCE-RJ n.º 013.080-3/2022.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme informação de 18/10/2022, em sua conclusão preliminar, frente às **irregularidades** a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de **Laje de Muriaé**, com **impropriedades, determinações, recomendação:**

IRREGULARIDADE N.º 01

O Município não realizou integralmente o pagamento dos valores decorrentes de Acordos de Parcelamentos ao RPPS, concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal n.º 9.717/98.

IRREGULARIDADE N.º 02

O repasse do Poder Executivo ao Legislativo desrespeitou o limite máximo previsto no inciso I do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal de 1988.

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 03/11/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão das irregularidades apontadas pelo corpo instrutivo, introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 09/11/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou tempestivamente elementos que deram origem aos Docs. TCE-RJ n.º. 026.583-8/22.

Em nova manifestação, de 06/12/2022, o corpo instrutivo considerou satisfatoriamente afastadas as irregularidades apontadas e sugeriu a emissão de parecer prévio favorável.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 07/12/2022, concordou com o afastamento das irregularidades sugerido pela instância técnica e, ao final, também propôs a emissão de parecer prévio favorável.

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

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

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

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

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

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

Com enfoque propriamente na prestação de contas do exercício de 2021 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não

conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal de Laje de Muriaé, que embasarão a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

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

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

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

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

Já os demonstrativos fiscais permitem analisar opções de política fiscal, definir essas políticas e avaliar os seus impactos, bem como determinar o impacto sobre a economia e comparar os resultados

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

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

fiscais nacional e internacionalmente. O foco é sobre a avaliação do impacto sobre a economia, no âmbito da estrutura conceitual das estatísticas macroeconômicas.

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência³ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

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

Feita essa breve introdução, verifica-se que o Corpo Instrutivo acusa o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO referente ao 6º bimestre de 2021 e dos Relatórios de Gestão Fiscal dos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2021, em consonância com o que dispõe a Lei Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

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

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Laje do Muriaé (<http://www.laje.rj.gov.br>), **constatou-se que os elementos que compõem as prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo, os Relatórios Analíticos e os respectivos Pareceres Prévios deste Tribunal (Contas de Governo) não se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência:**

(...)

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

Dessa forma, o município não está atendendo o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00. Fato que deve ser qualificado como **impropriedade** das contas acompanhada de **determinação**. (Grifei).

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

Em minha visão, tal tese ganha guarida à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dispõe em seu art. 49 sobre a necessidade de que as contas apresentadas pelo poder executivo devem ficar disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo poder legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

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

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

Isto posto, considerando que, em consulta ao Portal da Transparência de Laje do Muriaé⁶, não foi identificado quaisquer documentos relativos ao exercício em análise e a exercícios anteriores dos elementos que compõem as prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo e dos respectivos Pareceres Prévios deste Tribunal, acolho proposição do Ministério Público de Contas no sentido de considerar o fato como motivo ensejador de **ressalva**, adequando apenas a comunicação ao atual prefeito para que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) seja disponibilizada

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

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

⁶ <http://transparencia.laje.rj.gov.br/>

para consulta em seu portal da transparência tão logo sejam apresentadas para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁷, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁸ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual – PPA, à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e à Lei Orçamentária Anual – LOA, esta última considerada o orçamento propriamente dito.

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 50.302.834,12 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

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

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	50.302.834,12
(B) Alterações:	32.146.344,09
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	22.698.884,90
Créditos especiais	9.447.459,19
(C) Anulações de dotações	12.912.730,00
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	69.536.448,21

⁷ Art. 37 da CF/88

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

(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizado consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	69.536.448,21
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 132 (fls.13 a 16), e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 14.

No que tange as alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 4º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei até o limite de 40% (quarenta por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 20.121.133,65.

A Lei Orçamentária, em seu art. 4º, também estabeleceu exceções ao limite autorizado, o que foi apurado em documento próprio acostado aos autos do presente, nos seguintes termos:

(...)

II – Excluem-se do limite mencionado no parágrafo anterior os créditos adicionais suplementares:

- a) que não alterem o valor da dotação atribuída a cada programa de trabalho;
- b) excessos de arrecadação provenientes de Superávit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior.

No que tange ao inciso II, alínea b, acima transcrito, vale destacar que a Especializada, adotando postura conservadora, considerou a totalidade dos créditos suplementares abertos por meio de superávit financeiro como exceção prevista na LOA, aplicando interpretação mais abrangente do disposto em seu art. 4º, inciso II, haja vista observar que: 1) embora o excesso de arrecadação possa dar causa a superávit financeiro ao final do exercício, a existência de superávit não poderia orçamentariamente dar causa a excesso de arrecadação; e 2) documentação encaminhada não permitiria aferir o montante do superávit por fonte de recursos que ocorreu em virtude do excesso de arrecadação do exercício seguinte, considerando que poderia ser ocasionado também pela execução orçamentária em montante inferior ao previsto e arrecadado.

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

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

Além disso, verifica-se 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	63.677.148,29
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	63.677.148,29
IV - Despesas empenhadas	58.840.438,28
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	58.840.438,28
VII - Resultado alcançado (III-VI)	4.836.710,01

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 210.805-4/21, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 13 e Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 14, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 50 e Balanço Financeiro do RPPS – fls. Peça 51.

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

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2021, em comparação à previsão inicial, resultou em um excesso de arrecadação no valor de **R\$ 22.340.986,39⁹**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado.

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **2,29%** do total da receita corrente realizada em 2021, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS, o que ratifica a informação prestada pelo município no sentido de que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação.

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação *per capita* de R\$ 6.095,11 por habitante, ocupando a 22ª posição dentre os 91 municípios jurisdicionados a este Tribunal, tomando-se por base as receitas arrecadadas no exercício anterior.

Ademais, o Município informou por meio do documento próprio (Peça 89) que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e do combate à sonegação.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 4.333.234,08¹⁰**.

Do total das despesas executadas, 88,12% representam despesas correntes e 11,88% referem-se às despesas de capital.

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

⁹ No saldo do excesso de arrecadação foi desconsiderada a Receita Intraorçamentária apresentada na Instrução Técnica (peça 148) e no parecer do Ministério Público de Contas (peça 151).

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

¹⁰ No saldo da economia orçamentária foi desconsiderada a Despesa Intraorçamentária apresentada na Instrução Técnica (peça 148) e no parecer do Ministério Público de Contas (peça 151).

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	72.746.715,80	9.069.567,51	63.677.148,29
Despesas Realizadas	60.613.658,45	1.773.220,17	58.840.438,28
Superávit	12.133.057,35	7.296.347,34	4.836.710,01

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 13, Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 15 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 50.

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

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

Tabela 1 - Apuração do Superávit/Déficit Financeiro

APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	76.973.241,79	61.594.778,88	0,00	15.378.462,91
Passivo financeiro	12.325.103,79	29.572,77	0,00	12.295.531,02
Superávit Financeiro	64.648.138,00	61.565.206,11	0,00	3.082.931,89

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 18, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 52, e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 32.

Nota 1: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores dos restos a pagar de anos anteriores (R\$2.887.859,71) registrados no Balanço Orçamentário Consolidado, dos restos a pagar do exercício (R\$ 6.583.773,41) evidenciados no Balanço Financeiro Consolidado e dos depósitos restituíveis (R\$ 2.853.470,67) consignados no Anexo 17 Consolidado, todos da Lei n.º 4.320/64.

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 gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012, 2016 e 2020.

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

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de R\$ **6.804.115,59**.

Ademias, a especializada verifica que não há distorção de valores entre a situação patrimonial líquida apresentada e apurada no exercício.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

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

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	52.669.324,84	58.928.515,29	62.160.844,20	68.296.402,10

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.805-4/21, Processo TCE-RJ n.º 202.911-1/21 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2020 e Processos TCE-RJ n.ºs 222.150-3/210, 244.348-8/21 e 203.960-1/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas¹¹, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

¹¹ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

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. 31¹² da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

Especificação	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	7.309.796,60	7.309.796,60	7.306.535,40	7.018.713,80
Valor da dívida consolidada líquida	4.886.550,50	-4.516.436,90	-5.785.563,70	-8.362.486,00
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	9,28%	-7,66%	-9,31%	-12,24%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.805-4/21, e Processo TCE-RJ n.º 222.150-3/21 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

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

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

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

(...)”

12 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 2021¹³, verifica-se que o município **não realizou** operações de crédito no período, bem como **não realizou** operações de crédito por antecipação de receita e **não concedeu** garantias em operações de crédito.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

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

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

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2021¹⁴, verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 cc art. 169¹⁵ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL.

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

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

O Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

¹³ Processo TCE-RJ nº 203.960-1/22.

¹⁴ Processo TCE-RJ nº 203.959-2/22.

¹⁵ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Descrição	2020				2021					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	45,61%	48,85%	28.439.412,81	54,00%	28.546.994,40	48,44%	28.931.509,68	46,54%	27.381.567,03	40,09%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.805-4/21, e Processos TCE-RJ n.ºs 222.150-3/21, 244.348-8/21 e 203.960-1/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

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

4.6. METAS FISCAIS

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

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

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

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

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

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	50.302.834,12	72.746.715,90	
Despesas	50.302.834,12	60.613.658,50	
Resultado primário	-2.743.150,00	19.001.898,10	Atendido
Resultado nominal	-3.283.701,79	14.043.875,60	Atendido

Dívida consolidada líquida	1.127.694,23	-8.362.486,00	Atendido
----------------------------	--------------	---------------	----------

Fonte: LDO – Peça 124 (Anexo de Metas, fl. 18, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.959-2/22) e Anexo 2 do RGF do 3º Quadrimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.960-1/22).

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

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo Municipal comprovou o chamamento público e a realização de audiência pública para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior; e aos 1º e 2º quadrimestres do exercício, em cumprimento ao disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.8. RESTOS A PAGAR

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

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada não identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, atendendo ao previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

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

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	77.185.804,84	600.363,69	715.845,81	2.287.496,02	2.853.470,67	70.728.628,65	5.867.927,60	0,00
Câmara Municipal (II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RPPS (III)	61.807.341,93	0,00	0,00	0,00	24.072,77	61.783.269,16	5.500,00	0,00

Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	15.378.462,91	600.363,69	715.845,81	2.287.496,02	2.829.397,90	8.945.359,49	5.862.427,60	0,00
--	----------------------	-------------------	-------------------	---------------------	---------------------	---------------------	---------------------	-------------

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 15, Balanço Financeiro Consolidado – Peça 17, Anexo 17 Consolidado – Peça 23, Balanço Orçamentário da Câmara – Peça 30, Balanço Financeiro da Câmara – Peça 31, Anexo 17 da Câmara – Peça 27, Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 50, Balanço Financeiro do RPPS – Peça 51 e Anexo 17 do RPPS – Peça 47.

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

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

Como sabido, a liquidação da despesa é ato formal que “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito” (art. 63 da LF nº 4.320/64). E, como ato formal, **a ausência de liquidação da despesa não gera certeza quanto à ausência de cumprimento da obrigação por parte do contratado, já que os procedimentos para a liquidação da despesa podem, simplesmente, estar em andamento.** Isso sem contar que as liquidações podem deixar de ser realizadas de forma intencional, ou até mesmo serem irregularmente canceladas com o propósito deliberado de não realizar o pagamento e não inscrever a despesa em restos a pagar.

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

[...]

Deixar de inscrever em restos a pagar obrigação cumprida pelo contratado caracteriza ocultação de despesas e vai de encontro aos princípios da LRF, ao prejudicar a apuração do resultado real das contas públicas do exercício (equilíbrio fiscal), nos termos do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00. Além disso, constitui grave menoscabo ao princípio constitucional da transparência.

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

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

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

Neste sentido, dispõe ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

Na verificação da possibilidade de inscrição em restos a pagar não processados, da disponibilidade de caixa bruta devem ser deduzidas as despesas inscritas em restos a pagar processados, as despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores e **as demais obrigações de despesa que não tenham passado pela execução orçamentária. Caso não haja suficiente disponibilidade de caixa para quitar todas essas obrigações, o limite de inscrição em restos a pagar já não estará sendo observado.** Além da demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser apresentada também a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

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

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

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

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

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

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante arts. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do Ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁷ que, embora tenham como seu objetivo precípua permitir a apuração do superávit financeiro através dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

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

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

Ressalta-se que a apuração realizada observa, além da Lei Federal nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, as premissas e interpretações aprovadas por este Tribunal sobre o tema por meio da Nota Técnica n.º 05, de 13/04/22, bem como os pressupostos já consagrados por esta Corte, em especial ao previsto no Processo TCE-RJ nº 219.129-2/18 no tocante a despesas com auxílio

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

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

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.

Quanto à análise da relação de empenhos (Peça 135), a Especializada aponta que ocorreram gastos não pertencentes ao exercício e que não foram certificadas pelo Controle Interno, no montante de R\$ 75.520,85, em desacordo com a Nota Técnica n.º 5, de 13.04.2022, aprovada por este Tribunal nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22. Tal fato será ensejador de **ressalva e determinação**.

No que tange ao total de despesas realizadas com educação, apura-se que o município ficou acima da média de gastos *per capita*, quando comparado à média de gasto por aluno dos 91 municípios jurisdicionados realizados no exercício anterior, ocupando a 6ª posição, apresentando o valor de R\$ 10.380,35.

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	3.149.769,04	129.168,90
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	946.356,00	0,00
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	18.607,50	5.628,32
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)		4.114.732,54	134.797,22
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		4.249.529,76	
FONTE DE RECURSOS: FUNDEB			
Descrição		Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(i) Despesa realizadas com a fonte Fundeb		4.804.749,79	12.803,60
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte Fundeb		4.817.553,39	
Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE			
(l) Total das despesas com ensino (h + j)		9.067.083,15	
(m) Perda de Recursos Fundeb		1.568.834,88	

(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l + m)	10.665.918,03
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e Fundeb)	75.520,85
(p) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e Fundeb)	0,00
(q) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	134.797,22
(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte Fundeb)	0,00
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	10.425.599,96
(t) Receita resultante de impostos	33.452.651,70
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	31,17%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 56 a 58 (fls. 2 a 18), Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 13, Transferências STN Fundeb – Peça 137, Relação de cancelamento de RP – Fundeb – Peça 71 e 72, Relatório de cancelamento RP de Impostos e Transferência de Impostos – Peça 59, Balancete Contábil Fundeb – Peça 66, Balancete Contábil Impostos e Transferência de Impostos – Peça 60 e Relatório Analítico Educação – Peça 135.

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

Nota 2 (linha “m”): após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o Município teve uma perda líquida no valor de R\$ 1.594.110,47 (transferência recebida R\$ 4.735.133,27 e contribuição R\$ 6.329.243,74).

Nota 3: as despesas com administração alimentação corresponde à educação básica, uma vez que o Município só possui o ensino nas funções 361- Ensino Fundamental e 365 - Ensino Infantil, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 4: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar no exercício 2019, no montante de R\$ 137.244,03 Peça 59, 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 cancelada o Município ainda assim cumpriria o limite mínimo naquele exercício conforme demonstrado a seguir:

Destarte, constata-se que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 31,17% das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

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

RESULTADOS DO IDEB - 2019							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5.3	6.0	88,33%	65ª	3.7	5.9	62,71%	83ª

Fonte: Ministério da Educação.

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

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 permanente¹⁸ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/2020 e pelo Decreto n.º 10.656/2021.

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

- a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;
- b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente, devendo o município aplicar, no mínimo, 15% em despesa de capital, bem como destinar à educação infantil a proporção de 50%¹⁹; 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

¹⁸ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

¹⁹ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional²⁰.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado **negativo** do Fundeb de **R\$ 1.568.834,88**, na medida em que recebeu transferências na ordem de **R\$ 4.760.408,86** e efetuou contribuições no montante de **R\$ 6.329.243,74**.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal²¹ de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual atualizado pela especializada²² de 96,42%.

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

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

Em consulta ao sítio do SICONFI, verifica-se que o município de Laje de Muriaé não se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 38 da aludida Lei Federal e nos termos do art. 163-A da Constituição Federal, considerando a transmissão ao SIOPE dos dados referentes ao exercício de 2021²³.

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2020), conclui-se que o valor de R\$ 109.968,90 foi utilizado no exercício, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre (Decreto nº 1584/2021 - Peça 76), de acordo, portanto, com a regra em vigor à época insculpida no § 2º,

²⁰ 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.

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

²² após análise das razões de defesa do ente (Peça 165, referente à irregularidade nº 2 inicialmente identificada na Peça 146).

²³ Consulta realizada em 08/12/2022 no seguinte endereço:

<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38303>

artigo 21, da Lei Federal n.º 11.494/07, revogada pela Lei Federal n.º 14.113/20, de 25/12/2020 (Nova Lei do Fundeb).

A conta Fundeb registrou para aquele período um saldo a empenhar de R\$ 110.138,21. Ressalta-se que, a diferença apurada no resultado financeiro do Fundeb nas Contas de Governo do exercício de 2020, no valor de R\$ 169,41, foi considerada imaterial naquela oportunidade.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou 99,32% dos recursos do Fundeb em 2021, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 0,68% (R\$ 32.434,11).

No que tange aos resultados para o exercício seguinte, ao final de 2021, o município apresentou o seguinte resultado financeiro:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Conta BB n.º 24.997-1	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12/2021	32.282,80
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	32.434,11
(C) Resultado apurado (A - B)	-151,31

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 66, e quadro anterior.

Observa-se que, o município apresentou saldo insuficiente para cobrir o montante dos recursos não aplicados no exercício do Fundo de R\$ 151,31, não atendendo ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20, no entanto, dada a imaterialidade do valor, a Especializada afasta (Peça 166) a impropriedade atribuída em sua análise preliminar contida na Peça 148, fls. 73, o que passo a acolher em meu voto, ressaltando excerto da instrução (Peça 148, fls. 73) do Corpo Instrutivo:

Vale ressaltar, no tocante à análise do tópico 6.2.3.3.3, levada a efeito às fls. 34/38 da Peça 148, que a insuficiência de R\$151,31 na conta do Fundeb em 31/12/2021 foi relevada pela imaterialidade, não havendo que se falar em diferença entre o saldo a empenhar apurado e o resultado financeiro evidenciado no balancete apresentado pelo município, razão pela qual será desconsiderada a impropriedade nº 2 (fls. 73 da Peça 148).

Saliente-se, ademais, que a matéria trazida à lume na auditoria remota realizada pelo Tribunal de Contas da União, a que se alude no mencionado tópico, comunicada através do Doc. TCE-RJ nº 14.859-9/22, deverá ser tratada no referido expediente, constituindo potencial objeto de análise nos 91 municípios fluminenses sob jurisdição desta Corte.

Ressalta a Especializada que, apesar do resultado apurado, a real disponibilidade da conta Fundeb é de **R\$ 13.568,11** (Peça 68), tendo em vista a ocorrência de bloqueio judicial de **R\$ 18.714,69**,

ocorrido no dia 31/12/2021 não computado como recursos comprometidos pelo Município²⁴. Tal fato, foi objeto de **impropriedade** e **determinação** em sua análise preliminar (Peça 148), para que o ente efetue o depósito com recursos próprios na conta do Fundeb, a fim de reestabelecer o equilíbrio financeiro da conta em questão enquanto o bloqueio judicial permanecer ativo.

Em análise posteriormente, na peça 166, a Especializada altera a tese ora defendida, desconsiderando a impropriedade acima citada, conforme excerto abaixo:

Ainda no que concerne ao Fundeb, notadamente às disponibilidades que dão suporte ao seu resultado financeiro em 31/12/2021, **embora seja eventualmente necessário o aporte de recursos ordinários na conta do fundo**, no montante de R\$18.714,69, a fim de servir de lastro ao bloqueio judicial considerado na respectiva conciliação bancária (Peça 67), conforme consignado às fls. 38 da Peça 148, entende-se **prescindível** tal determinação no presente processo, uma vez que, por força do disposto no art. 25, § 3º da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb), a utilização desse recurso deve ter ocorrido no primeiro quadrimestre do exercício de 2022, mediante abertura de crédito adicional, o que será verificado na respectiva prestação de contas.

Por oportuno, cabe destacar o conceito de bloqueio bancário²⁵: trata-se de recurso que permanece em conta bancária do órgão, todavia, indisponível para utilização, ficando à disposição do juízo, não acarretando a execução orçamentária da despesa.

Sendo assim, infere-se que na presente prestação de contas o valor de R\$ 18.714,69 permanece na conta de recurso do Fundeb, portanto não acarretando desconciliação bancária, estando tão somente indisponível para uso pelo ente.

Não obstante, para o cumprimento do disposto no art. 25, § 3º da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) a utilização desse recurso deve ocorrer no primeiro quadrimestre do exercício de 2022 mediante abertura de crédito adicional, neste sentido cabe **alerta** ao jurisdicionado, para que caso não ocorra o desbloqueio do montante citado durante o exercício, que o ente providencie o depósito no valor de R\$ 18.714,69 da conta Fundeb, com recursos próprios, a fim de que não ocorra desequilíbrio financeiro da conta.

No que tange o gerenciamento dos recursos do Fundeb, a Portaria Conjunta n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018, dispõe sobre as

²⁴ Conforme registro efetuado na conciliação bancária da conta (Peça 67, fl. 2) e os restos a pagar processados do exercício (R\$ 12.803,60), constante do balancete contábil da conta do referido Fundo (Peça 66).

²⁵ Lei Federal nº 13.105/2015, art. 854. Para possibilitar a penhora de dinheiro em depósito ou em aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exequente, sem dar ciência prévia do ato ao executado, determinará às instituições financeiras, por meio de sistema eletrônico gerido pela autoridade supervisora do sistema financeiro nacional, que torne indisponíveis ativos financeiros existentes em nome do executado, limitando-se a indisponibilidade ao valor indicado na execução.

atribuições dos agentes financeiros do Fundeb, bem como sobre a movimentação financeira e a divulgação das informações sobre transferências e utilização dos recursos do Fundo.

Quanto a este assunto, a Especializada aponta o que segue:

(...) cabe registrar que o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, e a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, editaram a Portaria Conjunta n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018, **dispondo sobre as atribuições dos agentes financeiros do Fundeb, a movimentação financeira e a divulgação das informações sobre transferências e utilização dos recursos do Fundo.**

Importante salientar que os Municípios foram comunicados da necessidade de abertura de **conta específica para o gerenciamento dos recursos do Fundeb**, na forma disciplinada nas Portarias destacadas quando da apreciação das Contas de Governo do exercício de 2018 (Processo RCE-RJ n.º 207.638-1/19 e, posteriormente, nas Contas de Governo de 2019, houve a verificação da decisão desta Corte de Contas.

Recentemente, o **gerencialmente dos recursos do Fundeb foi objeto de auditoria remota** realizada pelo Tribunal de Contas da União (TC n.º 036.869/2020-1) e os resultados encaminhados a este Tribunal conforme Documento **TCE-RJ n.º 014.859-9/22**, que trata de comunicação a esta Corte do Acórdão 1341/22 – Plenário do TCU, com o objetivo de realizar o acompanhamento dos recursos do Fundeb pelo Sinapse (Sistema Informatizado de Auditoria em Programas de Educação).

Para melhor entendimento da matéria, a seguir observa-se os excertos extraídos do Documento TCE-RJ n.º 014.859-9/22:

Procedimento de Análise

(...)

A verificação da adequação da titularidade tem as seguintes regras de negócio para o CNPJ do titular da conta corrente única e específica vinculada ao Fundeb:

- o campo indicador do código da natureza jurídica deve ser 1023 (Órgão Público do Poder Executivo Estadual ou do Distrito Federal) ou **1031 (Órgão Público do Poder Executivo Municipal)**, conforme a esfera do ente federativo;

- o campo indicador do código da atividade econômica principal deve ser **8412400 (Regulação das atividades de saúde, educação, serviços culturais e outros serviços sociais); (...)** (Grifei).

O Corpo Instrutivo efetuou análise minuciosa do Cadastro de Inscrição do Fundo Municipal de Educação de Laje do Muriaé e verificou que o código de descrição da atividade econômica principal e o código e descrição da natureza jurídica estão incorretos.

Neste sentido, na linha defendida pela Especializada, cabe **alerta** ao gestor do Fundo Municipal de Educação a fim de providenciar as correções no Cadastro de Inscrição do referido Fundo junto à Receita Federal, a fim de resguardar futuros bloqueios do Banco Central por erro de informação, assim

como solicitar ao Prefeito Municipal que indique ao Tribunal de Justiça as contas passíveis de bloqueio, uma vez que a conta Fundeb é destinada somente para utilização de recursos vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Por fim, cabe destacar que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, Peça 73, sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo concluiu pela aprovação, 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.

5.3. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

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

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

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes	17.493.789,03	778.691,11
Pessoal e Encargos sociais	9.709.931,19	138.867,72
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	7.783.857,84	639.823,39
(B) Despesas de capital	270.467,00	0,00
Investimentos	270.467,00	0,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	17.764.256,03	778.691,11
(D) Total das despesas com saúde	18.542.947,14	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo		
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	9.502.812,82	639.823,39
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	2.382.456,21	43.746,12
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	7.120.356,61	596.077,27
(H) Outras ações e serviços não computados	221.247,74	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	138.867,72
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	0,00
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)	9.724.060,56	778.691,11
(M) Total das despesas com saúde não computadas	10.502.751,67	
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)	8.040.195,47	

Fonte: Anexo 8 do FMS (Peça 36), Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 77 (fls. 2 e 5), Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peça 78 (fls. 1 a 10), Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 79, Documentos comprobatórios – Peça 80 a 82 e 127 e Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 84 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: 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: o Município inscreveu restos a pagar processados, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos pagar processados como despesas em saúde para fins de limite.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou 24,61% das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º 141/12, de no mínimo 15%.

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	33.452.651,70
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	780.517,48
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	32.672.134,22
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	8.040.195,47
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	8.040.195,47
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	24,61%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 13, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 84, Relatório Analítico Saúde – Peça 136 e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peça 138 e 139.

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

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

- a) o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis confere com o valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde;
- b) da análise da relação dos empenhos (Peça 136) foi identificado o valor de R\$ 221.247,74, que representa gasto não pertencente ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00.
- c) **foi encaminhado** o parecer do Conselho Municipal de Saúde, que opinou **favorável** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12;
- d) o Executivo Municipal **comprovou** a realização de audiência pública relativa aos 3º quadrimestres do exercício anterior, promovida pelo gestor do SUS, todavia, **em períodos diversos** ao estabelecido no § 5º e caput do artigo 36 da LC n.º 141/12;
- e) os comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas referentes às ações e serviços públicos de saúde **não** foram encaminhados, conforme estabelecido na Lei Complementar Federal n.º 141/12.

Quanto aos itens “b”, “d” e “e”, conforme defendido pela especializada, serão fatos ensejadores de **ressalvas e determinações**.

Adicionalmente, o Douto Ministério Público aduz o seguinte:

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

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

Quanto ao tema, mesmo não explicitando textualmente, a nota ao quadro de despesas com saúde (Peça 136) conclui que se encontram no Quadro Total das Despesas com Saúde (Peça 77/78) apenas as geridas pelo Fundo Municipal de Saúde, motivo pelo qual considero superada a questão.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

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

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

2.1. excetuada a hipótese prevista no art. 8º, §1º, inciso II, da Lei Federal N.º 7.990/89, as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas como despesas

com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal n.º 7.990/89.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

Depreende-se, do excerto acima, que **a participação especial decorre ou da existência de grande volume de produção ou de grande rentabilidade, de sorte que ela não está associada à produção de petróleo propriamente dita, na medida em que não incide, por exemplo, sobre pequena produção. Tal característica afasta o caráter compensatório da participação especial e, por via de consequência, a aplicação das vedações constantes do art. 8º da Lei 7.990/1989 que alcança apenas as compensações financeiras.** (Grifei)

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

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

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

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			13.400.114,77
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		0,00	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		13.400.114,77	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	13.217.341,68		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	182.773,09		
II – Transferência do Estado			1.949.733,65
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			15.349.848,42
V – Aplicações financeiras			68.801,75
VI – Total das receitas (IV + V)			15.418.650,17

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 13.

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

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

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		12.444.409,57
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	12.444.409,57	
II - Despesas de capital		1.410.023,87
Investimentos	1.410.023,87	
Amortização de dívida	0,00	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		13.854.433,44

Fonte: Quadro - Total das Despesas na fonte de Recurso dos Royalties por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 97.

Do total das despesas classificadas na fonte de recurso dos Royalties, o Município aplicou 89,82% em despesas correntes e 10,18% em despesas de capital. Observa-se preponderância das despesas de custeio sobre os gastos com investimentos.

Importa destacar que o Município **não aplicou** recursos de royalties em pagamento de pessoal e de dívidas.

A Especializada destaca que foi encaminhado documento (Peça 130) informando que **não ocorreram** transferências financeiras dos royalties para capitalização do regime próprio de previdência social.

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

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

Como demonstrado pelo Corpo Instrutivo, o município recebeu R\$ 625.834,13 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, aplicou no exercício de 2021 os seguintes montantes:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	625.834,13
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	156.458,53
Aplicação de Recursos na Saúde	156.458,53
% aplicado em Saúde	25,00%
Saldo a aplicar	0,00
Aplicação Mínima na Educação – 75%	469.375,60
Aplicação de Recursos na Educação	469.375,60
% aplicado em Educação	75,00%
Saldo a aplicar	0,00

Fonte: Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 99 (fls. 2 a 3) e 132 (fl. 110).

Observa-se que o Poder Executivo aplicou 25,00% dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e 75,00% na educação, atendendo integralmente ao disposto ao § 3º, artigo 2º da referida Lei.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

Sob o aspecto do equilíbrio financeiro, a Especializada aponta que o município apresentou **superávit financeiro** no exercício de 2021 de R\$ **7.296.347,34**, de acordo, portanto, com as disposições da Lei Federal nº 9.717/98.

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

Sobre o tema, se pronuncia a Secretaria de Previdência no seguinte sentido²⁶:

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

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

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

Conforme se depreende, a busca do gestor na área previdenciária deve ser a preservação do equilíbrio financeiro e, de maneira indissociável, do equilíbrio atuarial. Por óbvio, é plenamente possível que o exercício apresente um montante de despesas previdenciárias maiores que as receitas previdenciárias arrecadadas, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, como nos casos em que o déficit é coberto pelo ente²⁷.

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

16. Custo normal: o valor correspondente às necessidades de custeio do plano de benefícios do RPPS, atuarialmente calculadas, conforme os regimes financeiros

²⁶ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4

²⁷ Neste sentido, como se observa no art. 2, §1º da Lei Federal nº 9.717/98, os entes federativos são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (leia-se: déficit financeiro) do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

adotados, referentes a períodos compreendidos entre a data da avaliação e a data de início dos benefícios.

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

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

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

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

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

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

[...]

§ 2º O equacionamento do deficit atuarial poderá consistir:

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

II - em segregação da massa; e

III - complementarmente, em:

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

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

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

Recentemente, a portaria supra, vigente em 2021, foi revogada e substituída pela Portaria MPT nº 1.467/22²⁸ que, com algumas modificações, trata do tema em seu art. 55 com destaque para a inserção da possibilidade de adequações das regras de equacionamento de déficit atuarial.

Sendo assim, sob o prisma atuarial, a Especializada aponta Declaração apresentada pelo ente (Peça 101), a qual informa que o Município apresentou superávit atuarial no exercício de 2021.

Todavia, considerando o Relatório de Avaliação Atuarial (Peça 100), à avaliação atuarial do exercício de 2021 com data focal em 31/12/2020 demonstra que o ente apresenta um **déficit atuarial do fundo em Capitalização no montante de R\$ 13.294.856,57** (Peça 100, fls. 20), divergindo da declaração supracitada acostada na presente prestação de contas.

Destaca-se que a análise que se segue se constituirá em estimativa, haja vista a necessidade de que a data focal utilizada seja a do exercício em análise, conforme veremos mais adiante, e não a do exercício anterior.

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

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

Isto posto, extrai-se do Relatório de Avaliação Atuarial que as provisões matemáticas relacionadas a benefícios concedidos se encontram no montante de R\$ 15.818.770,26. Já os ativos garantidores se apresentam no valor de R\$ 64.609.332,06, o que aponta para um superávit em relação

²⁸ A Portaria MPT 1.467/22 surge como forma de unificar a legislação aplicada aos Regimes Próprios de Previdência, sendo também conhecida como “super portaria”.

aos benefícios concedidos de R\$ 48.790.561,80, o que se demonstra suficiente para afastar eventual impropriedade e determinação quanto ao tema.

Ressalta-se que o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 102) informando que o órgão de previdência social municipal custeia somente despesas com aposentadoria e pensão por morte, nos termos do § 2º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/201.

Infere-se do Relatório de Avaliação Atuarial (Peça 100) um possível descumprimento do disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019, o qual disciplina que, presente déficit atuarial, a alíquota de contribuição previdenciária devida pelos segurados do RPPS municipal não poderá ser inferior à do RPPS da União (14%). Isso porque o relatório aponta para uma alíquota atual de 11%.

Adicionalmente, por meio de consulta ao CADPREV²⁹, extrai-se do Demonstrativo de Resultado de Avaliação Atuarial com data-focal em 31/12/2021 que as contribuições normais atualmente vertidas ao PREVLAJE somam 26,13% (11,00% para o servidor e 15,13% para o Município), o que, a meu ver, é motivo ensejador de **ressalva** e **determinação** na medida em que confirma a inadequação do Ente aos preceitos da aludida Emenda Constitucional.

Adicionalmente, verifica-se por meio do Relatório de Avaliação Atuarial (Peça 100) que a data-focal utilizada foi 31/12/2020, o que, apesar de cumprir com a exigência constante no item 68 do anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, encontra-se em desacordo com os artigos 3º e 38 da portaria MF 464/2018, vigente à época e atualmente revogada pela Portaria MPT nº 1.467/22, cuja data focal deveria ser a de 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere.

Isto posto, mesmo desconsiderando possível impropriedade, visto que houve o cumprimento no encaminhamento do relatório nos moldes solicitados por esta Corte, torna-se necessário avaliar a necessidade de atualização do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 para que, a partir das próximas Contas de Governo, seja encaminhado o Relatório de Avaliação Atuarial cuja data focal utilizada guarde consonância com a Portaria MPT nº 1.467/22, ou seja, 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere, com vistas a garantir a maior fidedignidade das informações relacionadas com o passivo atuarial do Ente. Tal fato já foi objeto de determinação quando da análise da Prestação de Contas de Governo do Município de Cabo Frio³⁰, motivo pelo qual nova determinação se torna dispensável no presente.

Quanto às contribuições previdenciárias ao RPPS, conclui a Especializada que o Poder Executivo vem efetuando regularmente o repasse das contribuições retidas dos servidores e da contribuição

²⁹ Consulta realizada em 20/12/2022 através do link <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/modulos/draa/consultarDemonstrativos.xhtml>

³⁰ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22

patronal, em contrariedade ao disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	288.242,87	288.242,87	0,00
Patronal	1.726.172,69	1.726.172,69	0,00
Total	2.014.415,56	2.014.415,56	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS – Peça 132 (fls. 112 e 113).

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

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

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado (R\$)	Valor Devido no Exercício em Análise (R\$) (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (R\$) (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (R\$) (C=A-B)
00827/2018	15/062001	1.651.278,80	99.076,80	99.076,80	0,00
00481/2019	13/06/2019	2.539.783,96	507.956,76	507.956,76	0,00
00959/2019	27/12/2019	1.620.660,98	324.132,24	324.132,24	0,00
00970/2019	28/12/2019	450.110,09	90.021,96	90.021,96	0,00

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 132 (fl. 111).

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

No entanto, a Especializada informa que em consulta ao sítio da Cadprev, módulo acordo de parcelamentos (Peças 140 a 143), foi identificado que o Município deixou de pagar parcelas, em 2021, dos termos de parcelamentos citados acima, o que comprometeria o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime próprio de previdência.

Isto posto, o Corpo Instrutivo, acompanhado pelo *Parquet* de Contas, considerou inicialmente tal fato como **irregularidade**, com respectiva **determinação**.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 026.583-8/2022 (Peça 158 a 162).

Em síntese, o jurisdicionado esclarece (Peça 159, fls. 02/09) que foi autorizado o parcelamento de débitos previdenciários do município junto ao RPPS, por intermédio da Lei Municipal nº 862, de 27/06/2022, a qual incluiu valores não pagos de parcelamentos anteriormente acordados:

Este disposto legal autoriza em seu conteúdo o parcelamento dos débitos com vencimento até 31/10/2021, incluindo o período de janeiro a maio que não foram pagos dos acordos nº 827/2018, 481/2019, 959/2019 e 970/2019 (...)

Ademais, informa que as parcelas referentes ao novo acordo de parcelamento nº 751/2022, vêm sendo regularmente quitadas, conforme documentação comprobatória (Peça 160).

No que tange a análise das razões de defesa, a Especializada relembra que a irregularidade em questão reside no não pagamento integral das parcelas vincendas no exercício de 2021. Verifica-se na Peça 160 (fls. 283/292) a formalização do Parcelamento nº 751/2022 que abarca as parcelas inadimplidas que ensejaram tal irregularidade.

Em consulta ao CADPREV (Peça 165), a Especializada verifica o não pagamento de qualquer parcela até a data de sua instrução³¹, bem como identifica a informação de que o novo acordo de parcelamento figura com o status de “aguardando análise”, indicando pendência de aval por parte do órgão federal regulador.

Todavia, consideram-se tais parcelas adimplidas, tendo em vista que a documentação acostada (Peça 160, fls 04/09) comprova o pagamento das 4 (quatro) primeiras parcelas no montante de R\$187.600,74, valor este que guarda consonância com a arrecadação de receitas dessa natureza informada pelo Instituto de Previdência através do SIGFIS.

Sendo assim, a Especializada concluiu por desconsiderar a irregularidade dirigida ao ente, relevando o não pagamento dos acordos ordinariamente firmados no exercício de 2021, tendo em vista as parcelas adimplidas do reparcelamento firmado por meio do acordo nº 751/2022.

Quanto ao tema o *Parquet* Especial manifesta-se parcialmente de acordo com o Corpo Instrutivo, no sentido de converter a irregularidade em ressalva e determinação ao gestor para que adote medidas visando realizar o pagamento dos valores decorrentes de Acordos de Parcelamentos junto ao RPPS.

Apesar de compreender o entendimento proposto pelo *Parquet*, afasto a ressalva sugerida por considerar que as parcelas referidas deverão ser regularizadas em seus respectivos prazos de vencimento, portanto, objeto de prestação de contas de governo futuras. Além disso, conforme

³¹ Peça 166, data 06/12/2022

exposto considera-se que o ente adotou às medidas necessárias visando realizar o pagamento dos valores decorrentes do acordo de parcelamentos junto ao RPPS.

Neste sentido, alinho-me a proposta apresentada pelo Corpo Instrutivo, diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluindo por desconsiderar a referida irregularidade dirigida ao ente.

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

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	637.501,43	637.501,43	0,00
Patronal	1.855.629,31	1.855.629,31	0,00
Total	2.493.130,74	2.493.130,74	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS – Peça 132 (fls. 115 a 116).

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

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

Por último, aponta a especializada após consulta no sitio da CADPREV³² que o município se encontra em **situação irregular** de acordo com seu Certificado de Regularidade Previdenciária, tendo o último CRP sido emitido em 10/09/2015, com validade expirada em 08/03/2016, em face da ausência de regularidade quanto aos critérios e exigências que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária. Tal fato também será objeto de **ressalva e determinação**.

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

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

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (Peça 108), no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes

³² <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>

no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública e à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

De acordo com a primeira análise do Corpo Instrutivo, o repasse realizado ao Poder Legislativo não teria sido respeitado, com descumprimento da disposição contida no inciso I do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, na forma a seguir:

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)	Valor devolvido ao poder executivo (C)	Repasse recebido acima do limite (D) = (B - C) - (A)
1.927.363,27	2.058.023,28	-	130.660,01

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 31 e declaração de inexistência de devolução de duodécimos à Prefeitura – Peça 104.

O Corpo Instrutivo, acompanhado pelo *Parquet* de Contas, considerou inicialmente o desrespeito ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 29-A como irregularidade.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 026.583-8/2022 (Peça 158 a 162).

Em síntese, o jurisdicionado alega que tal irregularidade ocorreu em virtude de o Corpo Instrutivo ter apurado o limite do repasse sem considerar os gastos com inativos realizados diretamente pela Câmara Municipal, no montante de R\$130.660,01. Sendo assim, considerando tal valor o limite do repasse alcançaria o montante de R\$2.058.023,28.

No que tange a análise dos autos, a Especializada verifica que de fato o valor de R\$ 130.660,01 se refere a benefícios previdenciários arcados diretamente pela Câmara Municipal, assistindo razão ao jurisdicionado, apontando conforme segue:

Análise: compulsando os autos, verifica-se na análise quanto ao repasse financeiro para o Legislativo, às fls. 56/58 da Peça 148, que o valor supostamente repassado

acima do limite preconizado no art. 29-A, §2º, inciso I da Constituição Federal seria de exatamente R\$130.660,01, os quais se referem, de fato, a benefícios previdenciários arcados diretamente pela Câmara Municipal, assistindo razão, portanto, ao jurisdicionado, pelo que se procederá à nova análise, (...).

Após análise, o Corpo Instrutivo apresenta o demonstrativo com o repasse realizado ao Poder Legislativo respeitando a disposição contida no inciso I do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, na forma a seguir:

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)	Valor devolvido ao poder executivo (C)	Repasse recebido acima do limite (D) = (B - C) - (A)
2.058.023,28	2.058.023,28	-	-

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 31 e declaração de inexistência de devolução de duodécimos à Prefeitura – Peça 104.

As alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória³³ destinadas a comprovar que o Município de Laje do Muriaé cumpriu o inciso I do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal.

O Corpo Instrutivo, endossado pelo *Parquet* Especial, diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluem por desconsiderar a referida irregularidade dirigida ao ente.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo que deva ser **afastada a irregularidade** preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado o repasse financeiro efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não ter ultrapassado os limites percentuais definidos nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal em face do montante destinado aos benefícios previdenciários arcados diretamente pela Câmara Municipal.

6.5 CONTROLE INTERNO

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

³³ Peça 159 e 161

quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas. Tais proposições não merece reparos, de modo que serão integralmente acolhidas.

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

O Corpo Instrutivo destaca que o Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ, consta informação de que as 4 (quatro) determinações exaradas por esta Corte de Contas, quando da emissão do parecer prévio das Contas do exercício anterior, foram cumpridas parcialmente.

O responsável pelo órgão de controle interno aponta que as ações e providências adotadas para o cumprimento das determinações não foram informadas de forma satisfatória. Esse fato será objeto da **ressalva e determinação**.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

O Certificado de Auditoria emitido pelo órgão central de controle interno (Peça 106), opina pela Regularidade das contas do chefe do Poder Executivo.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

Posteriormente, elenca os problemas encontrados ou ainda sem solução, cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2021/2024 referentes aos temas de gestão do crédito tributário, gestão do

ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU e ITBI), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despicienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da instância técnica, o atual gestor deverá planificar e controlar a solução dos problemas relacionados às auditorias realizadas na receita, bem como comprovar a realização dos outros procedimentos considerados imprescindíveis, para que nas próximas contas sejam apresentados o seu andamento e/ou comprovação, nos moldes do Modelo 25 desta Prestação, que foi utilizado para as auditorias de gestão do crédito tributário.

Destarte, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 148) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de N.º 25 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 EDITAIS

Considerando os dados apresentados pelo ente mediante sistema Sigfis e adotando as disposições constantes na Deliberação TCE-RJ nº 312/2021, verifica-se que o município apresentou 41 editais de forma intempestiva no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, 40 desses editais foram encaminhados após a realização do certame, fato que, além de exorbitar o prazo previsto de envio dos dados, mitigou eventual ação de controle.

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

6.8 CONCESSÕES

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

De acordo com o apresentado pelo Município, no exercício de 2021, não existiam concessões vigente, estando, portanto, regular quanto às informações prestadas por meio do Modelo 27.

8. CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

Considerando que este Tribunal, nos termos dos artigos 75 da Constituição Federal e 124 da Constituição Estadual do Rio de Janeiro, já com as alterações dadas pela Emenda Constitucional n.º 04/91, é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios do Estado;

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

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

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

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me PARCIALMENTE DE ACORDO com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minha divergência com relação ao Corpo Instrutivo e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) complementar a comunicação ao atual prefeito para que a partir das próximas contas de governo, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo, os respectivos Pareceres Prévios deste Tribunal (Contas de Governo) e os Relatórios Analíticos sejam disponibilizados para consulta em seu portal da transparência tão logo apresentados para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00; b) acrescentar recomendação para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias; c) acrescentar consideração de que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89; d) acrescentar ressalva e determinação quanto ao descumprimento do disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019, o qual disciplina que, presente déficit atuarial, a alíquota de contribuição previdenciária devida pelos segurados do RPPS municipal não poderá ser inferior à do RPPS da União (14%); e) afastar ressalva/determinação para que adote medidas visando realizar o pagamento dos valores decorrentes de Acordos de Parcelamentos junto ao RPPS, tendo em vista que o acordo de reparcelamento nº 751/2022 encontra-se com parcelas adimplidas; f) adicionar comunicação ao atual Presidente da Câmara Municipal de Laje do Muriaé para que tome ciência quanto à emissão de parecer prévio; e g) acrescentar alerta do depósito no valor bloqueado de R\$ 18.714,69 da conta Fundeb, com recursos próprios, a fim de que não ocorra desequilíbrio financeiro da conta, caso o bloqueio bancário persista.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Bom Jardim, **Sr. Eudócio Moreira Cardozo**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÃO**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

Despesas classificadas na Função 12 – Educação, que não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, por não pertencerem ao exercício em análise.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Cuidar para que as despesas de exercícios anteriores com Educação - Função 12, somente sejam levadas a efeito no cálculo do limite caso não tenham sido consideradas nos exercícios anteriores, conforme informação certificada pelo Controle Interno e de acordo com a Nota Técnica n.º 5, de 13.04.2022, aprovada por este Tribunal nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22.

RESSALVA N.º 2

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

DETERMINAÇÃO N.º 2

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

RESSALVA N.º 3

Realização das Audiências Públicas pelo gestor do SUS em períodos não condizentes com o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12 e ausência de encaminhamento do comprovante de chamamento para a realização da audiência pública referente ao 3º quadrimestre de 2020.

DETERMINAÇÃO N.º 3

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

RESSALVA Nº 4

A Alíquota de contribuição previdenciária aplicada atualmente pelo Município (11%) é inferior à aplicada pelo Regime Próprio de Previdência da União (14%), em desacordo com o disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019.

DETERMINAÇÃO Nº 4

Observar o disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019 no sentido de adequar a alíquota atualmente adotada à legislação vigente.

RESSALVA N.º 5

O Regime Próprio de Previdência Social do Município não possuía Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP válido para o exercício, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 5

Providenciar a regularização dos critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98 para fins de emissão do CRP, de modo que o Município não fique impossibilitado de receber transferências voluntárias de recursos pela União, impedido de celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, contrair empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, bem como por instituições financeiras federais e de receber os valores referentes à compensação previdenciária devidos pelo RGPS.

RESSALVA N.º 6

O documento Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno (Modelo 22) não foi preenchido de forma adequada, de modo que não permitiu a análise do cumprimento das determinações exaradas por esta Corte.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Providenciar o encaminhamento de toda documentação prevista no anexo da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

RESSALVA N.º 7

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

DETERMINAÇÃO N.º 7

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

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 01

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

RECOMENDAÇÃO N.º 02

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

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

II.2. tome ciência da recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (Royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande

produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto; e

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

III – Pela COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao atual **Prefeito Municipal de Laje do Muriaé**, alertando-o para que:

III.1. a partir das próximas contas de governo, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo, os respectivos Pareceres Prévios deste Tribunal (Contas de Governo) e os Relatórios Analíticos devem ser disponibilizados para consulta em seu portal da transparência tão logo sejam apresentados para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00;

III.2. tome ciência da recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto;

III.3. tome ciência da necessidade de depósito do valor bloqueado de R\$ 18.714,69 na conta Fundeb, com recursos próprios, a fim de que não ocorra desequilíbrio financeiro da conta, caso o bloqueio persista, com vistas ao cumprimento do artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20 c/c o artigo 85 da Lei n.º 4.320/64;

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

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

IV – Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual **Presidente da Câmara Municipal de Laje de Muriaé**, 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 – Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual Secretário Municipal de Educação de Laje do Muriaé, para que tome ciência e providencie a retificação do código de inscrição da atividade econômica principal, bem como do código e descrição da natureza jurídica, referente ao Cadastro de Inscrição do Fundo Municipal de Educação junto à Receita Federal, a fim de resguardar futuros bloqueios judiciais realizados pelo Banco Central por erro de informação, provendo, ainda, por meio do Prefeito Municipal, a indicação ao Tribunal de Justiça de contas do Município passíveis de bloqueio, uma vez que a conta Fundeb é destinada somente para utilização de recursos vinculados à manutenção e desenvolvimento do ensino.

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

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro-Substituto