

ACÓRDÃO Nº 109117/2023-PLEN

1 PROCESSO: 222688-4/2023

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: WLADIMIR BARROS ASSED MATHEUS DE OLIVEIRA

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DOS GOYTACAZES

5 RELATOR: MARCELO VERDINI MAIA

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de **PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL**, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do **PLENÁRIO**, por unanimidade, por **EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL com RESSALVA, DETERMINAÇÃO, RECOMENDAÇÃO, COMUNICAÇÃO e ARQUIVAMENTO**, nos termos do voto do Conselheiro-Substituto Marcelo Verdini Maia, tendo o Conselheiro Márcio Henrique Cruz Pacheco apresentado Declaração de Voto.

9 ATA Nº: 39

10 QUÓRUM:

Conselheiros presentes: Rodrigo Melo do Nascimento, José Maurício de Lima Nolasco, Domingos Inácio Brazão e Marcio Henrique Cruz Pacheco

Conselheiros-Substitutos presentes: Andrea Siqueira Martins e Marcelo Verdini Maia

11 DATA DA SESSÃO: 8 de Novembro de 2023

Marcelo Verdini Maia

Relator

Rodrigo Melo do Nascimento

Presidente

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas



Assinado Digitalmente por: MARCELO VERDINI MAIA
Data: 2023.11.22 17:49:21 -03:00
Razão: Acórdão do Processo 222688-4/2023. Para verificar a
autenticidade acesse <https://www.tcerj.tc.br/valida/>. Código:
5e130563-1ab7-444a-a04a-d167e51a259f
Local: TCERJ



Assinado Digitalmente por: RODRIGO MELO DO NASCIMENTO
Data: 2023.11.21 15:09:16 -03:00
Razão: Acórdão do Processo 222688-4/2023. Para verificar a
autenticidade acesse <https://www.tcerj.tc.br/valida/>. Código:
5e130563-1ab7-444a-a04a-d167e51a259f
Local: TCERJ



Assinado Digitalmente por: HENRIQUE CUNHA DE LIMA
Data: 2023.11.21 10:36:45 -03:00
Razão: Acórdão do Processo 222688-4/2023. Para verificar a
autenticidade acesse <https://www.tcerj.tc.br/valida/>. Código:
5e130563-1ab7-444a-a04a-d167e51a259f
Local: TCERJ



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

Campos dos Goytacazes

EXERCÍCIO DE 2022

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE CAMPOS DOS GOYTACAZES – PODER EXECUTIVO

PROCESSO N.º 222688-4/2023

EXERCÍCIO DE 2022

PREFEITO: SR. WLADIMIR BARROS ASSED MATHEUS DE OLIVEIRA

PARECER PRÉVIO

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, nos termos da Constituição do Estado e da Lei Complementar nº 63, de 01 de agosto de 1990, e,

Considerando que as Contas de Governo do Município de CAMPOS DOS GOYTACAZES, referentes ao exercício de **2022**, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações técnicas de natureza contábil, foram elaboradas com observância às disposições legais pertinentes, conforme conclusão apontada no parecer do Conselheiro-Relator;

Considerando o minucioso trabalho do Corpo Instrutivo;

Considerando o parecer exarado pelo Ministério Público junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima;

Considerando o exame a que procedeu o Conselheiro-Relator;

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

RESOLVE:

Emitir **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas de Governo do Município de Campos dos Goytacazes, referentes ao exercício de 2022, de responsabilidade do Sr. **Wladimir Barros Assed Matheus de Oliveira**, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES** constantes do Voto.

SALA DAS SESSÕES, de de 2023.

Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento

PRESIDENTE

Conselheiro Substituto Marcelo Verdini Maia

RELATOR

**REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO RIO DE JANEIRO**



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

Campos dos Goytacazes

EXERCÍCIO DE 2022

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 222.688-4/23

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DOS GOYTACAZES

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DE 2022

RESPONSÁVEL: SR. WLADIMIR BARROS ASSED MATHEUS DE OLIVEIRA

**PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DOS GOYTACAZES.
PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2022.**

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

**COMUNICAÇÃO NOS MOLDES DO ART. 64, §1º DO
REGIMENTO INTERNO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E
ESCLARECIMENTOS POR PARTE DO RESPONSÁVEL.**

**ASPECTOS ADICIONAIS QUE NÃO SERÃO OBJETO DE
RESSALVA, NA LINHA DE DECLARAÇÃO DE VOTO
APRESENTADA EM SESSÃO DE 08/11/2023.**

**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. ARQUIVAMENTO.**

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Campos dos Goytacazes que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2022, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Wladimir Barros Assed Matheus de Oliveira**, pelo período de 01/01/2022 a 31/12/2022, ora

submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos - SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 14/04/2023, 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 (sessenta) dias a contar da abertura da sessão legislativa (15/02/2023), sua remessa foi tempestiva (14/04/2023), 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 e constatou a ausência de elementos necessários para fins de emissão de parecer prévio, o que impossibilitou naquele momento a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo município, o que culminou na expedição do Ofício PRS/SSE/CGC n.º 13510/23 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 12.891-5/2023 e n.º 13.431-8/2023.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme instrução técnica de 01/08/2023, em sua conclusão preliminar, frente às falhas a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo, com **ressalvas, determinações, recomendação:**

RESSALVA N.º 1

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

RESSALVA N.º 2

Ausência do registro de obrigações financeiras no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do último quadrimestre do exercício em análise, ocasionando divergência de informação entre os demonstrativos fiscais e contábeis.

RESSALVA N.º 3

O Município não realiza suas despesas com ações e serviços públicos de saúde a partir de recursos movimentados unicamente pelo Fundo Municipal de Saúde, contrariando o estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA N.º 4

Realização de audiência pública pelo gestor do SUS, em período não condizente com o disposto no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA N.º 5

O Regime Próprio de Previdência Social do Município não possuía Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP válido durante a maior parte do exercício, obtendo-o somente no mês de dezembro, ainda assim, com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98.

RESSALVA N.º 6

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em desacordo com o art.9º, § 1º da EC n.º 103/19 c/c a Lei Federal n.º 9.717/98.

RESSALVA N.º 7

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

RESSALVA N.º 8

O Município não procedeu à divulgação, em meio eletrônico de acesso público, de todas as informações solicitadas por este Tribunal por intermédio da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, prejudicando a transparência da gestão fiscal preconizada no artigo 48 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 c/c o art. 5º, inciso XXXIII, da CF/88 e art. 6º da Lei Federal n.º 12.527/11.

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

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

Em parecer de 11/08/2023, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas, com ressalvas e determinações apontadas pelo Corpo Instrutivo.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 25/08/2023, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 64, § 1º do Regimento Interno desta Corte, assim como foram solicitados documentos e esclarecimentos adicionais com o objetivo de lançar luz sobre outros pontos suscitados para que esta Corte pudesse se pronunciar de forma conclusiva sobre as presentes Contas de Governo.

Em resposta ao Ofício PRS/SSE/CGC nº 23690/2023, observou-se a remessa tempestiva dos elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ nº 20.017-9/23¹, protocolizado em 11/09/2023, de modo que o processo foi encaminhado à CSC-Municipal para reexame dos documentos juntados aos autos.

Em nova manifestação, de 27/09/2023, o Corpo Instrutivo manteve algumas ressalvas anteriormente consignadas e afastou outras, o que culminou na sugestão de emissão de **parecer prévio favorável**, deixando, entretanto, de se manifestar quanto aos documentos e esclarecimentos adicionais solicitados na decisão monocrática de 25/08/2023.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 02/10/2023, endossou a manutenção da proposta da 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. 269, *caput* e §3º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

O processo foi incluído na sessão de 08/11/2023, ocasião em que o Exmo. Conselheiro Márcio Pacheco apresentou declaração de voto, que foi acolhida pelos membros do Corpo Deliberativo, sendo certo que o teor da sugestão lá contida foi incorporado ao presente voto.

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

¹ O Ofício PRS/SSE/CGC nº 23690/23 foi recebido em 28/08/2023 (segunda-feira), a contagem do prazo de 10 dias se iniciou no dia 29/08/2023 (terça-feira) e teve o seu término em 13/09/2023 (feriado e ponto facultativo nos dias 07 e 08/09/2023), na forma do art. 29 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

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

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

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

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

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

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

Definido o objeto da presente prestação de contas governo, notadamente uma visão geral acerca dos resultados obtidos pelo município no exercício de 2022, cabe esclarecer que a análise empreendida por este Tribunal de Contas culmina em parecer prévio, técnico e imparcial, que posteriormente será direcionado à Câmara Municipal para fins de julgamento político e definitivo.

Com enfoque propriamente na prestação de contas de governo do exercício de 2022 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal em exame, que buscam embasar a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício são demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro², no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõem o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas consideradas relevantes.

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

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

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

² No caso do Balanço Financeiro, muito embora não haja sua previsão nas NBC TSP, o demonstrativo é de elaboração e publicação obrigatória por força da Lei Federal nº 4.320/64.

acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade³.

Nesse mister, ressalto as recentes alterações promovidas no bojo da 9ª edição do MCASP, ocorridas em 2021, **com vigência obrigatória aos entes federativos subnacionais a partir do exercício de 2022**, a qual trouxe a incorporação de diversas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, dentre as quais destaco a NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados, que dispõe da contabilização e mensuração de obrigações atuariais de benefícios pós-emprego, a exemplo dos benefícios de aposentadoria e pensão, o que tem o condão de afetar as Demonstrações Financeiras Consolidadas do ente federativo que possui Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), sobretudo considerando o risco de adoção de critérios contábeis de mensuração de ativos e passivos relevantes do RPPS divergentes daqueles exigidos pela norma contábil ao ente patrocinador, acentuando a assimetria informacional e evidenciando a utilização de políticas contábeis não uniformes no contexto da consolidação das demonstrações contábeis, em desacordo com o que disciplina a NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas⁴.

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência⁵ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução

³ 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.

⁴ NBC TSP 17 – Demonstrações Contábeis Consolidadas:

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

⁵ Neste sentido, dispõe a LRF em seu art.48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada

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

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

Feita essa breve introdução, o Corpo Instrutivo acusou o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), referente ao 6º bimestre de 2021, e dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) dos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2021, em consonância com o que dispõe a LRF.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

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

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\$1. 929.341.673,16 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

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.

⁶ Art. 37 da CF/88.

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

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

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

Nesse sentido, trago à baila trechos do periódico⁸ publicado pelo eminente Conselheiro do TCE-MA, José de Ribamar Caldas Furtado, na Revista do TCU, ao explicar as diferenças entre os institutos de realocação de recursos orçamentários, à luz dos preceitos constitucionais:

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

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

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

Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles pontifica que, havendo necessidade de transposição de dotação, total ou parcial, será indispensável que, por lei especial,

⁸ Furtado, J. D. R. C. (2005). Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos. *Revista do TCU*, (106), 29-34. Disponível em: <http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/578/640>. Acesso em 28/09/2023.

se anule a verba inútil ou a sua parte excedente e se transfira o crédito resultante dessa anulação.⁵ Esse autor diz que concorda com José Afonso da Silva⁶ quanto à tese de que a autorização genérica prevista no artigo 66, parágrafo único, da Lei nº 4.320/647 é inconstitucional, uma vez que a prévia autorização legal, a que se refere o inciso VI do artigo 167 da Constituição Federal, há de ser concedida em cada caso em que se mostre necessária a transposição de recursos.⁸

[...]

Dispõe a Constituição Federal, art. 165, § 8º, 11 que a lei orçamentária não conterà dispositivo estranho à previsão de receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares¹² e contração de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. A relação de exceções feita pelo constituinte nesse dispositivo é taxativa (*numerus clausus*). **Isso significa que a LOA não pode dar autorização para o Executivo proceder a remanejamentos, transposições ou transferências de um órgão para outro ou de uma categoria de programação para outra. Ou ainda, que os procedimentos previstos no artigo 167, VI, devem ser autorizados através de lei específica. [grifos produzidos]**

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

Consulta 862.749 TCE-MG

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

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

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

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

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

Cabe ressaltar que tais situações excepcionais devem fazer parte do devido processo legislativo, ou seja, devem estar adequadamente explicitadas na exposição de motivos do projeto da lei de diretrizes orçamentárias, a fim de que essa excepcional motivação seja legitimada pelo Poder Legislativo, ou, em outras palavras, para que essas realocações fiquem absolutamente vinculadas às possíveis alterações estruturais da Administração e para que não sirvam de uma disfarçada flexibilização qualitativa do orçamento.⁹ [grifos acrescentados]

Súmula 20 do TCE-MT¹⁰

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

Dito isto, entendo pertinente destacar que a LOA municipal de 2022 não consignou autorização para realização de transposição, remanejamento ou transferência de recursos, o que, *a priori*, **não se vislumbra o descumprimento** do art. 167, VI c/c art. 165, §8º da Constituição Federal.

Em continuidade, de forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais, as quais **guardam paridade** com o Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64 (Peça 17):

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	1.929.341.673,16
(B) Alterações:	1.794.925.225,84
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	1.789.851.722,69
Créditos especiais	5.073.503,15
(C) Anulações de dotações	530.422.443,52
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	3.193.844.455,48
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário – Anexo 12 da Lei Federal n.º 4.320/64	3.193.844.455,48
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relatório Geral de Informações Registradas – Peça 168 (fls. 16/72) e Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 136.

Quanto às alterações orçamentárias autorizadas na própria lei orçamentária, o artigo 3º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 30% (trinta por

⁹ Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/2830.pdf>. Acesso em 03/10/2023.

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

cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 578.802.501,95.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na LOA do ente, conclui-se que a abertura de créditos adicionais se encontrou **dentro do limite estabelecido na LOA**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, tendo em vista as exceções consignadas no texto legal no montante de R\$ 1.366.260.512,49, apuradas pelo Corpo Instrutivo.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorizações em leis específicas, a Especializada de Contas apurou movimentações **dentro do limite** estabelecido, nos termos do art. 167, inciso V da Constituição Federal.

Observa-se, também, que **não houve** abertura de créditos adicionais extraordinários por parte do município para o exercício em análise.

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

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

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	571.151.456,02
II - Receitas arrecadadas	2.864.000.331,04
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	3.435.151.787,06
IV - Despesas empenhadas	2.803.068.543,24
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	695.490,69
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	2.803.764.033,93
VII - Resultado alcançado (III-VI)	631.387.753,13

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º. 210.580-8/22; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 135 e Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 17; Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 53 e Balanço Financeiro do RPPS – Peça 54.

Nota 1: no resultado alcançado, foram 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 a unidade gestora do RPPS.

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

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2022, em comparação à previsão inicial, resultou em um **excesso de arrecadação** no valor de **R\$ 366.140.161,19¹¹**, o que **guardou paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado (Peça 136).

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representaram **16,12%** do total da receita corrente realizada em 2022, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS. O ente também encaminhou relatório elaborado pelo gestor sobre auditoria de gestão do crédito tributário, informando as irregularidades apontadas e o posicionamento das ações do responsável referentes a elas (Peça 119).

A título comparativo, a Especializada apontou que o ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes, exceto RPPS) de **R\$ 5.923,36** por habitante.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 145.765.067,72**, tendo o ente executado 96,14% das despesas correntes fixadas e 90,30% das despesas de capital.

¹¹ Observa-se que o cálculo da **insuficiência orçamentária** desconsiderou a Receita Intraorçamentária, que foi apresentada na Instrução Técnica (Peça 168) e no parecer do Ministério Público de Contas (Peça 171).

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”.

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime Próprio de Previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	3.142.773.040,26	278.772.709,22	2.864.000.331,04
Despesas Realizadas	3.048.079.387,76	245.010.844,52	2.803.068.543,24
Superávit Orçamentário	94.693.652,50	33.761.864,70	60.931.787,80

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 136 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 53.

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

3.2 RESULTADO FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	1.965.328.339,04	770.349.267,70	3.855.265,70	1.191.123.805,64
Passivo financeiro	542.365.636,15	21.068.688,32	3.551.189,78	517.745.758,05
Superávit Financeiro	1.422.962.702,89	749.280.579,38	304.075,92	673.378.047,59

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 139, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 55, Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 35 (fls. 01/03) e Balanço Patrimonial do Fundo Especial da Câmara – Peça 35 (fls. 07/09).

Nota 1: nos valores referentes à Câmara Municipal foram considerados os montantes relativos ao Fundo Especial.

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

Verifica-se, a partir da tabela anterior, que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**, não considerados os valores relativos ao RPPS e à Câmara Municipal,

conduzindo à conclusão de que o município buscou o equilíbrio financeiro esperado em atendimento do § 1º do artigo 1º da LRF, além de ter respeitado o disposto no art. 48 da Lei Federal nº 4.320/64.

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

Evolução do Resultado Financeiro		
Gestão anterior	Gestão atual	
2020	2021	2022
-173.604.520,59	571.151.456,02	673.378.047,59

Fonte: Prestação de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.580-8/22 e Quadro Apuração do Superávit/Déficit Financeiro.

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

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2022, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou **resultado patrimonial deficitário de R\$ 635.142.947,91** (Peça 22).

A Especializada apurou, em sua análise preliminar, divergência entre o saldo do patrimônio líquido evidenciado na presente prestação de contas e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (Peça 139).

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as impropriedades, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/2023 (Peças 199 a 210).

Em síntese, o jurisdicionado alegou ter ocorrido um erro na importação de saldos de exercícios anteriores, gerando a inconsistência (Peça 203). Assim, foi encaminhado novo demonstrativo ajustado (Peça 201).

A Especializada, ao analisar as razões de justificativas e documentos apresentados, refez os cálculos, considerando saneada a impropriedade, no que foi acompanhada pelo *Parquet* Especial.

Sendo assim, corroboro a conclusão das instâncias técnicas no sentido de **desconsiderar a ressalva** inicialmente proposta.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

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

A RCL, além de servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência, constitui a base de cálculo para a apuração dos limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente.

Feitas as considerações pertinentes, no quadro a seguir, registram-se os valores extraídos dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, referentes aos períodos de apuração dos limites:

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2021 3º quadrimestre	2022		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	2.259.449.505,20	2.440.769.021,50	2.827.352.230,70	2.811.622.905,90

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 210.580-8/22 e Processos TCE-RJ nº 217.121-7/22, nº 240.455-3/22 e nº 203.602-3/23 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a RCL, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31¹² da LRF.

A situação do município foi assim representada:

Especificação	2021	2022		
	3º quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	1.071.476.228,10	1.038.772.919,80	1.021.865.236,80	985.645.600,70
Valor da dívida consolidada líquida	304.574.545,80	1.038.772.919,80	919.886.356,30	985.645.600,70
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	13,48%	42,56%	32,54%	35,06%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 210.580-8/22 e Processo TCE-RJ nº 203.602-3/23 - RGF – 3º Quadrimestre do exercício de 2022.

A Especializada consignou ressalva, em sua análise preliminar, tendo em vista a ausência do registro de obrigações financeiras no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do último quadrimestre de 2022, sinalizando uma possível inconsistência nas informações relatadas entre os demonstrativos fiscais e contábeis.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as falhas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/23/2023 (Peças 199 a 210).

Em síntese, o jurisdicionado aduziu que a aludida divergência está relacionada com a ausência de migração dos saldos das contas contábeis “2.2.8.9.3.11.00 – Outras Obrigações a Longo Prazo – Inter OFSS União” (R\$ 1.148.265.475,92) e “2.2.3.1.1.08.00 – Fornecedores Nacionais a Pagar – Decisões Judiciais – Exceto Precatórios” (R\$ 3.252.081,81) para o Demonstrativo da Dívida Consolidada e ao fato de o saldo desse demonstrativo ter considerado dívidas de curto prazo no montante de R\$ 54.575.426,24.

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.

Além disso, o gestor complementou que o Anexo 16 apresentou somente dívida fundada de longo prazo (R\$ 2.082.587.732,19), desconsiderando o montante dos parcelamentos de curto prazo (Peça 103).

A Especializada, ao analisar as razões de justificativas apresentadas, entendeu que o apontamento da falha deve ser mantido, uma vez que não houve retificação do documento anteriormente encaminhado, tendo sido acompanhada pelo *Parquet* Especial, motivo pelo qual também registro concordância com a manutenção da **ressalva** e **determinação** nas formas propostas.

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

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

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

De acordo com o RGF referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2022, verifica-se que o município **não realizou** operações de crédito e garantias em operações de crédito no exercício em análise, como se observa:

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

Fonte: Processo TCE-RJ nº 203.602-3/23, RGF – 3º Quadrimestre do exercício de 2022.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

De acordo com o art. 44 da LRF, 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 RREO referente ao 6º bimestre de 2022, verifica-se que o município **realizou** a alienação de ativos no exercício em análise. Todavia, de acordo com a Especializada, os recursos provenientes dessas alienações não foram executados no exercício em exame, permanecendo o saldo disponível para aplicação no exercício seguinte, não havendo, portanto, evidências de descumprimento do disposto no artigo 249 da Constituição Federal c/c art. 44 da LRF.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da LRF c/c art. 169¹³ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da RCL.

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

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

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

Descrição	2021				2022					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	50,71%	44,96%	794.331.978,00	35,16%	871.233.499,67	35,70%	882.739.051,71	31,22%	951.218.465,96	33,83%

¹³ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 210.580-8/22 e Processos TCE-RJ nº 217.121-7/22, nº 240.455-3/22 e nº 203.602-3/23 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício de 2022.

Diante do exposto, constata-se que o Poder Executivo **respeitou** o limite máximo estabelecido pela LRF.

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

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

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

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

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	
Receitas	1.929.341.673,16	3.142.773.040,10	
Despesas	2.000.186.845,67	3.048.079.387,70	
Resultado primário	61.178.275,37	282.824.415,10	Atendido
Resultado nominal	52.496.363,32	414.053.033,90	Atendido
Dívida consolidada líquida	1.155.911.981,54	985.645.600,70	Atendido

Fonte: Anexo de Metas Fiscais da LDO – Peça 3 (fl. 4); Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE/RJ n.º 203.604-1/23) e Anexo 2 do RGF do 3º Quadrimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.602-3/23).

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

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

4.8. RESTOS A PAGAR

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

Quanto ao saldo de restos a pagar oriundo de exercícios anteriores, a Especializada identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados em montante de R\$ 38.874.676,07, o que a princípio poderia caracterizar o descumprimento dos arts. 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

Ocorre que, ao analisar a documentação dos autos (Peça 19 e 137), o Corpo Instrutivo identificou que uma parte dos cancelamentos, nos valores de R\$ 19.507.232,10 e R\$ 295.602,25, decorreu de valores alcançados pelo instituto da prescrição, os quais foram baixados segundo o Decreto Municipal nº 288/22 e o Decreto Federal nº 20.910/32, respectivamente.

Já quanto ao valor remanescente de R\$ 12.454.664,39, o Corpo Técnico citou que se refere, basicamente, à dívida junto ao INSS cujo recolhimento foi postergado em face da pandemia da COVID-19 (Peças 19 e 137), sobre o qual, muito embora esteja desacompanhado de documentos que comprovem o parcelamento, entendeu-se incluído nos saldos de parcelamentos de débitos demonstrados no Anexo 16 (Peça 25 – R\$ 671.583.195,77), a título de “*CONTRIBUIÇÕES AO RGPS A PAGAR - DÉBITO PARCELADO (P)*”, o que reputo haver coerência na análise empreendida pelas instâncias técnicas. O cancelamento de outros valores menos expressivos também foi considerado regular pela Especializada.

No que se refere à inscrição de restos a pagar não processados ao final do exercício de 2022, a instrução técnica apontou que o município inscreveu restos a pagar não processados

(R\$ 324.009.292,35) com a devida disponibilidade de caixa (R\$ 804.145.803,66), desconsiderando os valores relativos ao RPPS e à Câmara Municipal.

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

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	114.843.659,26	13.212.143,01
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	33.864.888,83	5.599.531,13
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	1.696.840,66	117.372,03
(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	18.321.907,65	1.410.758,82
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	566.718,60	59.275,60
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		0,00	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		169.294.015,00	20.399.080,59
(i) Sub total das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			189.693.095,59

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB

Descrição	Despesa Paga R\$ (a)	RP processados e RP não processados R\$ (b)
(j) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	304.353.599,95	2.097.218,73
(l) Dedução do sigfis	3.137.539,34	359.460,66
(m) Despesas com ensino da fonte FUNDEB (j-l)	301.216.060,61	1.737.758,07
(n) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB		302.953.818,68

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(o) Total das despesas com ensino (i + n)	492.646.914,27
(p) Ganho de recursos do Fundeb	188.257.911,07
(q) Total das despesas registradas como gasto em educação (o-p)	304.389.003,20
(r) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	3.114.557,56
(s) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	0,00
(t) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	0,00
(u) Restos a Pagar pagos do exercício anterior	0,00
(v) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (q – r – s – t + u)	301.274.445,64
(x) Receita resultante de impostos	847.490.026,00
(z) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (v / x x 100)	35,55%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 168 (fls. 149/157) e documentação contábil comprobatória – Peça 59; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 135; Relações de Cancelamentos de RP nas fontes Impostos e Transferências de Impostos – Peça 62 e Fundeb – Peças 74/75; Declaração de inexistência de pagamento de Restos a Pagar nas fontes Impostos e Transferências de Impostos e Fundeb – Peça 81; Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 63; Balancete Contábil Fundeb – Peça 69 e Relatório Analítico Educação – Peça 170.

Nota 1: as despesas com a educação de jovens e adultos, administração e demais subfunções correspondem aos ensinos infantil e fundamental, conforme informado pelo município (Peça 168, fls. 149/150), motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação. Vale salientar que o montante relativo às demais subfunções compõe-se de despesas empenhadas com “formação de recursos humanos” – subfunção 128 (R\$310.134,20) e “comunicação social” – subfunção 131 (R\$315.860,00).

Nota 2: Na linha L 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 3 (linha p): Após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o município teve um ganho líquido no valor de R\$188.257.911,07 (transferência recebida R\$284.356.057,52 e contribuição R\$96.098.146,45).

Nota 4 (linha r): embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercício anterior (2021) na fonte Impostos e Transferências de Impostos (R\$181.450,82), este não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que tais restos a pagar não foram considerados no cômputo do limite mínimo constitucional naquele exercício, por não possuírem a respectiva disponibilidade de caixa. No tocante à fonte Fundeb, entretanto, ocorreu cancelamento de restos a pagar de exercício anterior (2021) no montante de R\$3.114.557,56, o qual será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado impactaria em sua totalidade o cálculo do limite mínimo constitucional naquele exercício.

Nota 5: o município inscreveu restos a pagar processados e não processados, nas fontes Impostos e Transferências de Impostos e Fundeb, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme respectivos Balancetes. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em educação para fins de limite.

Verifica-se que o município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **35,55%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Na análise da relação de empenhos (Peça 170), a Especializada identificou gastos que não poderiam ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação, portanto, em desacordo com os arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e com a Nota Técnica n.º 05/22, contudo, sem consignar o fato como uma ressalva:

Na análise da relação de empenhos, foi identificada a seguinte situação:

a) gastos que não pertencem ao exercício, em desacordo com o artigo 25 da Lei n.º 14.113/20 c/c inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado – R\$	Valor Pago – R\$
10/02/2022	100195	Transferências do Fundeb – 30%	1.000.000,00	1.000.000,00
17/02/2022	1001110	Transferências do Fundeb – 30%	800.000,00	735.620,09
20/06/2022	1001335	Transferências do Fundeb – 30%	1.697.000,00	1.401.919,25
TOTAL FUNDEB			3.497.000,00	3.137.539,34

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 170.

Nota: embora o Relatório Analítico, extraído do SIGFIS, indique “Fundeb 70%” como fonte de recurso dos empenhos constantes do quadro acima, foi constatado se tratar de fato da fonte “Fundeb 30%”, conforme Relatório Geral de Informações Registradas (Peça 168, fl. 164) e respectiva documentação contábil comprobatória (Peça 68), dependendo-se ter ocorrido erro por parte do município quando do envio dos dados no SIGFIS.

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

Cumpram ressaltar que nos exercícios de 2020 e 2021 o município não aplicou o percentual mínimo de gastos com educação, restando pendente o montante de R\$76.793.789,94, conforme se verifica no Processo TCE-RJ n.º 210.580-8/22 (Prestação de Contas de Governo Municipal do exercício de 2021).

De acordo com a Emenda Constitucional n.º 119/22, os entes federados deverão complementar, na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, o montante não aplicado nos exercícios de 2020 e 2021.

Dessa forma, considerando que o município aplicou em 2022, além do mínimo constitucional, o montante de R\$89.401.939,14, **constata-se o cumprimento do referido dispositivo já neste exercício.** [grifos acrescentados]

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

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

RESULTADOS DO IDEB - 2021							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
4,70	5,40	87%	54º	4,30	4,90	88%	46º

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

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

5.2. FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, cujos resultados compõem a apuração do limite mínimo aplicado pelo ente em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apurado no tópico anterior, tem como principal objetivo promover a redistribuição dos recursos vinculados à educação.

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁴ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei Federal nº 14.113/2020 e pelo Decreto Federal n.º 10.656/2021.

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

¹⁴ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

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

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional¹⁶.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o **resultado positivo** do Fundeb de R\$ 188.257.911,07, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 284.356.057,52 e efetuou contribuições no montante de R\$ 96.098.146,45.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal¹⁷ 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

¹⁵ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

¹⁶ 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.

¹⁷ Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2022, o percentual de **95,29%**.

Quanto à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (Peça 16), observa-se que o município **não recebeu** recursos nessa modalidade no exercício de 2022, embora houvesse previsão de arrecadação de R\$ 5.000.000,00.

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

Já com relação ao limite mínimo de aplicação em despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou **92,74%** dos recursos do Fundeb em 2022, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 7,26% (R\$ 21.693.789,32).

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

Conforme verificado na prestação de contas do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 210.580-8/22), a conta Fundeb registrou ao final daquele exercício, a princípio, um superávit financeiro de R\$16.584.261,60, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Há que se salientar, entretanto, que, diante da análise realizada no referido processo, reputou-se que tal superávit deveria montar em R\$26.259.339,60, correspondente ao saldo a empenhar apurado, pelo que fora efetuado, em 20/10/2022, o ressarcimento de recursos ordinários à conta do fundo, no valor de R\$9.675.078,00, conforme comprovação constante dos autos daquela prestação de contas e reiterada à Peça 77 do presente processo.

Nesse diapasão, verifica-se que foi utilizado no exercício de 2022, por meio da abertura de crédito adicional, o montante de R\$26.259.339,60, sendo R\$16.955.101,97 no 1º quadrimestre, através do Decreto n.º 197, de 27/03/2022 (Peça 79, fl. 01), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, e R\$9.304.237,63 através do Decreto n.º 690, de 22/12/2022 (Peça 79, fl. 02), incorporando e adequando à execução orçamentária o ingresso financeiro proveniente do ressarcimento.

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

O município apresentou resultado financeiro, no seguinte cenário:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
(A) Superávit na conta Fundeb no exercício	21.693.789,32
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	21.693.789,32
(C) Resultado apurado (A - B)	0,00

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 69 e quadro do tópico ‘6.2.3.2.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal’ da instrução técnica de 01/08/2023.

Por fim, a Especializada destacou que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20, encaminhado à Peça 167, concluiu pela **aprovação**.

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

Destaca-se que o Plenário desta Corte decidiu, em sessão de 28.08.2018, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 113.617-4/18, em resposta à consulta formulada perante este Tribunal de Contas, que seriam consideradas, para fins de aferição do cumprimento do limite previsto no art.

198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, c/c o art. 7º da LC n.º 141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa.

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

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes – Fundo Municipal de Saúde	879.704.408,62	62.359.025,98
Pessoal e Encargos Sociais	437.536.064,08	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	442.168.344,54	62.359.025,98
(B) Despesas de capital – Fundo Municipal de Saúde	31.551.767,30	13.927.829,00
Investimentos	31.551.767,30	13.927.829,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Despesas correntes e de capital – Fundação de Saúde	163.998.199,57	8.073.848,83
(D) Total (A+B+C)	1.075.254.375,49	84.360.703,81
(E) Total das despesas com saúde	1.159.615.079,30	

Descrição	apuração do	Valor - R\$	
		Despesas pagas	RP processados e RP não processados
Despesas com saúde não computadas para fins de percentual mínimo			
(F) Despesas com inativos e pensionistas		0,00	0,00
(G) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal		0,00	0,00
(H) Despesas custeadas com outros recursos		723.817.115,50	84.238.992,26
Recursos de transferência do SUS – Fundo Municipal de Saúde		359.671.516,83	60.853.206,58
Outros recursos – Fundo Municipal de Saúde		200.221.240,43	15.433.648,40
Transferência do SUS e Outros Recursos – Fundação de Saúde		163.924.358,24	7.952.137,28
(I) Outras ações e serviços não computados		73.841,33	121.711,55
(J) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	0,00
(K) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	0,00
(L) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa naquele exercício		0,00	0,00
(M) Total (F+G+H+I+J+K+L)		723.890.956,83	84.360.703,81
(N) Total das despesas com saúde não computadas		808.251.660,64	

(O) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (E - N)	351.363.418,66
--	-----------------------

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa e por Fonte de Recursos – Peça 168 (fls. 170 e 172) e respectiva documentação contábil comprobatória – Peças 145 e 146; Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 84, Declaração de inexistência de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 89 e Relatório Analítico Saúde – Peça 172.

Nota 1: tendo em vista que foram registradas pelo município, no Relatório Geral de Informações ('Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa e por Fonte de Recursos'), apenas as despesas executadas pelo Fundo Municipal de Saúde, e não o total das despesas executadas na função 10, os valores das despesas executadas pela Fundação de Saúde foram obtidos por meio de dedução dessas (Relatório Geral de Informações) do total das despesas com saúde consignado no Sigfis (Relatório Analítico Saúde).

Nota 2: na linha I foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no Sigfis e abordado no item 6.3.1 da instrução técnica de 01/08/2023.

O Corpo Instrutivo, ao analisar preliminarmente os dados disponíveis no Relatório Analítico de Saúde (Peça 172), identificou gastos na função 10 – Saúde que não foram realizadas pelo Fundo Municipal de Saúde, no valor de R\$ 73.841,33, discriminadas a seguir, em desacordo com o parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, o que ensejou a proposição de ressalva e determinação, endossada pelo *Parquet* Especial:

Na análise da relação de empenhos, foi identificada a seguinte situação:

- a) despesas que não foram realizadas pelo Fundo Municipal de Saúde, em inobservância ao estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado – R\$	Valor Pago – R\$
06/10/2022	3204484	ORDINÁRIOS	143.587,62	71.793,83
03/11/2022	3204525	ORDINÁRIOS	4.095,00	2.047,50
21/12/2022	3204640	ORDINÁRIOS	47.870,26	0,00
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DE IMPOSTOS			195.552,88	73.841,33

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 172.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as impropriedades, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/2023 (Peças 199 a 209).

Em síntese, o jurisdicionado alegou que (Peça 203): (i) os recursos provenientes de impostos e transferências de impostos são movimentados tão somente pelo fundo; (ii) o montante empenhado pelo Fundo de R\$ 1.159.419.526,42 representou quase a totalidade do valor disponível de R\$ 1.159.615.079,30; (iii) o município dispõe de uma Fundação Municipal de Saúde que recebe

recursos do Tesouro municipal para o custeio de suas ações; e (iv) em 2021, o Fundo aplicou em despesas com ações e serviços de saúde a monta de R\$ 351.363.418,66, o que representou cerca de 42,13% das receitas de impostos e transferências de impostos.

A Especializada, acompanhada pelo *Parquet* Especial, em face dos argumentos apresentados, concluiu pela manutenção da ressalva por entender que os esclarecimentos não foram capazes de elidir a ressalva.

Por oportuno, manifesto a minha concordância com a manutenção da **ressalva** e **determinação** nas formas propostas, enfatizando-se que o que se adverte nesta oportunidade é o procedimento adotado pelo ente de considerar despesas com ações e serviços públicos de saúde financiadas com recursos que não foram movimentados por meio do Fundo Municipal de Saúde para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/12, independentemente da materialidade do valor envolvido.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto ASPS no exercício representou **42,13%** 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)	847.490.026,00
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d", "e" e "f")	13.472.840,92
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	834.017.185,08
Despesas com Saúde	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	351.363.418,66
(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 naquele exercício	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	351.363.418,66
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D * 100) mínimo 15%	42,13%
(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 135; quadro do tópico '6.3.2.1– Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde' da instrução técnica de 01/08/2023; Declaração de inexistência de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 89; Relatório Analítico Saúde – Peça 172 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peças 173/175.

Nota: as Emendas Constitucionais n.ºs 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d", "e" e "f", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2022, 09/09/2022 e 08/12/2022. No entanto,

esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Quanto à realização de audiências públicas, em que o gestor do SUS no município deve apresentar relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, conforme disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, o Corpo Técnico salientou que o Poder Executivo realizou reuniões referentes às ações e serviços públicos de saúde em períodos diversos aos estabelecidos nos preceitos da aludida legislação, propondo ressalva, em sede de análise preliminar, seguido pelo *Parquet* Especial.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as impropriedades, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/2023 (Peças 199 a 209).

O jurisdicionado ressaltou que vem envidando esforços no sentido de cumprir os prazos legais (Peça 203), tendo demonstrado a solicitação de agendamento junto à Câmara Municipal para realização das audiências públicas do 3º quadrimestre de 2021 e do 1º quadrimestre de 2022 (Peça 205 - fls. 3 e 4), que, no seu entendimento, seria tempestiva.

O Corpo Instrutivo, ao considerar os esclarecimentos prestados, entendeu que a ressalva deve prosperar, tendo em vista que a falha restou configurada, considerando exíguo intervalo de tempo entre a data de solicitação de agendamento pelo Poder Executivo e o prazo final estabelecido na legislação, o que pode ter influenciado a sua ocorrência, acompanhado pelo *Parquet* Especial.

Sendo assim, coaduno com as instâncias técnicas, mantendo a **ressalva e determinação** nas formas propostas.

Por fim, a Especializada ressaltou que o Conselho Municipal de Saúde opinou pela **aprovação** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar n.º 141/12, o que se observa no parecer encaminhado à Peça 147.

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 este Tribunal no seguinte sentido:

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

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

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

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

Quanto ao tema, gostaria de chamar atenção para o item 2.1 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;** [grifos produzidos]

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

Neste sentido, decidiu a Corte Federal no Acórdão nº 2027/2019 – TCU – Plenário:

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

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

[...]

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

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

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

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

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

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

Vale destacar, ainda, que o tema foi discutido recentemente nos autos do processo TCE-RJ nº 208.708-6/22, referente às Contas de Governo do Município de Cabo Frio, no qual esta Corte, nos termos do voto em sessão plenária de 05/10/22, firmou o entendimento de que **as vedações impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 não incidem sobre as Participações Especiais previstas em seu art. 50**, oportunidade em que emitiu alerta aos gestores de que o impacto decorrente será analisado a partir do exercício de 2024.

Isto posto, corroboro a **comunicação** proposta pela Especializada e pelo *Parquet* Especial, adicionando apenas tal reforço, muito embora seja recomendável que os recursos decorrentes de participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social.

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

Receitas de *Royalties* e Participações Especiais (PE)

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			1.067.872.309,63
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		2.543.696,10	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		1.065.328.613,53	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	180.719.598,06		
Royalties pelo excedente da produção	688.883.571,91		
Participação especial	193.239.130,95		
Fundo especial do petróleo	2.486.312,61		
II – Transferência do Estado			47.468.725,60

III – Outras compensações financeiras	0,00
IV – Subtotal	1.115.341.035,23
V – Aplicações financeiras	35.139.682,11
VI – Total das receitas (IV + V)	1.150.480.717,34

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 135.

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

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

Despesas Custeadas com Recursos de Compensações Financeiras		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		941.472.155,63
Pessoal e encargos	194.513.723,58	
Juros e encargos da dívida	27.441.571,34	
Outras despesas correntes	719.516.860,71	
II - Despesas de capital		158.596.797,95
Investimentos	84.000.564,19	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	74.596.233,76	
III - Total das despesas (I + II)		1.100.068.953,58

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 168 (fl. 181) e documentação contábil comprobatória – Peça 154.

A Especializada verificou que o município aplicou recursos oriundos de *royalties* em pagamento de despesas com pessoal (R\$ 128.262.935,26) e dívidas (R\$ 4.743.578,49), em desacordo com os termos do art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89, conforme se demonstra a seguir:

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	194.513.723,58
Exceções:	
Pagamento de contribuição patronal ao RPPS – Processos TCE-RJ n.º 209.143-9/06 e nº 208.708-6/22 (B)	0,00
Pagamento a profissionais do magistério em efetivo exercício – Lei n.º 12.858/13; contratação por tempo determinado sem objetivo de substituir servidores (Processo TCE-RJ n.º 214.567-3/18) (C)	0,00
Pagamento com recursos de participação especial (Processo TCE-RJ n.º 208.708-6/22) – art. 50 da Lei 9.478/97 (D)	66.250.788,32
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo ao art. 8º Lei n.º 7990/89 (E) = (A) – (B + C + D)	128.262.935,26
Pagamento de dívidas – amortização + juros e encargos (F)	102.037.805,10

Exceções:	
Pagamento de dívida junto à União – amortização (G)	74.596.233,76
Pagamento de dívida junto à União – juros e encargos (H)	3.947.992,85
Pagamento com recursos de participação especial (Processo TCE-RJ n.º 208.708-6/22) – art. 50 da Lei 9.478/97 – juros e encargos (I)	18.750.000,00
Total de pagamento em dívida realizado em desacordo ao art. 8º Lei n.º 7990/89 (J) = (F) – (G + H + I)	4.743.578,49

Fonte: Notas explicativas – Peça 168 (fl. 180) e documentação contábil referente às Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 154; Relatório *Royalties Sigfis*– Peças 176/178.

Tal fato, em princípio, poderia ser considerado como irregularidade no presente.

Ocorre que esta Corte de Contas celebrou Termo de Ajustamento de Gestão – TAG com o município de Campos dos Goytacazes, protocolizado no Processo TCE-RJ n.º 229.902-3/2021, publicado no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro em 14/02/2022, cujo objeto é a ampliação do prazo para conformidade da utilização das receitas provenientes das compensações devidas pelo resultado da exploração financeira de petróleo ou gás natural ao disposto no artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89.

Nesse sentido, o Corpo Instrutivo ressaltou que o ajuste firmado estabelece cronograma em que o município se compromete a regularizar de forma gradativa a aplicação dos recursos em função das vedações impostas pelo artigo 8º da Lei n.º 7.990/89, o que reproduziu nos seguintes termos (Cláusula Segunda – n.º 2.1):

a) exercício de 2021: a não observância das vedações constantes no artigo 8º da Lei 7.990/89 não levará à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo de Prefeito, devendo ficar registrada, na hipótese de não acolhimento das justificativas, como irregularidade, consignando-se, também, o acordo assumido para a regularização nos exercícios seguintes, de 2022 a 2025;

b) exercício de 2022: a não observância das vedações constantes no artigo 8º da Lei 7.990/89, até o **limite de 75%** do valor total dos recursos, não levará à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo de Prefeito, devendo ficar registrada, na hipótese de não acolhimento das justificativas, como irregularidade, consignando-se, também, o acordo assumido para a regularização nos exercícios seguintes, de 2023 a 2025 (**grifamos**);

c) exercício de 2023: a não observância das vedações constantes no artigo 8º da Lei 7.990/89, até o limite de 50% do valor total dos recursos, não levará à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo de Prefeito, devendo ficar registrada, na hipótese de não acolhimento das justificativas, como irregularidade, consignando-se, também, o acordo assumido para a regularização nos exercícios seguintes, de 2024 e 2025;

d) exercício de 2024: a não observância das vedações constantes no artigo 8º da Lei 7.990/89, até o limite de 25% do valor total dos recursos, não levará à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo de Prefeito, devendo ficar registrada, na hipótese de não acolhimento das justificativas, como irregularidade, consignando-se, também, o acordo assumido para a regularização no exercício seguinte;

e) a partir do exercício de 2025: as vedações constantes no artigo 8º da Lei 7.990/89 devem ser fielmente observadas.

Considerando o que dispõe a alínea “b” supra reproduzida, observou-se que o município aplicou despesas em desconformidade com a legislação em referência no valor equivalente a **11,56%** do total dos recursos auferidos no período, portanto, **abaixo do limite de 75% definido no TAG para o exercício de 2022**, o que não levará à emissão de parecer prévio contrário à aprovação das presentes contas de governo.

Adicionalmente, foi constatado que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social municipal, conforme documento constante à Peça 110.

Ainda quanto ao tema, a Lei Federal nº 12.858/13 dispõe sobre a destinação para as áreas de educação (75%) e saúde (25%) 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, em acréscimo aos percentuais mínimos obrigatórios de gastos com as funções educação e saúde, dispostos na Constituição Federal.

De acordo com a Especializada, o ente recebeu R\$ 117.460736,41 a título de recursos previstos na aludida legislação, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos Conforme Lei Federal n.º 12.858/13	
DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Recursos Recebidos no exercício	117.460.736,41
(B) Parcela a ser Aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	29.365.184,10
(C) Parcela a ser Aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	88.095.552,31
DESPESAS COM SAÚDE	
(D) Despesas pagas	25.722.434,34
(E) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	3.612.232,12
(F) Total das despesas consideradas em saúde = (D + E)	29.334.666,46
(G) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com saúde (F/A)	24,97%

DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(H) Despesas pagas	35.809.021,40
(I) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	1.547.084,91
(J) Total das despesas consideradas em educação = (H + I)	37.356.106,31
(L) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com educação (J/A)	31,80%

Fonte: ANP – Peça 179, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal – Peça 156 e documentação contábil comprobatória – Peça 157.

Nota: o município inscreveu restos a pagar processados e não processados na aplicação das despesas com saúde (R\$3.612.232,12) e educação (R\$1.547.084,91), comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme respectivos balancetes (Peça 156). Dessa forma, foi considerada na apuração a totalidade do valor inscrito em restos a pagar.

Observa-se que o Poder Executivo aplicou **24,97%** dos recursos de *royalties* recebidos no exercício na saúde e **31,80%** na educação, **não atendendo** integralmente ao disposto no §3º do artigo 2º da Lei Federal nº 12.858/13.

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

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

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

Nesse sentido, corroboro a **comunicação** proposta pelo Corpo Instrutivo de modo que o gestor seja **alertado** quanto aos parâmetros então decididos, além dos aspectos subjacentes, já que,

embora a aludida decisão plenária faça referência tão somente à parcela de *royalties* destinada à educação (75%) nos termos da Lei nº 12.858/13, entende-se que alguns aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).

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

Há de se ressaltar que no âmbito da prestação de contas do município de Niterói do exercício de 2022 (processo TCE-RJ 223.071-2/23) o Corpo Deliberativo determinou que a Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE) efetue o acompanhamento dos saldos não aplicados dos recursos de *royalties* a que se referem a Lei Federal nº 12.858/13 nas áreas da saúde e educação. Considerando a determinação já exarada e que se trata de postura exigida para todos os demais municípios com situação semelhante, deixo de determinar idêntica providência nestes autos. Essa análise a ser empreendida pela instância técnica é especialmente relevante no caso de Campos dos Goytacazes em razão de o município não ter aplicado no exercício de 2022 os percentuais estabelecidos no §3º do artigo 2º da Lei Federal nº 12.858/13.

No que tange à aplicação dos recursos de *royalties* oriundos da Lei Federal nº 13.885/19, a Especializada salientou que o município recebeu R\$ 1.929.076,77, no exercício de 2022, não tendo sido aplicados no período (Peça 107).

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

Dado que, nos termos do artigo 1º, inciso III da Lei Federal n.º 13.885/19, a União deve transferir 15% dos recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de

recursos do Fundo de Participação dos Municípios, os recursos arrecadados devem ser vertidos alternativamente para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimento, nos termos do artigo 1º, § 3º do aludido diploma legal.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

Nessa toada, tenho buscado abordar, desde as contas de governo relativas ao exercício de 2021, analisadas em 2022, o exame do 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 sentido¹⁸:

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. [grifos produzidos]

Destaca-se ainda que, nos termos do § 1º do art. 9º da EC 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

¹⁸ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4.

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, sobretudo quando o RPPS apresentar uma massa mais madura de beneficiários, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, como nos casos de ente em déficit atuarial em que o déficit financeiro é coberto pelo ente¹⁹, bem como nos casos de ente equilibrado atuarialmente em que o déficit financeiro é tecnicamente suprido por meio do resgate da carteira de investimentos do RPPS.

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 entre **contribuições normais e suplementares** que, de acordo com art. 2º da Portaria MTP nº 1.467/2022, possuem as seguintes definições:

XXIV - **contribuições normais**: as contribuições do ente e dos segurados e beneficiários destinadas à cobertura do **custo normal** do plano de benefícios, e as contribuições dos aposentados e pensionistas, inclusive em decorrência da ampliação da base de cálculo para o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões por morte que supere o valor a partir do salário mínimo;

XXV - **contribuições suplementares**: as contribuições a cargo do ente destinadas à cobertura do **custo suplementar**, que corresponde às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, **referentes ao tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficit e outras finalidades para o equilíbrio do regime não incluídas nas contribuições normais**; [grifos produzidos]

Grosso modo, ao passo em que o **custo normal** (contribuições patronais e dos servidores ativos, basicamente) se relaciona com a necessidade de recursos financeiros para fazer frente aos benefícios a conceder (benefícios projetados para servidor ainda em atividade), o **custo suplementar** objetiva recompor as reservas de recursos financeiros que já deveriam estar constituídas na data de avaliação atuarial.

Ainda quanto ao **custo suplementar**, caso os recursos acumulados pelo RPPS não sejam suficientes para cobrir tanto a provisão matemática de benefícios já concedidos (aposentados e

¹⁹ 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.

pensionistas) quanto a provisão matemática 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 (ou em fase de equacionamento), o que ocorre na grande maioria desses regimes no Brasil.

Todavia, é absolutamente provável e esperado que o RPPS que apresenta custo suplementar sobre a **massa de benefícios já concedidos** também apure déficit financeiro no exercício e, desta forma, as insuficiências de recursos necessários ao pagamento desses benefícios, mesmo após a adoção efetiva de medidas destinadas ao equacionamento do déficit atuarial, deverão ser cobertas pelo Tesouro do ente, nos termos do art. 2º, §1º da lei Federal nº 9.717/98, **sob pena de restar configurada a descapitalização do RPPS.**

Assim, caso a avaliação atuarial aponte déficit atuarial do RPPS em capitalização, deve o gestor adotar as seguintes medidas para seu equacionamento, definidas pela Portaria MTP nº 1.467/2022:

Art. 55. No caso de a avaliação atuarial apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento, que poderão consistir em:

I - plano de amortização com contribuições suplementares, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - segregação da massa;

III - aporte de bens, direitos e ativos, observados os critérios previstos no art. 63; e

IV - adequações das regras de concessão, cálculo e reajustamento dos benefícios, na forma do art. 164.

§ 1º Complementarmente às medidas previstas no caput, devem ser adotadas providências para o aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios e para a melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do regime e identificação e controle dos riscos atuariais. [...]

Tal abordagem bem como as decisões plenárias que se sucederam²⁰ culminaram na alteração do item 17.9 do Anexo II da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018²¹ de modo a também contemplar o Relatório de Avaliação Atuarial referente ao ano base de 2022, o que, além de se afeiçoar ao

²⁰ Neste sentido, merece destaque determinação à SGE pelo Plenário no bojo do Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22.

²¹ Disponível em: https://www.tcerj.tc.br/portalnovo/pagina/prestacao_de_contas_de_governo_2022. Acesso em 25/09/2023.

disposto pela Portaria MPT nº 1.467/22, **permite que esta Corte atue de modo a conferir maior fidedignidade das informações relacionadas com o passivo atuarial do Ente.**

Além disso, recente julgado deste Tribunal aprovou a Nota Técnica nº 07/2023²², a qual busca orientar os gestores municipais nos casos em que o Fundo em Capitalização do RPPS não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das provisões matemáticas dos benefícios concedidos, nos seguintes termos:

1. Nos casos em que o Fundo em Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das Provisões Matemáticas dos Benefícios Concedidos (PMBC), deverá ser observado o seguinte:
 - a) Apenas as receitas decorrentes das contribuições dos próprios inativos e pensionistas e das compensações previdenciárias poderão ser utilizadas para pagamento de beneficiários;
 - b) O RPPS deverá calcular a insuficiência financeira, considerando como receitas previdenciárias somente as contribuições dos aposentados e pensionistas e a compensação financeira entre os regimes previdenciários (COMPREV);
 - c) O ente federativo deverá efetuar aportes financeiros para cobrir a insuficiência financeira calculada pelo RPPS, nos moldes desta Nota Técnica;
 - d) O RPPS deverá capitalizar, em sua totalidade, os recursos advindos das contribuições previdenciárias (patronal e dos ativos), dos termos de 7/3 parcelamentos, dos rendimentos derivados das aplicações financeiras e de outras rendas destinadas a capitalização do sistema previdenciário, enquanto perdurar a condição de ativo garantidor de benefícios previdenciários inferior ao montante da provisão matemática de benefício concedido; e [...]

Note-se que a edição da aludida Nota Técnica por este Tribunal se deu no contexto aduzido pela Especializada de Previdência (CAD-Previdência), que reportou um índice significativo de entes em situação de desequilíbrio financeiro e atuarial operando, na prática, em regime de caixa (repartição simples). Dessa forma, a norma deve ser entendida como um marco legal que representa legítimo *trade-off* entre manter o RPPS operando em regime de repartição simples ou buscar a efetiva capitalização progressiva do plano previdenciário, à luz das normas gerais previdenciárias vigentes e do princípio do equilíbrio financeiro e atuarial, insculpido no art. 40 da Carta Magna.

Ante o exposto, sob o aspecto do **equilíbrio financeiro**, a Especializada ressaltou que o RPPS de Campos dos Goytacazes possui tão somente o Fundo em Capitalização que apresenta **déficit financeiro** ao adotar a metodologia de equivalência de supostos ativos garantidores de benefícios

²² Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/cadastro-publicacoes/public/nota-tecnica>. Acesso em 02/10/2023.

previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos, dispostos no Relatório de Avaliação Atuarial apurado na data focal de 31/12/2021, isto é, ao final do exercício anterior às contas em tela:

Fundo em Capitalização	
Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos Garantidores	866.829.208,62
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	2.565.575.960,95
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	-1.698.746.752,33

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial – Peça 158 (fl. 20).

Muito embora não tenha sido expressamente consignado na instrução técnica (Peça 190) é importante salientar que a metodologia adotada pelo Corpo Técnico no presente mostra-se alinhada com a aludida Nota Técnica nº 07/2023, recém editada por esta Corte de Contas.

Adicionalmente, o Corpo Instrutivo demonstrou a execução orçamentária do exercício, considerando apenas as receitas vinculadas à massa de inativos e pensionistas (contribuições de aposentados, pensionistas e compensação previdenciária) e as despesas previdenciárias executadas no exercício de 2022, o que **reforçou a existência de desequilíbrio financeiro do RPPS municipal**:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	11.849.395,30
(B) Despesas previdenciárias do exercício	190.480.578,31
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-178.631.183,01
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	0,00
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-178.631.183,01

Fonte: Banco de dados da CAD-Previdência *apud* CADPREV – Peças 182/188.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as falhas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/23/2023 (Peças 199 a 210).

Em síntese, o jurisdicionado alegou ter adotado diversas medidas para alcançar o equilíbrio financeiro e atuarial, dentre elas, a instituição do regime complementar e o aumento da contribuição patronal de 14% para 20% (Peça 203 – fls. 4 e 5 e Peça 206 – fls. 9 a 49).

O Corpo Instrutivo, endossado pelo *Parquet* Especial, em vista dos argumentos apresentados, considerou que as práticas não foram capazes de elidir a ressalva apontada.

Nesse contexto, não só corroboro o entendimento esposado pelas das instâncias técnicas como também reforço que somente as seguintes receitas previdenciárias são elegíveis na apuração mensal da insuficiência financeira do RPPS: as contribuições dos aposentados e pensionistas e a compensação financeira entre os regimes previdenciários (Comprev), nos moldes orientados pelo Tribunal por meio da Nota Técnica nº 07/2023 c/c art. 49 da Portaria MTP nº 1.467/2022.

É importante ressaltar que eventual interpretação mais elástica dada pelos jurisdicionados poderia levar à conclusão de que “todas” as receitas arrecadadas pelo RPPS no exercício poderiam ser utilizadas para o custeio de “todas” as obrigações no mesmo período – mesmo o RPPS apresentando elevado déficit atuarial, sobretudo da massa de segurados em gozo do benefício (benefícios concedidos) – o que não se mostra coerente com o **regime financeiro de capitalização**²³ coletiva, como fundamento da observância do equilíbrio financeiro e atuarial, **obrigatório** para os benefícios de aposentadoria e pensão programadas, como se observa no trecho extraído da Portaria MTP nº 1.467/2022:

Art. 30. Os entes federativos poderão adotar para apuração dos compromissos e determinação dos custos do plano de benefícios do RPPS, **como fundamento da observância do equilíbrio financeiro e atuarial:**

I - **regime financeiro de capitalização**, para cálculo dos compromissos relativos às **aposentadorias programadas e pensões** por morte decorrentes dessas aposentadorias; [grifos produzidos]

No entanto, tal entendimento poderia ser perfeitamente plausível no bojo de um sistema de previdência baseado no chamado “pacto de gerações”, isto é, estruturado em **regime financeiro de repartição simples**²⁴, a exemplo do Fundo em Repartição (antigo Pano Financeiro), instituído de

²³ Portaria MTP nº 1.467/2022, art. 2º:[...]

XXXVIII - regime financeiro de capitalização: regime no qual o valor atual de todo o fluxo de contribuições normais e suplementares futuras acrescido ao patrimônio do plano é igual ao valor atual de todo o fluxo de pagamento de benefícios futuros, fluxo este considerado até sua extinção e para todos os benefícios cujo evento gerador venha a ocorrer no período futuro dos fluxos, requerendo o regime, pelo menos, a constituição:

a) de provisão matemática de benefícios a conceder até a data prevista para início do benefício, apurada de acordo com o método de financiamento estabelecido; e

b) de provisão matemática de benefícios concedidos para cada benefício do plano a partir da data de sua concessão;

²⁴ Portaria MTP nº 1.467/2022, art. 2º:[...]

XL - regime financeiro de repartição simples: regime em que o valor atual do fluxo de contribuições normais futuras de um

forma excepcional no âmbito da segregação da massa de segurados, no qual as contribuições arrecadadas hoje não ficam capitalizadas, ou seja, rendendo juros, sendo gastas de pronto para custear os benefícios de aposentados e pensionistas de hoje²⁵.

Segundo Vaz (2009)²⁶, no sistema intergeracional, cabe à atual geração de trabalhadores em atividade pagar as contribuições que garantem os benefícios dos atuais inativos, e assim, sucessivamente, no passar dos tempos.

Ocorre que este não é o caso do RPPS de Campos dos Goytacazes, cujos benefícios de aposentadoria e pensão, programados e não programados, são estruturados em regime financeiro de capitalização, nos termos do art. 30, inciso I da Portaria MTP nº 1.467/22, o que pode ser confirmado em consulta realizada ao Relatório de Avaliação Atuarial encaminhado à Peça 158 (fl. 9), bem como na previsão expressa do art. 2º da Lei Complementar nº 27/2022 (Peça 112 – fl. 6).

Dito isto, acompanho a proposta do Corpo Instrutivo e do *Parquet* Especial, mantendo-se a impropriedade relacionada com o evidente desequilíbrio financeiro enfrentado pelo RPPS de Campos dos Goytacazes, para a qual serão consideradas **ressalva e determinação**.

Quanto às contribuições previdenciárias devidas ao RPPS, concluiu a Especializada que o Poder Executivo efetuou de forma integral o repasse das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, não contrariando o disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	79.262.219,41	79.396.462,99	0,00
Patronal	79.262.219,41	79.396.462,99	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 168 (fls. 190/191).

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

único exercício é igual ao valor atual de todo o fluxo de benefícios futuros cujo pagamento venha a ocorrer nesse mesmo exercício;

²⁵ Vaz, L. R. (2009). O princípio do equilíbrio financeiro e atuarial no sistema previdenciário brasileiro. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, 6. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrazil.com.br/index.php/rdfd/article/view/240>. Acesso em 02/10/2023.

²⁶ Vaz, L. R. (2009). O princípio do equilíbrio financeiro e atuarial no sistema previdenciário brasileiro. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, 6. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrazil.com.br/index.php/rdfd/article/view/240>. Acesso em 02/10/2023.

No que se refere aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, ficou demonstrado, por meio do Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias ao RPPS (Peça 168 – fls. 188/189), que o Poder Executivo efetuou, em sua integralidade, os pagamentos devidos no exercício, bem como os termos de parcelamentos foram registrados no sistema Cadprev.

O quadro a seguir, expõe de forma resumida, o montante devido e os valores pagos no exercício:

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado	Valor Devido no Exercício em Análise (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (C=A-B)
119/2018	31/01/2018	40.435.299,10	2.426.118,00	5.660.942,00	0,00
120/2018	31/01/2018	29.651.060,61	1.779.063,60	4.299.403,70	0,00
121/2018	31/01/2018	98.632.351,70	5.917.941,12	13.808.529,28	0,00
122/2018	31/01/2018	330.940,07	19.856,40	47.986,30	0,00
123/2018	31/01/2018	16.043.299,44	962.598,00	2.085.629,00	0,00
124/2018	31/01/2018	32.715.090,62	1.962.905,40	4.580.112,60	0,00
125/2018	31/01/2018	511.002,64	30.660,12	74.095,29	0,00
126/2018	31/01/2018	24.808.918,58	1.488.535,08	3.721.337,70	0,00
127/2018	31/01/2018	71.670.748,32	4.300.244,88	10.033.904,72	0,00
887/2019	04/12/2019	5.546.562,78	332.793,72	748.785,87	0,00
888/2019	05/12/2019	4.913.951,08	294.837,12	663.383,52	0,00
889/2019	04/12/2019	6.437.128,35	386.227,68	836.826,64	0,00
890/2019	05/12/2019	5.567.181,95	334.030,92	695.897,75	0,00

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 168 (fls. 188/189).

Nota: consta no Demonstrativo informado pelo município o Termo de Parcelamento n.º 118/2018, o qual se encontra integralmente quitado, conforme nota explicativa à Peça 161, razão pela qual foi excluído do quadro acima.

Em relação às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), verifica-se que o Poder Executivo deixou de efetuar o recolhimento integral dos valores devidos,

conforme Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS, nos moldes do Modelo 24 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, encaminhado à Peça 168, fls. 193/194, o que considerou, inicialmente, como ressalva:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	6.532.469,89	6.517.639,16	14.830,73
Patronal	16.034.264,09	15.996.617,58	37.646,51

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias Devidas e Efetivamente Repassadas ao RGPS – Peça 168 (fls. 193/194).

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

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar os fatos, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, elementos protocolizados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/23/2023 (Peças 199 a 210).

O gestor esclareceu, em síntese, que a Empresa Municipal de Habitação – EMHAB não procedeu ao recolhimento de algumas competências de forma tempestiva, regularizando o feito no exercício de 2023, conforme comprovantes juntados à Peça 207.

O Corpo Instrutivo, ao reanalisar os autos em conjunto com os esclarecimentos prestados pelo jurisdicionado, considerou saneada a falha em face de comprovação dos recolhimentos das contribuições nos níveis desejados, propondo a desconsideração da ressalva, endossado pelo *Parquet* Especial, o que acompanho.

No que tange ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), apontou a Especializada, após consulta no sítio da Cadprev²⁷ (Peça 181), que o município, apesar não dispôs de CRP válido em grande parte do exercício de 2022 – emitido somente em 19/12/2022 – **amparado por decisão judicial**, visto que o município não se apresentava em situação regular com os critérios que ensejariam a emissão do CRP pela via administrativa, motivo que ensejou a sugestão de ressalva, endossada pelo *Parquet* Especial.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as impropriedades, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/23/2023 (Peças 199 a 210).

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

O gestor alegou, basicamente, que vem buscando atender aos critérios exigidos para emissão do CRP e que houve um esforço da atual gestão do Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Campos dos Goytacazes, no que tange à atualização e envio de demonstrativos previdenciários (DRAA, DIPR e DPIN), uma vez que havia informações de períodos atrasados (Peça 203 – fls. 4/5).

Nesse aspecto, a Especializada e o *Parquet* Especial entenderam que a falha não restou saneada e mantiveram a sugestão de **ressalva e determinação**.

Assim, passo a acompanhar as instâncias técnicas, procedendo-se a um pequeno reparo na determinação proposta, já que a emissão do CRP judicial apenas impede que o município seja alcançado pelas penalidades impostas pelo art. 7º da Lei Federal nº 9.717/98, restando, contudo, configurado o descumprimento dos critérios e exigências que lhes são aplicáveis no exercício em análise.

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 LOA. Tais determinações encontram-se dispostas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal.

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

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

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

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

[...]

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

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

6.5 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, sugeriu **comunicação** ao respectivo responsável para que tome ciência do exame realizado, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes com o objetivo de eliminar as falhas apontadas no decurso do próximo exercício.

Também apontou que o órgão de Controle Interno deverá pronunciar-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva, com a apresentação de certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas.

Sendo assim, corroboro as proposições do Corpo Instrutivo.

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

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

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	13	86,67%
Cumprida parcialmente	1	6,67%
Não cumprida	1	6,66%
Total	15	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ – Modelo 8 – Peça 118.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno permite verificar que foram adotadas medidas de modo a cumprir, mesmo que parcialmente, as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior, à exceção de uma determinação não cumprida, a qual se refere à promoção das audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS no município, na periodicidade estabelecida na Lei Complementar n.º 141/12, fato que já está sendo tratado no presente como ressalva.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (Peça 117), emitido pelo órgão central de controle interno, opinou expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do município.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS

6.6.1 GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

Posteriormente, elencou 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, em especial a auditoria realizada no biênio 2018/2019, que trata especificamente sobre a gestão da

dívida ativa e teve como objeto questões sobre a cobrança administrativa e judicial do crédito tributário, cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despicienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da instância técnica, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.5.2, 7.5.3 e 7.5.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 190) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de nº 12 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.6.1 SERVIÇO DE LIMPEZA URBANA E MANEJO DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS

O Corpo Instrutivo reproduziu trechos de auditoria realizada pela Coordenadoria de Auditoria de Políticas em Saneamento e Meio Ambiente (CAD-Saneamento), os quais sintetizam as ações de fiscalização realizadas no decorrer do exercício de 2022, tendo por base dados publicados nos portais municipais de transparência e naqueles alimentados no Sigfis, consolidados no “Painel BI Serviços de Limpeza Urbana do TCE-RJ”, além de representações ativas e passivas manejadas perante essa Corte de Contas.

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

Como achado de auditoria, reportou-se o cadastramento de contrato de limpeza urbana pelo município de Campos dos Goytacazes de forma intempestiva, em desacordo com os preceitos das Deliberações TCE-RJ nº 281/2017 e nº 312/2020, o que teve o condão de dificultar o planejamento das ações de controle em questão, conforme se verifica a seguir:

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

Contrato Nº	Termo Aditivo	Data Assinatura	Data Assinatura Aditivo	Data Execução Inicial	Situação	Data Situação	Nº Contrato SIGFIS
0224/2022	NÃO	03/08/2022	-	03/08/2022	ENVIO NÃO CONCLUÍDO	26/08/2022	-

0225/2022	NÃO	03/08/2022	-	03/08/2022	ENVIO NÃO CONCLUÍDO	19/05/2023	-
0227/2022	NÃO	03/08/2022	-	03/08/2022	ENVIO NÃO CONCLUÍDO	09/09/2022	-

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

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

A partir do exposto, constata-se que os Contratos n.º 00224/2022, n.º 0225/2022 e n.º 0227/2022 encontram-se em situação de envio não concluído. Ocorre que, conforme o dispositivo supra, tendo a data de assinatura em 03/08/2022, o prazo para envio a essa Corte expirou-se no final de setembro de 2022. Houve, pois, situação de desconformidade com a normatividade que rege a presente matéria.

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

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

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

6.8 TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

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

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

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

Nesse cenário, com o intuito de verificar se o município assegurou a transparência da gestão fiscal, preconizada no artigo 48 da Lei Complementar nº 101/00, o Corpo Instrutivo verificou a seguinte situação do município, em análise preliminar quanto à divulgação em meios eletrônicos de acesso público das informações a seguir discriminadas, de acordo com o informado na relação acostada à Peça 159:

Informação	Disponibilizada/não Disponibilizada
Lei do Plano Plurianual – PPA e anexos	Disponibilizada
Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO e anexos	Disponibilizada
Lei dos Orçamentos Anuais – LOA e anexos	Disponibilizada
Leis autorizativas específicas de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Decretos de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Balanços e Demonstrativos Contábeis da execução orçamentária	Não Disponibilizada*
Atas das Audiências Públicas das Metas Fiscais e da Saúde e os respectivos comprovantes de chamamento	Não Disponibilizada*
Pareceres dos Conselhos do Fundeb e da Saúde	Não Disponibilizada*
Pareceres Prévios emitidos nas Contas de Governo Municipais	Não Disponibilizada*
Ações realizadas com os recursos recebidos de Emendas Impositivas, na modalidade transferência especial sem finalidade definida e com finalidade definida	Não Disponibilizada*

Nota (*): embora constem endereços eletrônicos na relação à Peça 159, nos quais supostamente estariam localizadas as informações requeridas, a pesquisa realizada na internet não retornou resultados, razão pela qual foram consideradas no quadro acima como “Não Disponibilizadas”.

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

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar as impropriedades, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Documento TCE-RJ nº 20.017-9/23/2023 (Peças 199 a 210).

Em síntese, o jurisdicionado alegou que as informações não foram disponibilizadas tempestivamente, o que fora providenciado.

Após nova tentativa de acesso aos endereços eletrônicos constantes à Peça 159, a Especializada constatou que todas as informações anteriormente pendentes se apresentavam disponíveis para consulta no portal de transparência municipal e concluiu pela desconsideração da ressalva anteriormente proposta, acompanhada pelo *Parquet* Especial. Nesse sentido, desconsiderarei a ressalva.

7. CONCLUSÃO

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

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

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

Considerando que, nos termos da legislação em vigor, o parecer prévio do Tribunal de Contas e o subsequente julgamento pela Câmara dos Vereadores não exime a responsabilidade dos ordenadores e ratificadores de despesa, bem como das pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro,

valores e bens municipais, ou pelos quais seja o Município responsável cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

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

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

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Campos dos Goytacazes, **Sr. Wladimir Barros Assed Matheus de Oliveira**, referentes ao exercício de **2022**, em face das **RESSALVAS** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES** correspondentes:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA Nº 1

Ausência do registro de obrigações financeiras no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do último quadrimestre do exercício em análise, ocasionando divergência de informação entre os demonstrativos fiscais e contábeis.

DETERMINAÇÃO Nº 1

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

RESSALVA Nº 2

O município não realiza suas despesas com ações e serviços públicos de saúde a partir de recursos movimentados exclusivamente pelo Fundo Municipal de Saúde, contrariando o estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Observar que a realização de despesas com ações e serviços públicos de saúde deverão ser financiadas com recursos movimentados exclusivamente pelo Fundo Municipal de Saúde, em atendimento ao parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA Nº 3

Realização de audiência pública pelo gestor do SUS, em período não condizente com o disposto no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

DETERMINAÇÃO Nº 3

Promover as audiências públicas na periodicidade estabelecida no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA N.º 4

O Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) do Regime Próprio de Previdência Social do município foi emitido somente ao final do exercício em análise com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Providenciar a regularização dos critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal n.º 9.717/98 para fins de emissão do CRP administrativo (e não por via judicial), de modo que o município demonstre o efetivo cumprimento das normas gerais que lhes são aplicáveis.

RESSALVA N.º 5

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

DETERMINAÇÃO Nº 5

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

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 1

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

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

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

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

III.1 quanto à recente decisão deste Tribunal de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;

III.2 quanto às recentes decisões deste Tribunal, proferidas no âmbito dos Processos TCE-RJ n.º 209.516-6/21 e nº 208.708-6/22, que firmaram entendimentos desta Corte acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

III.3 quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ nº 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal nº. 12.858/13 (pré-sal), bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

III.4 quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as contas de governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal serão incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional n.º 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

III.5 quanto à necessidade de solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.6 quanto à obrigatoriedade da correta e tempestiva inserção dos dados no módulo Atos Jurídicos do SIGFIS, em sua integridade e autenticidade, referentes aos Serviços de Limpeza Urbana, em observância ao previsto nas Deliberações TCE-RJ n.º 312/20 e n.º 281/17, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal.

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

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

GCSMVM,

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto

PROCESSO: TCE-RJ Nº 222.688-4/23

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPOS DOS GOYTACAZES

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL – EXERCÍCIO 2022

RESPONSÁVEL: SR. WLADIMIR BARROS ASSED MATHEUS DE OLIVEIRA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Artigo 299 § 1º e § 2º¹ do RITCERJ

Versam os autos sobre a Prestação de Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de Campos dos Goytacazes, referente ao exercício de 2022, encaminhada a este Tribunal de Contas para emissão de Parecer Prévio, conforme o disposto nos incisos I e II do artigo 125 da Constituição Estadual.

A manifestação do Exmo. Sr. Conselheiro-Substituto Marcelo Verdini Maia propõe a emissão de Parecer Prévio Favorável posicionando-se parcialmente de acordo com a i. Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal - CSC-Municipal e o d. Ministério Público de Contas - MPC, acrescentando diversas ressalvas, comunicação, recomendação, alertas e determinação à Secretaria-Geral de Controle Externo - SGE, justificando os acréscimos face à identificação de aspectos adicionais na análise da referida prestação.

Apesar de concordar com o eminente Relator quanto à conclusão pela emissão de Parecer Prévio Favorável da presente Contas, divirjo dos acréscimos realizados e me alinho ao entendimento da Unidade de Auditoria e do MPC, conforme discorro a seguir sobre minha divergência parcial do voto proferido.

¹ Art. 299. Vencido o Relator em ponto principal do mérito, a redação do voto vencedor caberá ao Conselheiro, titular ou em substituição, que em primeiro lugar o tenha proferido.

§ 1º Os Conselheiros, titulares ou em substituição, também poderão utilizar-se de declaração de voto, oral ou por escrito, quando, embora estejam de acordo com o dispositivo do voto vencedor, diverjam sobre a fundamentação adotada ou queiram enfatizar questões específicas atinentes ao caso em julgamento.

§ 2º A declaração de voto, oral ou por escrito, deverá apontar os fundamentos da divergência ou da questão específica que se deseja enfatizar e será certificada nos autos pela unidade competente.

Inicialmente, elucido que a apreciação pela Corte de Contas é iniciada com a análise do seu Corpo Técnico (Unidades de Auditoria de Controle Externo), cuja manifestação é encaminhada ao Ministério Público de Contas para exame e pronunciamento. Ato contínuo, tramita ao Relator e, após, ao Plenário, para análise Colegiada, sob os ditames do devido processo legal, assegurados o contraditório e a ampla defesa, para, então, posterior envio ao Parlamento, com vistas ao julgamento conclusivo.

Para sua análise, a Unidade de Auditoria estabelece os pontos de controle que deverão ser objeto de aferição na análise das Prestações das Contas de Governo dos Municípios jurisdicionados deste Tribunal, atendendo ao disposto no art. 2º-E² da Deliberação TCE-RJ nº 285/18. Neste sentido, anualmente, é formalizado um Grupo de Trabalho³, no âmbito da SGE, designado para estudar e fundamentar proposta de pontos de controle, visando à uniformização do exame, observando capacidade operacional e pontos sensíveis.

Após a aprovação, é conferida ampla publicidade⁴ da seleção dos pontos de controle de modo a prestigiar o princípio da segurança jurídica, da racionalização e da simplificação, conferindo aos Municípios jurisdicionados tratamento isonômico nas análises e oferecendo condições necessárias para o cumprimento dos preceitos legais a serem verificados quando da análise de suas Prestações de Contas de Governo.

Além disso, para o exercício 2022, o Gabinete da Presidência, por meio da Solicitação Interna GAP 0294/23, deu ciência acerca dos pontos de controle adotados nas Contas de Governo e, por meio da Solicitação Interna GAP 0301/23, promoveu reunião técnica com as Assessorias dos Conselheiros e do MPC, demonstrando os supracitados pontos de controle e **oportunizando o debate sobre a dinâmica a ser aplicada.**

Para o exercício 2023, percebe-se que os procedimentos adotados pela SGE se mantiveram na busca pela garantia de maior eficiência e efetividade à sua atuação no âmbito

² Art. 2º-E Após análise do documento previsto no artigo 2º-A, a SGE, até 31 de agosto de cada ano, instaurará processo e o submeterá à Presidência, que adotará as medidas necessárias à sua apreciação pelo Conselho Superior de Administração do Tribunal.

³ Portaria SGE nº 04 de 27 de janeiro de 2022.

⁴ Artigo 2º-F da Deliberação nº 285/18.

Art. 2º-F Ao Acórdão que apreciar o processo de que trata o artigo anterior, proferido preferencialmente até 31 de outubro de cada ano, será conferida ampla publicidade, inclusive com a disponibilização de seu inteiro teor na página inicial do Portal desta Corte de Contas na rede mundial de computadores, em caminho de acesso imediato e facilmente identificado.

de processos de Prestação de Contas de Governo. Para o referido exercício, houve aprovação, pelo Conselho Superior de Administração, em 13.09.23, dos pontos de controle que serão objeto de aferição, nos autos do processo TCE-RJ nº 302.270-2/23. **Essa aprovação ocorreu com antecedência, o que permitiu a discussão, sugestão e implementação de novos pontos de controle.**

Assim, acredito que a inclusão de análise de pontos de controle adicionais, **após o início do exame das contas**, deve ser feita de maneira **excepcional**, levando em consideração as especificidades do município. Isso porque é necessário avaliar se esses problemas estruturais e específicos representam uma grave afronta à lei, em comparação com os critérios de risco, materialidade, relevância e oportunidade do controle exercido, **o que não é o presente caso.**

É oportuno destacar que o julgamento das Contas de Governo dos Chefes do Executivo é **um ato composto**, sendo certo que, pela apreciação do Tribunal de Contas, a Corte manifesta-se por intermédio do parecer prévio, posteriormente encaminhado para as respectivas Casas Legislativas para fins de julgamento.

Especificamente, no que diz respeito às Contas Municipais, o parecer do Tribunal, como ensinado pelo Ilustre Professor e Conselheiro-Substituto Luiz Henrique Lima⁵, tem um caráter "*quase-vinculante*". Isso significa que, a menos que seja superado por uma maioria de 2/3 na Casa Legislativa, o entendimento do Tribunal prevalecerá. Portanto, o Tribunal deve permanecer atento às suas decisões.

Por este ponto de vista, considerando que, quanto à apreciação das Contas de Governo Municipal, fatores como a ponderação entre a causa (achado imaterial) e a consequência jurídica e política (voto de irregularidade / reprovação de contas) são de extrema vinculação e, **considerando que, neste exercício, já houve votação de outras Prestações de Contas de Governo municipal, as quais não abordaram os pontos de controle que estão sendo incluídos na presente Prestação de Contas, entendo que tais ressalvas não devam prosperar na conclusão do parecer.**

⁵ [LIMA, Luiz Henrique. Controle Externo: Teoria e Jurisprudência para os Tribunais de Contas. São Paulo. 2021. Editora Método. p. 380].

Outrossim, registra-se que os pontos de controle incluídos pelo Relator, em sede de Decisão Monocrática proferida em 25.08.23 (peça 195), não foram enfrentados pela eminente CSC-Municipal (peça 213), tendo se limitado apenas a informar que os esclarecimentos e as documentações adicionais solicitadas pelo Relator foram devidamente encaminhados. Por sua vez, o douto MPC se manifestou de acordo com a Unidade de Auditoria.

Ressalto que a minha parcial discordância quanto aos pontos de controle incluídos pelo eminente Relator **não recai quanto ao mérito**. O ponto central é que a adoção de pontos de controle não sugeridos inicialmente pela SGE (SIE CSC-Municipal nº 85/2023), os quais foram aprovados pela Presidência e comunicados aos Relatores por meio da SIE GAP 0294/23, tem potencial risco desta Corte incorrer na **análise distinta** das Contas de Governo. A inserção adicional dos pontos de controle deve ser realizada **sem que se descuide da isonomia de tratamento com casos análogos**, ou seja, dos votos já deliberados pelo Plenário desta Egrégia Corte, em sede de Prestação de Contas dos Municípios.

Por fim, destaco que a supressão das ressalvas não modifica o Parecer, de maneira que posiciono-me **DE ACORDO** com a ilustre Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal e com o douto Ministério Público de Contas junto a esta Corte e **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Relator, mantendo-se a proposta da CSC-Municipal na emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação das contas com 05 (cinco) Ressalvas, 05 (cinco) Determinações, 01 (uma) Recomendação, bem como Comunicação ao atual Responsável pelo Controle Interno da Prefeitura Municipal para que tome ciência de 01 (um) item e Comunicação ao atual Prefeito Municipal com 06 (seis) Alertas, todos elencados na conclusão da peça 213 da Informação da CSC-Municipal.

CONSELHEIRO MÁRCIO PACHECO

Documento assinado digitalmente