Tribunal de Contas
Estado do Rio de Janeiro

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

São Gonçalo

EXERCÍCIO DE 2022

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 222.661-6/23

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO GONÇALO

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DE 2022

RESPONSÁVEL: SR. NELSON RUAS DOS SANTOS

PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO GONÇALO. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2022.

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

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

MANUTENÇÃO DAS RESSALVAS APÓS APRESENTAÇÃO DAS RAZÕES DE DEFESA. ASPECTOS ADICIONAIS QUE NÃO SERÃO OBJETO DE RESSALVA, NA LINHA DE DECLARAÇÕES DE VOTO APRESENTADAS 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 São Gonçalo, que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2022, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Nelson Ruas**

dos Santos, 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, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada e constatou a ausência de elementos necessários para fins de emissão de perecer prévio, o que impossibilitou naquele momento a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo município, o que culminou na expedição do Ofício PRS/SSE/CGC nº 13003/23 com base no art. 7-A da Deliberação TCE nº 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou o Documento TCE-RJ nº 12.494-3/2023.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme instrução técnica de 07/08/2023, 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**
>
> O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP, do Regime Próprio de Previdência Social do Município foi emitido com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98.
>
> **RESSALVA N.º 2**
>
> 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.
>
> **RESSALVA N.º 3**

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 4

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 da 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 25/08/2023, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas, com as ressalvas e determinações apontadas pelo Corpo Instrutivo.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 01/09/2023, 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. Os aspectos adicionais demandados não serão objeto de análise, considerando declarações de voto apresentadas pelo Exmo. Conselheiro Márcio Pacheco nas prestações de contas de Nilópolis, Campos dos Goytacazes e Macaé, todas submetidas a julgamento em sessão de 08/11/2023 e aprovadas pelo Plenário.

Em resposta ao Ofício PRS/SSE/CGC nº 25.818/2023 (Peça 190), observou-se a remessa tempestiva dos elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ nº 21.224-1/23[1], protocolizado em

[1] O Ofício PRS/SSE/CGC nº 25818/23 foi recebido em 21/09/2023, a contagem do prazo de 10 dias se iniciou no dia 22/09/2023 e teve o seu término em 02/10/2023, na forma do art. 29 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

25/09/2023, de modo que o processo foi encaminhado à CSC-Municipal para reexame dos documentos juntados aos autos.

Em nova manifestação, de 03/10/2023, o Corpo Instrutivo manteve as ressalvas anteriormente consignadas, 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 01/09/2023.

Conclusos os autos ao gabinete, houve a publicação de pauta especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, nos moldes preconizados pelo art. 269, *caput* e §3º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício são demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro[2], 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

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

(*accountability*) dos agentes públicos quanto aos recursos que lhes foram confiados, motivo pelo qual fazem parte dos documentos de encaminhamento obrigatório a esta Corte para fins de emissão de parecer prévio.

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

Nesse sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/12, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade[3].

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 Consolidadas[4].

---

[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.

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência[5] dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

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

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 pública[6], os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de

[5] Neste sentido, dispõe a LRF em seu art.48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.
[6] Art. 37 da CF/88.

iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo[7] 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$ 1.513.232.381,00 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

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

Descrição		Valor (R$)
(A) **Orçamento inicial**		**1.513.232.381,00**
(B) **Alterações:**		2.216.096.538,99
Créditos extraordinários	0,00	
Créditos suplementares	1.452.414.583,23	
Créditos especiais	763.681.955,76	
(C) **Anulações de dotações**		519.101.750,47
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)		**3.210.227.169,52**
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário – Anexo 12 da Lei Federal n.º 4.320/64		3.210.227.169,52
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)		**0,00**

Fonte: Relação de Informações Prestadas – Peça 156 (fls. 16/163) e Balanço Orçamentário Consolidado (Anexo 12) – Peça 16

Quanto às alterações orçamentárias autorizadas na própria lei orçamentária, o artigo 8º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir **créditos suplementares**, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 35% (trinta e cinco

[7] Ar. 84, XIII e parágrafo único da CF/88.

por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R$ 529.631.333,35.

Quanto ao tema, cumpre ressaltar que o limite estabelecido ficou restrito apenas aos créditos abertos com a fonte anulação de dotações, restando evidenciada a inexistência de limite de alterações para créditos abertos com as demais fontes.

O Corpo Instrutivo entende que, apesar de não haver restrição expressa à consignação do limite, deve-se **alertar** que o balizamento autorizado na LOA perfaz percentual que não se coaduna com os princípios que norteiam o bom planejamento. O percentual de autorização autorizado na referida lei demonstra grau de liberdade de movimentação das dotações orçamentárias que, se levados à efetiva utilização, resultarão em um orçamento totalmente descolado na LOA aprovada inicialmente, sugerindo, em sua análise, **recomendação** ao Chefe do Poder Executivo, a qual acolho na íntegra.

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$ 933.312.832,76, apuradas pelo Corpo Instrutivo.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorizações em leis específicas, a Especializada de Contas afirmou que se encontram dentro do limite estabelecido nas leis autorizativas[8], sendo observado o preceituado no inciso V do artigo 167 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

[8] Relação de Informações Prestadas – Peça 156 (fls. 16/163), Leis Autorizativas Específicas – Peça 137 e Decretos de Abertura de Créditos Adicionais – Peças 6 (fls. 4 e 34) e 159 (fl. 3)

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	995.290.300,46
II - Receitas arrecadadas	2.331.238.946,34
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	**3.326.529.246,80**
IV - Despesas empenhadas	2.330.271.796,65
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	**2.330.271.796,65**
VII - Resultado alcançado (III-VI)	**996.257.450,15**

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º. 210.562-6/2022, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 14, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 51 e Balanço financeiro do RPPS – Peça 52
Nota: Superávit do exercício anterior excluído o resultado 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$ 45.606.285,81[9], o que **guardou paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado (Peça 14).

[9] Destaca-se que o cálculo do **excesso de arrecadação** desconsiderou a Receita Intraorçamentária, que foi apresentada na Instrução Técnica (Peça 181).
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".

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **20,78%** 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 118).

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes) de **R$ 2.454,64** por habitante.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R$ 677.582.369,46**, tendo o ente executado 86,69% das despesas correntes fixadas e 54,31% das despesas de capital.

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	**Consolidado**	**Regime próprio de previdência**	**Valor sem o RPPS**
Receitas Arrecadadas	2.547.321.096,40	216.082.150,06	2.331.238.946,34
Despesas Realizadas	2.532.644.800,06	202.373.003,41	2.330.271.796,65
Superávit Orçamentário	**14.676.296,34**	**13.709.146,65**	**967.149,69**

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 16 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 145

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

3.2 RESULTADO FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO

Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	1.372.425.382,05	28.693.694,86	1.802.756,20	1.341.928.930,99
Passivo financeiro	335.588.875,22	4.486.702,01	1.078.641,64	330.023.531,57
Superávit Financeiro	**1.036.836.506,83**	**24.206.992,85**	**724.114,56**	**1.011.905.399,42**

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 19, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 53, Balanço Patrimonial da Câmara e Fundo Especial da Câmara – Peça 144 (fls. 1/13)
Nota 1: nos valores referentes à Câmara Municipal foram considerados os montantes relativos ao Fundo Especial.
Nota 2: no Ativo Financeiro Consolidado foi considerado o valor registrado nas contas Caixa e Equivalente de Caixa e Aplicações Financeiras do Balanço Patrimonial Consolidado (R$ 1.372.425.382,05).
Nota 3: no Ativo Financeiro do RPPS foi considerado o valor registrado nas contas Caixa e Equivalente de Caixa e Aplicações Financeiras do Balanço Patrimonial do RPPS (R$ 28.693.694,86).
Nota 4: no último ano do mandato serão considerados na apuração do superávit/déficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de mandato.

Verifica-se a partir da tabela acima que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**, não considerados os valores relativos ao RPPS e à Câmara Municipal, no que se conclui 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 município por meio do qual é possível verificar sua evolução positiva ao longo do tempo:

Evolução do Resultado Financeiro		
Gestão anterior	**Gestão atual**	
2020	**2021**	**2022**
125.869.616,13	**995.290.300,46**	**1.011.905.399,42**

Fonte: Prestação de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.562-6/2022 e Quadro Apuração do Superávit/Déficit Financeiro

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

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2022, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de **R$ 5.287.079.103,90**.

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$	2.333.806.314,70	2.519.122.120,60	2.947.401.863,90	2.280.222.225,10

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210.562-6/2022 e Processos TCE-RJ n.os 219.021-5/2022, 240.446-2/2022 e 203.125-5/2023 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31[10] da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A situação do município foi assim representada:

Especificação	2021	2022		
	3º quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	341.717.517,10	909.867.666,10	867.452.530,70	752.973.438,10
Valor da dívida consolidada líquida	-516.554.126,80	-277.719.361,90	-563.690.252,10	-382.399.109,10
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-22,13%	-11,02%	-19,12%	-16,77%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210.562-6/2022 e Processo TCE-RJ n.º 203.125-5/2023 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre do exercício

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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; (...)

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

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

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

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

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

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

A situação do município foi assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	432.283,50	0,50%	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	7%

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 203.125-5/2023, RGF – 3º Quadrimestre do exercício
Nota 1: Conforme verificado no Processo TCE-RJ n.º 203.125-5/2023, RGF – 3º Quadrimestre do exercício, a Operação de Crédito referente ao contrato n.º 3391/OC-BR-PNAFM não foi considerada para fins de apuração de cumprimento do limite.
Nota 2: Em consulta ao jurisdicionado (Peça 174 e 177), verificou-se que os valores identificados como receita de Operações de Crédito (R$ 5.932.283,53) no Balanço Orçamentário (Peça 16) são referentes a contratos celebrados em exercícios anteriores. Dessa forma, informa-se não ser necessária a análise a respeito da autorização legal e seu respectivo limite para operações de créditos não celebradas no exercício.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

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

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

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2022, verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

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

A Emenda Constitucional nº 109/2021 incluiu o termo "pensionistas" ao art. 169 da Carta Magna, com o objetivo de evitar divergências na interpretação entre a norma constitucional e o art. 18 da 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	50,51%	49,12%	770.090.812,84	32,98%	797.333.587,64	31,65%	785.941.119,99	26,67%	841.424.789,62	36,90%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210.562-6/2022 e Processos TCE-RJ n.ºs 219.021-5/2022, 240.446-2/2022 e 203.125-5/2023 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício
Nota: Novo valor do total da despesa com pessoal no 1º quad. é composto de R$759.072.316,64 (Anexo 1) +R$38.261.271 (Relatório de Auditoria) = R$797.333.587,64, conforme Relatório de Auditoria Financeira (Processo TCE-RJ n.º 215.420-7/2022);

Diante do exposto, o Corpo Instrutivo e o *Parquet* Especial salientaram 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.

[11] 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.

Neste sentido, prevê o art. 4º, §1º da LRF, que integra o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Anexo de Metas Fiscais, que estabelece metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

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

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

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

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	
Receitas	1.327.068.013,00	2.545.463.978,10	
Despesas	1.327.068.013,00	2.529.135.767,60	
Resultado primário	-91.455.215,00	94.158.091,60	Atendido
Resultado nominal	-79.075.317,00	225.469.693,20	Atendido
Dívida consolidada líquida	280.335.580,00	-382.399.109,10	Atendido

Fonte: Anexo de Metais Fiscais da LDO – Peça 3 (fl. 31), Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre – Processo TCE-RJ n.º 203.126-9/2023 e Anexo 2 do RGF 3º quadrimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.125-5/2023).

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$ 1.374.627,51, 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 138), o Corpo Instrutivo identificou que os cancelamentos decorreram de liquidações já prescritas do exercício de 2016, no montante de R$ 1.358.932,11; e o montante de R$ 15.695,40 referiu-se ao saldo residual de adiantamento não utilizado, o que justifica a ocorrência dos respectivos cancelamentos, entendimento em relação ao qual adiro.

No que se refere à inscrição de restos a pagar não processados ao final do exercício de 2022, a instrução técnica apontou que o município inscreveu restos a pagar não processados (R$ 222.375.757,75) com a devida disponibilidade de caixa (R$ 1.234.513.251,07), desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e ao Poder Legislativo.

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

Na análise da relação de empenhos (Peça 160), a Especializada identificou gastos que não podem ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação, nos termos dos arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e da Nota Técnica n.º 05/22.

O Corpo Instrutivo, ao analisar os dados disponíveis no Relatório Analítico Educação (Peça 160), identificou gastos que não pertencem ao exercício, no valor de R$ 2.888.531,99, o que estaria em desacordo com o Nota Técnica nº 05, de 13/04/2022, aprovada nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22, sem, contudo, considerar o fato como impropriedade ou ressalva nas contas em tela, como vinha sendo tratado nas prestações de contas de governo até o último exercício, como se observa a seguir:

a) gastos que não pertencem ao exercício e que não foram certificados pelo Controle Interno, em desacordo com a Nota Técnica nº 05, de 13/04/2022, aprovada nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.614-0/22:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado	Valor Pago
25/01/2022	21	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 64.780,88	R$ 64.780,88
25/01/2022	22	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 65.582,22	R$ 65.582,22
25/01/2022	23	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 62.260,80	R$ 62.260,80
25/01/2022	24	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 98.580,80	R$ 98.580,80
25/01/2022	25	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 152.063,44	R$ 152.063,44
25/01/2022	26	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 91.056,00	R$ 91.056,00
26/01/2022	28	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 93.332,40	R$ 93.332,40
26/01/2022	29	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 127.478,40	R$ 127.478,40
26/01/2022	30	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 120.800,96	R$ 120.800,96
26/01/2022	31	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 113.828,08	R$ 113.828,08
26/01/2022	32	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 56.910,00	R$ 56.910,00
26/01/2022	35	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 56.910,00	R$ 56.910,00
26/01/2022	43	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 59.186,40	R$ 59.186,40
26/01/2022	45	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 56.910,00	R$ 56.910,00
26/01/2022	49	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 56.910,00	R$ 56.910,00
31/01/2022	100	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 223.087,20	R$ 207.911,20
24/05/2022	527	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$ 1.478.772,76	R$ 1.404.030,41
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			**R$ 2.978.450,34**	**R$ 2.888.531,99**

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 160

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	53.392.771,86	446.720,72
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	15.368.252,76	1.032.209,22
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	45.602.203,86	54.516,96
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	10.531.374,21	210.283,31
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		2.888.531,99	89.918,35
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		122.006.070,70	1.653.811,86
(i) Sub total das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			123.659.882,56

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB		
Descrição	**Despesa Paga R$ (a)**	**RP processados e RP não processados R$ (b)**
(j) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	247.798.678,59	783.643,06
(l) Dedução do sigfis	0,00	0,00
(m) Despesas com ensino da fonte FUNDEB (j-l)	247.798.678,59	783.643,06
(n) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB		248.582.321,65

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE	
(o) Total das despesas com ensino (i + n)	372.242.204,21
(p) Ganho de recursos do Fundeb	170.855.323,64
(q) Total das despesas registradas como gasto em educação (o - p)	201.386.880,57
(r) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(s) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	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)	**201.386.880,57**
(x) Receita resultante de impostos	721.617.647,49
(z) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (v/x x 100)	**27,91%**

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas (Relatório Geral) – Peça 156 (fls. 225/231), documentação contábil comprobatória – Peças 57/59 (valores referentes às Fontes 00 (Recursos Próprios) e 45 (Recursos Próprios – Educação), Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 14, Relatório Analítico Educação – Peça 160, Relações de Cancelamentos de RP nas fontes Impostos e Transferências de Impostos – Peça 60 e Fundeb (Declaração de Inexistência) – Peças 72/73, Balancete Contábil MDE – Peça 61, Relação de Restos a Pagar (MDE) – Peça 64, Balancete Contábil Fundeb – Peça 67 e Relação de Restos a Pagar (Fundeb) – Peça 70

Nota 1 (linha "e"): depreende-se que as despesas com Administração e Outras Subfunções correspondem à educação básica, dado que a aplicação em Educação pelo Município fica restrita ao Ensino Fundamental e a Educação Infantil, conforme verificado no Relatório Geral (Peça 156, fls. 225/231). Por esse motivo, tais valores foram considerados incluídos na base de cálculo do limite da educação.

Nota 2 (linha "g"): 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$170.855.323,64 (transferência recebida R$246.218.568,88 e contribuição R$75.363.245,24).

Nota 4 (linha "r"): embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, na fonte Impostos e Transferências de Impostos, o valor não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município, ainda assim, cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Nota 5: Em que pese o Balancete Contábil de Verificação (MDE) referente à fonte Impostos e Transferências de Impostos (Peça 61) não apresentar valor em Restos a Pagar de Exercícios anteriores, verifica-se, à Peça 64, o total de R$ 130.596,75 referente a Restos a Pagar inscritos nos exercícios de 2017, 2019 e 2021. Desse modo, para fins de cálculo da disponibilidade financeira, o Balancete foi atualizado

Verifica-se que o município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **27,91%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

A Especializada ainda aponta, por meio de análise das prestações de contas dos exercícios de 2020 e 2021– Processos TCE-RJ nºs 221.411-8/2021 e 210.562-6/2022, que houve o cumprimento do limite mínimo constitucional em educação naqueles exercícios, motivo pelo qual a análise à luz da EC 119/22 será dispensada[12].

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

RESULTADOS DO IDEB – 2021							
Nota 4ª série/ 5º ano	**Meta**	**Percentual de alcance da meta**	**Posição em relação aos 91 municípios**	**Nota 8ª série/ 9º ano**	**Meta**	**Percentual de alcance da meta**	**Posição em relação aos 91 municípios**
5,20	6,00	86,67%	55º	4,40	5,10	86,27%	53º

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

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

5.2. FUNDEB

[12] As alterações promovidas pela EC nº 119/22, editada no contexto da pandemia da COVID-19, obriga os gestores públicos realizar o montante não aplicado em 2020 e 2021 em educação a título complementar até o exercício de 2023.

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

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente[13] 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:

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%[14]; e

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

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo

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

[14] Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20.

artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional[15].

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado positivo do Fundeb de R$ 170.855.323,64, na medida em que recebeu transferências na ordem de R$ 246.218.568,88 e efetuou contribuições no montante de R$ 75.363.245,24.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal[16] de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2022, o percentual de **86,16%.**

Quanto à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (Peça 14), observa-se que o município não recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2022, embora houvesse previsão de arrecadação de R$ 1.000.

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

Em consulta ao sítio do Siconfi[17], verifica-se que o município de São Gonçalo não se encontra na lista de inabilitado por inobservância do art. 163-A da Constituição Federal e art. 38 da Lei nº 14.113/20. No entanto, a ausência de referência a qualquer ente (Estado, Distrito Federal ou município) na lista em anexo não representa a sua habilitação. A análise definitiva dos entes habilitados ao cálculo da Complementação-VAAT será realizada na data-base do dia 31 de agosto do

[15] 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.

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

[17] Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38303. Acesso em 17/10/2023.

exercício posterior ao exercício a que se referem os dados enviados, nos termos do § 5º do art. 13 da Lei nº 14.113, de 2020.

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 **99,94%** dos recursos do Fundeb em 2022, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 0,06% (R$ 155.870,19).

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

O município apresentou resultado financeiro, no seguinte cenário:

Resultado Financeiro do Fundeb	
Descrição	**Valor - R$**
(A) Superávit/Déficit na conta Fundeb no exercício	986.709,05
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	155.870,19
(C) Resultado apurado (A - B)	830.838,86

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 67, e quadro do tópico '6.2.3.2.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal'

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 74, concluiu pela **aprovação com ressalvas.**

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

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

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

Descrição	Valor - R$	
Despesas gerais com saúde	**Despesas Pagas**	**RP processados e RP não processados**
(A) Despesas correntes	**706.624.233,15**	**34.660.694,10**
Pessoal e Encargos Sociais	370.922.349,39	935.695,23
Juros e Encargos da Dívida	470.727,72	0,00
Outras Despesas Correntes	335.231.156,04	33.724.998,87
(B) Despesas de capital	**41.801.850,37**	**8.789.743,00**
Investimentos	24.337.277,84	8.789.743,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	17.464.572,53	0,00
(C) Total (A+B)	**748.426.083,52**	**43.450.437,10**
(D) Total das despesas com saúde	**791.876.520,62**	

Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	**Despesas Pagas**	**RP processados e RP não processados**
(E) Despesas com inativos e pensionistas	**0,00**	**0,00**
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	**0,00**	**0,00**
(G) Despesas custeadas com outros recursos	**608.351.890,59**	**42.597.901,91**
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	3.952.593,56	22.075,58
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	604.399.297,03	42.575.826,33
(H) Outras ações e serviços não computados	**1.972.888,13**	**259.421,70**
(I) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		**593.113,49**
(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	**0,00**	**0,00**
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	**610.324.778,72**	**43.450.437,10**
(L) Total das despesas com saúde não computadas		**653.775.215,82**
(M) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - L)		**138.101.304,80**

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa e por Fonte de Recursos – Peças 80 e 81, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 148, Declaração de Inexistência de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 87 (fl. 4) e Relatório Analítico Saúde – Peça 180

Nota 1: Não foi possível confirmar, a partir da documentação anexada aos autos do presente processo, o valor da disponibilidade financeira referente a fonte de recursos Impostos e Transferências de Impostos dentro de cada conta indicada no Balancete Contábil de Verificação (Peça 148) e, por consequência, na Conciliação Bancária (Peça 149). Dessa forma, as disponibilidades apresentadas serão desconsideradas e o Balancete será considerado conforme apresentado a seguir:

Ativo Financeiro					**Passivo Financeiro**	
Descrição				Valor	Descrição	Valor
Disponibilidade	Banco	Ag	Cc	0,00	Restos a Pagar de Exercício Anteriores	1.248.567,81
					Consignações	272.307,71
					Restos a Pagar Processados do Exercício	389.429,33
					Restos a Pagar não Processados do Exercício	194.315,14
					Outras Obrigações	-
DÉFICIT				2.104.619,99		
TOTAL				**2.104.619,99**	**TOTAL**	**2.104.619,99**

Nota 2: o município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme Balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante inscrito sem a respectiva disponibilidade financeira como despesas em saúde para fins de limite.

Nota 3 – linha h: Despesas com Recursos Ordinários realizadas na pelas Unidades Gestoras Prefeitura Municipal e Fundação Municipal de Saúde, verificado no SIGFIS, não consideradas no limite de gastos com saúde, vide item 6.3.1.

Conforme se depreende da tabela anterior, o Corpo Instrutivo, ao analisar os dados disponíveis no Relatório Analítico de Saúde (Peça 180), identificou gastos na função 10 – Saúde 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, no valor de R$ R$1.972.888,13, sem, contudo, considerar o fato como impropriedade ou ressalva nas contas em tela, como vinha sendo tratado nas prestações de contas de governo até o último exercício, como se observa a seguir:

Na análise da relação de empenhos, foram identificadas as seguintes situações:

Despesas que não foram	**N.º do empenho**	**Fonte de recursos**	**Valor Empenhado**	**Valor Pago**
06/01/2022	128	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$18.018,32	R$18.018,32
06/01/2022	129	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$3.295,47	R$3.295,47
06/01/2022	130	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$23.239,82	R$21.828,44
06/01/2022	131	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$123.052,72	R$123.052,72
06/01/2022	132	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$230.000,00	R$230.000,00
06/01/022	133	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$13.763,18	R$13.763,18
06/01/2022	134	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$58.136,10	R$58.136,10
06/01/2022	135	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$13.081,29	R$13.081,29
13/01/2022	1	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$165.000,00	R$165.000,00
13/01/2022	2	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$38.076,54	R$38.076,54
13/01/2022	3	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$41.117,72	R$41.117,72
13/01/2022	4	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$2.354,69	R$2.354,69
14/01/2022	5	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$59.961,00	R$59.961,00
14/01/2022	6	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$800.000,00	R$800.000,00
11/05/2022	7	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$100.000,00	R$100.000,00
18/07/2022	948	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$300.000,00	R$41.989,68
19/09/2022	2535	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$5.219,69	R$5.219,69
19/09/2022	2536	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$26.098,43	R$26.098,43

28/09/2022	2690	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$53.102,18	R$53.102,18
28/10/2022	3362	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$8.877,82	R$8.877,82
28/10/2022	3364	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$54.931,91	R$54.931,91
28/10/2022	3365	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$810,29	R$810,29
31/10/2022	8	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$914,63	R$914,63
25/11/2022	9	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$47.361,19	R$47.361,19
25/11/2022	10	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$38.178,85	R$38.178,85
15/12/2022	11	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$1.741,74	R$1.741,74
15/12/2022	12	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$1.244,10	R$1.244,10
28/12/2022	13	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$1.829,25	R$1.829,25
29/12/2022	14	RECURSOS ORDINÁRIOS	R$2.902,90	R$2.902,90
			R$2.232.309,83	**R$1.972.888,13**

Fonte: Relatório Analítico Saúde – Peça 180

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **19,50%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da LC n.º 141/12, de no mínimo 15%:

DESCRIÇÃO	Valor - R$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	721.617.647,49
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	13.472.840,92
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	**708.144.806,57**
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	138.101.304,80
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	**138.101.304,80**
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	**19,50%**
(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 14, quadro do tópico '6.3.2.1 – Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde', Declaração de Inexistência de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 87 (fl. 4) e Relatório Analítico Saúde – Peça 180 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peças 163/165

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.

Por fim, a Especializada ressaltou que o Conselho Municipal de Saúde opinou pela aprovação quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo

33 da Lei Federal n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da LC n.º 141/12, o que se observa no parecer encaminhado.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. *ROYALTIES*

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

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

> 2.1. excetuada a hipótese prevista no art. 8º, §1º, inciso II, da Lei Federal N.º 7.990/89, as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas como despesas com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal n.º 7.990/89.
>
> 2.2. As compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência, visando à sua capitalização e equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS n.º 746/2011, especialmente quanto à aplicação dos recursos advindos dos aportes para cobertura de déficit atuarial pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.
>
> 2.3. Excetuada a hipótese prevista no art. 8º, § 1º, inciso II, da Lei Federal n.º 7.990/89, as compensações financeiras não podem ser utilizadas para custeio de contribuição suplementar instituída em plano de equacionamento de déficit atuarial por serem consideradas um encargo social, conforme dispõe o art. 18, caput, da LRF, ostentando, portanto, natureza de despesa com pessoal, e incidindo, portanto, a vedação contida na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, caput.
>
> 2.4. As compensações financeiras não podem ser utilizadas para pagamento de dívidas decorrentes do não recolhimento de contribuições patronais, sob pena de violação ao comando previsto no art. 8º, caput, da Lei 7.990/89, que veda a utilização das mesmas para pagamento de dívidas e despesas com pessoal.

Quanto ao tema, gostaria de chamar atenção para o item 2.1 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, 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			**313.223.736,88**
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		179.116,47	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		**313.044.620,41**	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	36.650.095,06		
Royalties pelo excedente da produção	54.192.882,68		
Participação especial	219.715.330,06		

Fundo especial do petróleo	2.486.312,61		
II – Transferência do Estado			**30.304.323,26**
III – Outras compensações financeiras			**0,00**
IV – Subtotal			**343.528.060,14**
V – Aplicações financeiras			**9.162.902,50**
VI – Total das receitas (IV + V)			**352.690.962,64**

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 14
Nota: o valor total das receitas consignado no quadro acima não contempla eventuais recursos recebidos a título de cessão onerosa previstos na Lei Federal n.º 13.885/19.

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

Despesas Custeadas com Recursos de Compensações Financeiras

Descrição	Valor - R$	Valor - R$
I - Despesas correntes		**227.535.387,02**
Pessoal e encargos	10.190.573,22	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	217.344.813,80	
II - Despesas de capital		**3.867.648,01**
Investimentos	3.867.648,01	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		**231.403.035,03**

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 101 (fl. 6), documentação contábil comprobatória – Peça 102 e Relatório de Informações Gerais – Peça 156 (fl. 255)

Quanto às despesas com pessoal e encargos (R$ 10.190.573,2), a Especializada registrou que os gastos foram direcionados ao custeio de profissionais de educação em efetivo exercício, excepcionalizados pela legislação, e que, portanto, o Município não aplicou recursos de royalties em pagamento de pessoal não excetuado pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13.

Adicionalmente, foi constatado que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social municipal, conforme documento constante à Peça 115.

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

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R$ 14.441.834,74 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	14.441.834,74
(B) Parcela a ser Aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	3.610.458,69
(C) Parcela a ser Aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	10.831.376,06
DESPESAS COM SAÚDE	
(D) Despesas pagas	3.770.649,73
(E) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	0,00
(F) Total das despesas consideradas em saúde = (D + E)	3.770.649,73
(G) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com saúde (F/A)	26,11%
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(H) Despesas pagas	11.419.537,01
(I) Restos a pagar processados e não processados, com disponibilidade de caixa	0,00
(J) Total das despesas consideradas em educação = (H + I)	11.419.537,01
(L) Percentual dos recursos de royalties pré-sal aplicado em gastos com educação (J/A)	79,07%

Fonte: ANP – Peça 170, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal – Peça 103 e documentação contábil comprobatória – Peça 102

Observa-se que o Poder Executivo aplicou **26,11%** recursos dos *royalties* previstos na saúde e **79,07%** na educação, de acordo com o previsto no artigo 2º, §3º da Lei Federal nº 12.858/13.

Quanto a tais valores, 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.

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

> 1) É possível realizar pagamentos com recursos advindos dos royalties-educação previstos pela Lei Federal nº 7.990/89, com alteração posterior da Lei Federal nº 12.858/13, aos profissionais de educação em efetivo exercício, que podem ser analogicamente definidos por meio da previsão contida no art. 26, §1º, II, da Lei nº 14.113/20, por não se limitarem a profissionais do ensino básico, estando excluídos os demais.
>
> 2) Para fins de cumprimento do percentual de 75% a serem aplicados na Educação, na forma dos arts. 2º, §3º, e 4º da Lei nº 12.858/13, serão consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício financeiro em que houver o recebimento dos créditos, bem como os Restos a Pagar Processados e os Restos a Pagar Não Processados até o limite da disponibilidade de caixa comprovada, para ambos, em 31/12. Além disso, este percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, a fim de permitir o seu uso mais eficiente, em consonância com o Plano Estadual ou Municipal de Educação. Em todo caso, devem ser providenciados pelo ente beneficiário: i) o uso de código de fonte royalties da Educação (75%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte royalties da Educação em registro próprio e iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

Nesse sentido, corroboro a **comunicação** proposta pelo Corpo Instrutivo de modo que o gestor seja **alertado** quanto aos parâmetros então decididos, além dos aspectos subjacentes, já que, embora a aludida decisão plenária faça referência tão somente à parcela de *royalties* destinada à educação (75%) nos termos da Lei 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%).

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$ 1.612.703,47, no exercício de 2022, tendo sido aplicado um montante maior no valor de R$ 16.127,02, em despesas previdenciárias.

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

Dado que, nos termos do artigo 1°, 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 sentido[18]:

> 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 n° 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

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

> 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 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 ente[19], 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 deficit e outras finalidades para o equilíbrio do regime não incluídas nas contribuições normais**; [grifos produzidos]

[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.

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 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 deficit 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 sucederam[20] culminaram na alteração do item 17.9 do Anexo II da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018[21] de modo a também contemplar o Relatório de Avaliação Atuarial referente ao ano base de 2022, o que, além de se afeiçoar ao 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 07/2023[22], 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

[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.

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

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 São Gonçalo possui tão somente o Fundo em Capitalização que apresenta **déficit financeiro** ao adotar a metodologia de equivalência de supostos ativos garantidores de benefícios 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 de benefícios	**91.193.132,78**
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	**1.975.171.026,62**
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	**-1.883.977.893,84**

Fonte: – Relatório de Avaliação Atuarial em 31/12/2021 – Peça 110 – fl. 28.

Muito embora não tenha sido expressamente consignado na instrução técnica (Peça 181) é importante salientar que a metodologia adotada pela Especializada 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)	**219.053,43**
(B) Despesas previdenciárias do exercício	**16.266.482,84**
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-16.047.429,41
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	**0,00**
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	**-16.047.429,41**

Fonte: Banco de dados da CAD-Previdência.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar os fatos, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, elementos protocolizados por meio do Doc. TCE-RJ nº 21.224-1/2023 (Peças 191 a 195).

Todavia, o gestor não trouxe esclarecimentos em face da ressalva preconizada pelo Corpo Instrutivo, motivo pelo qual a Especializada, seguida pelo *Parquet* Especial, manteve a ressalva e determinação, nos termos anteriormente propostos.

É importante ressaltar que qualquer interpretação em sentido contrário da análise proferida pelas instâncias técnicas, à luz da aludida Nota Técnica nº 07/2023, poderia levar à conclusão de que "todas" as receitas arrecadadas pelo RPPS no exercício pudessem 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;

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 forma excepcional no âmbito da segregação da massa de segurados, no qual as contribuições

---

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

arrecadadas hoje não ficam capitalizadas, ou seja, rendendo juros, sendo gastas de pronto para custear os benefícios de aposentados e pensionistas de hoje[25].

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 São Gonçalo, cujos benefícios de aposentadoria e pensão programadas (e não programadas) são estruturados compulsoriamente 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 aos Relatórios de Avaliação Atuariais encaminhados à Peça 110 (fls. 24/25 e fls. 85/86).

Dito isto, acompanho a proposta do Corpo Instrutivo e do *Parquet* Especial, mantendo-se a falha relacionada com o evidente desequilíbrio financeiro enfrentado pelo RPPS de São Gonçalo, 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	Diferença
Do Servidor	48.838.684,48	48.838.684,48	0,00
Patronal	48.703.634,20	48.703.634,20	0,00
Total	**97.542.318,68**	**97.542.318,68**	**-6,00**

Fonte: Relatório Geral, Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 156 (fls. 263/264)

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

No que se refere aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, ficou demonstrado, por meio do Demonstrativo encaminhado à Peça 156 (fl. 262), que o Poder Executivo

[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.unibrasil.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.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/240. Acesso em 02/10/2023.

efetuou os pagamentos devidos no exercício além do montante necessário, 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 recebidos 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)
74/2019	30/01/2019	90.764.571,07	25.457.614,91	37.440.400,59	0,00
902/2019	30/12/2019	284.826.370,25	22.513.040,92	77.793.731,25	0,00

Fonte: Relatório Geral, Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 156, fl. 262

Nota: Ao que tudo indica, conforme consulta ao site do CADPREV, o Município efetuou antecipações nos pagamentos de parcelas futuras, gerando um valor total pago em 2022 superior àquele efetivamente devido nos parcelamentos de débitos.

Em relação às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), verifica-se que o Poder Executivo **não efetuou** 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 156, fls. 266/267:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	8.213.734,54	8.185.656,94	28.077,60
Patronal	21.252.999,80	20.874.700,09	378.299,71
Total	**29.466.734,34**	**29.060.357,03**	**406.377,31**

Fonte: Relatório Geral, Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias Devidas e Efetivamente Repassadas ao RGPS – Peça 156 (fls. 266/267) e Nota Explicativa (Contribuições devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RGPS) – Peça 126

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 Doc. TCE-RJ nº 21.224-1/2023 (Peças 191 a 195).

O gestor não trouxe esclarecimentos em face da ressalva preconizada pelo Corpo Instrutivo, motivo pelo qual a Especializada, seguida pelo *Parquet* Especial, manteve a **ressalva** e **determinação** nos termos anteriormente propostos, as quais corroboro.

No que tange ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), apontou a Especializada, após consulta no sitio da CADPREV[27] (Peças 162, 167 e 168), que o município, apesar de possuir CRP válidos no exercício de 2022 – emitidos em 07/08/2021 e 03/02 e 02/08/2022, com validade até 03/02; 02/08/2022 e 29/01/2023/2022, respectivamente – os possuem amparados 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 e determinação, endossadas pelo *Parquet* Especial.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar os fatos, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, elementos protocolizados por meio do Doc. TCE-RJ nº 21.224-1/2023 (Peças 191 a 195).

O gestor não trouxe esclarecimentos em face da ressalva preconizada pelo Corpo Instrutivo, motivo pelo qual a Especializada, seguida pelo *Parquet* Especial, manteve a **ressalva** e **determinação** nos termos anteriormente propostos.

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.

6.3 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

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

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

[27] Disponível em: https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtm.

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

Sendo assim, 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	6	60,00%
Cumprida parcialmente	4	40,00%
Total	**10**	**100,00%**

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ – Modelo 8 – Peça 117

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno permite verificar que foram adotadas medidas de modo a cumprir, mesmo que parcialmente, as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior, o que fez a Especializada concluir pela suficiência no atendimento.

A **determinação nº 4** atendida parcialmente, de acordo com documento enviado à Peça 117, está relacionada com o recolhimento tempestivo da contribuição devida ao RGPS. Considerando que os critérios previdenciários não foram cumpridos no exercício em análise e que nova determinação será emitida no presente entendo nos moldes do Corpo Instrutivo.

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 116), emitido pelo órgão central de controle interno, opinou expressamente pela regularidade das contas com ressalvas do Chefe de Governo do município.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS

6.6.1 GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

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

Diante dos apontamentos da Especializada, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.5.2, 7.5.3 e 7.5.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 118) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de nº 12 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.6.2 SERVIÇO DE LIMPEZA URBANA E MANEJO DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS

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

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

Como achado de auditoria, reportou-se o cadastramento de contrato de limpeza urbana pelo município de São Gonçalo 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:

Contrato Nº	Data Assinatura	Data Execução Inicial	Situação	Data Situação	Nº Protocolo
011/2021	25/11/2022	25/11/2022	ENVIADO	28/01/2023	408461-6/2022
001/2022	24/03/2022	24/03/2022	ENVIADO	03/05/2022	443687-5/2022

A partir do exposto, tem-se que, em relação a esses dois contratos, o cadastro ocorreu de forma intempestiva, considerando o previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17, que em seu Art. 4º, § 1º, prevê:

> § 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).

Ou seja, verifica-se que tal prazo foi desobedecido, pois considerando o normativo supracitado, em relação ao Contrato n.º 011/2021, o envio dos dados ocorreu em 28/01/2022, quando deveria ter sido feito até o final de dezembro de 2021, considerando que a assinatura se deu em novembro do referido ano.

No que se refere ao Contrato n.º 001/2022, reitera-se a intempestividade verificada no anterior, considerando que o envio dos dados ocorreu em 03/05/2022, quando deveria ter sido feito até o final de abril de 2021, considerando que a assinatura se deu em agosto do referido ano.

Ainda no que se refere ao Contrato n.º 001/2022, sabe-se que este foi objeto de Representação nesta Corte de Contas, no âmbito do Processo TCE-RJ n.º 204396-1/22, cujo voto proferido em 23.11.2022 prevê, em seu item 3:

> "VOTO:
>
> (...)
>
> 3. Por COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito do Município de São Gonçalo, nos termos do artigo 26 do Regimento Interno deste Tribunal, para que atenda às seguintes DETERMINAÇÕES, sendo certo que a verificação do seu cumprimento poderá ser objeto de controle externo a cargo deste Tribunal em futura ação fiscalizatória:
>
> 3.1. Deflagre novo procedimento licitatório, antes do final do prazo incialmente fixado para o contrato oriundo da Edital de Concorrência Pública n.º 002/2022, certificando-se de designar equipe qualificada para conduzir o seu planejamento, devendo observar todas as determinações e ponderações realizadas nos autos do presente processo e seus apensos, consideradas as decisões e instruções técnicas;
>
> 3.2. Abstenha-se de prorrogar o Contrato n.º 001/2022 por período superior ao necessário à conclusão da nova contratação;
>
> (...)."

Contudo, em consulta ao sítio eletrônico oficial do jurisdicionado (https://licitacao.pmsg.rj.gov.br/contratos.php), verificou-se o Primeiro Termo

> Aditivo ao contrato em questão, de primeiro de março de 2023, que prevê a prorrogação de sua vigência até 25 de março de 2024, o que vai de encontro ao determinado no voto supracitado. Ademais, o referido termo aditivo não se encontra cadastrado no Sigfis, reiterando a desarmonia anteriormente citada em relação à Deliberação TCE-RJ n.º 281/17, considerando que a inclusão do aditivo no sistema deveria ter sido feita até abril de 2023, tendo em vista sua data de assinatura.
>
> (...)
>
> Diante do apresentado, conclui-se que foram detectadas de maneira reincidente situações de não observância às Deliberações TCE-RJ n.º 312/20 e n.º 281/17. Nesse contexto, considerando a importância de os dados serem informados correta e tempestivamente à esta Corte de Contas, tendo em vista serem essenciais para o subsídio das ações de controle e no bojo da previsão normativa citada no parágrafo anterior, faz-se necessário emitir alerta ao atual gestor para que observe o disposto na Deliberações supracitadas, visando a informação dos dados de licitações e contratações de forma tempestiva e fidedigna, visto que, em caso diverso, poderá este Tribunal pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas nas próximas contas de governo.

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.

6.6.3 AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO PODER EXECUTIVO DO MUNICÍPIO DE SÃO GONÇALO – PROCESSO TCE-RJ N.º 223.985-7/2023

O Corpo Instrutivo, por meio da CSC-MUNICIPAL, reproduziu os resultados e a opinião da auditoria financeira de asseguração razoável sobre a conta de Caixa e Equivalentes de Caixa, realizada o município de São Gonçalo no exercício de 2022 pela Coordenadoria de Auditoria Financeira (CAF), cujas medidas sugestivas de repercussão nestas Contas foram também encaminhadas por meio da Solicitação Interna n.º CAF0092/2023, de 01/06/2023.

A Especializada identificou que a conta supracitada não apresentou adequadamente, em todos os aspectos relevantes, sua posição patrimonial no Balanço Patrimonial Consolidado do Poder Executivo do Município de São Gonçalo, sugerindo a emissão de opinião adversa em relação à referida conta, devido à seguinte distorção:

> ✓ Superavaliação no saldo da conta Caixa e Equivalentes de Caixa, no montante de R$ 163.329.473,33, em virtude de distorções nos registros contábeis, não representando adequadamente as transações e eventos subjacentes, na composição apresentada a seguir:

a) R$ 140.785.386,71, superavaliação referente a intempestividade nas regularizações de pendencias bancárias;
b) R$ 24.069.951,35, superavaliação referente a saldos registrados no balancete, cujas correntes encontram-se encerradas ou não foram confirmadas pelo procedimento de circularização;
c) R$ 1.525.864,73, subavaliação referente a saldos em contas bancárias confirmadas pela circularização, porém não constam no balancete contábil.

Tal sugestão foi acolhida pelo Plenário desta Corte consoante voto prolatado em sessão de 04/10/2023, destacando que tanto o detalhamento do trabalho quanto a íntegra da aludida decisão plenária encontram-se consubstanciados no processo TCE-RJ nº 223.985-7/2023, em anexo às presentes contas.

Em continuidade, a Especializada de Contas sugere recomendação para que o Ente promova a normatização, orientação, monitoramento e controle para que as Unidades Gestoras realizem de forma fidedigna e tempestiva a gestão de caixa e equivalentes de caixa, de modo que possibilite a identificação do fluxo de receitas e despesas, proporcionando registros contábeis fidedignos e informação contábil útil aos usuários, conforme NBC TSP Estrutura Conceitual, PCASP Estendido 2022 e MCASP – 9a Edição.

6.6.4 DEFICIÊNCIAS NOS CONTROLES INTERNOS CONTÁBEIS

O Corpo Instrutivo informou que foram identificadas pela equipe de auditoria deficiências de controle, as quais, por sua relevância, impactam diretamente na fidedignidade das informações contidas das demonstrações contábeis, descritas a seguir:

- ✓ Elaboração das Notas Explicativas de forma parcial e sem referência cruzada, não contendo informações adicionais e relevantes nos quadros das Demonstrações Contábeis, contrariando o disposto no MCASP - 9ª Edição, item 8 da Parte V.
- ✓ Não cumprimento das recomendações do Relatório de Auditoria Interna nº 04/2022/SEMCI – AUDI, realizado pela Secretaria Municipal de Controle Interno, em cumprimento do Acórdão n.º 82.448/2022 – PLENV, PROCESSO TCE-RJ n.º 230.805-3/2015.

Tais fatos serão objetos de **Recomendações.**

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 pública, nos termos estabelecidos pelo art. 1º, §1º da LRF.

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

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

Nesse cenário, com o intuito de verificar se o município assegurou a transparência da gestão fiscal, preconizada no artigo 48 da LRF, o Corpo Instrutivo verificou em sede de análise quanto à divulgação em meios eletrônicos de acesso público das informações a seguir discriminadas, de acordo com o informado na relação acostada à Peça 119:

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	Não Disponibilizados
Decreto municipal que declarou situação caracterizada de estado de calamidade pública (no caso de abertura de créditos adicionais extraordinários)	Não Aplicado
Balanços e Demonstrativos Contábeis da execução orçamentária	Disponibilizados
Atas das Audiências Públicas das Metas Fiscais e da Saúde e os respectivos comprovantes de chamamento	Não Disponibilizadas
Pareceres dos Conselhos do Fundeb e da Saúde	Não Disponibilizados
Pareceres Prévios emitidos nas Contas de Governo Municipais	Disponibilizados
Ações realizadas com os recursos recebidos de Emendas Impositivas, na modalidade transferência especial sem finalidade definida e com finalidade definida	Não Disponibilizados

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, sugestão com a qual estou de acordo.

7. CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de **São Gonçalo**, 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 serem caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações impostas pelo art. 8º da mesma lei;

Considerando os resultados gerais apurados,

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

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de São Gonçalo, **Sr. Nelson Ruas dos Santos**, referentes ao exercício de **2022**,

em face das **RESSALVAS** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES** correspondentes:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP, do Regime Próprio de Previdência Social do Município foi emitido com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 1

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 2

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

DETERMINAÇÃO N.º 2

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos nos termos do art.9º, § 1º da EC n.º 103/19 c/c a Lei Federal n.º 9.717/98, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

RESSALVA N.º 3

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

DETERMINAÇÃO N.º 3

Providenciar o recolhimento tempestivo das contribuições previdenciárias do servidor e patronal devidas ao RGPS, conforme disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea "b", ambos da Lei Federal n.º 8.212/91.

RESSALVA N.º 4

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.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Proceder à divulgação, em meio eletrônico de acesso público, de todas as informações solicitadas por este Tribunal, por intermédio da Deliberação TCERJ n.º 285/18, observando, assim, 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.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 1

No que tange à autorização para abertura de créditos adicionais suplementares, observar os princípios orçamentários aplicáveis ao tema, a fim de que não se consignem percentuais autorizativos apenas para as alterações resultantes de anulação parcial ou total de dotações, dado que a omissão de limite para as demais fontes oferece liberdade de movimentação que poderão descaracterizar de forma irrestrita o orçamento inicialmente aprovado.

RECOMENDAÇÃO N.º 2

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

RECOMENDAÇÃO N.º 3

Promover os procedimentos para regularização do saldo contábil da conta caixa e equivalente de caixa, conforme as distorções apontadas na auditoria financeira, efetuando as contabilizações

necessárias para que o montante informado esteja representando fidedignamente a informação contábil, conforme NBC TSP Estrutura Conceitual do CFC e MCASP – 9ª edição.

RECOMENDAÇÃO N.º 4

Promover a elaboração das Notas Explicativas (NE) de forma completa, sistemática e com referência cruzada junto aos quadros dos demonstrativos contábeis, uma vez que são consideradas parte integrante das DCASP; evidenciando, desta forma, informações gerais, resumo das políticas contábeis significativas, informações de suporte e detalhamento de itens relevantes, com o intuito de facilitar a compreensão das DCASP aos diversos usuários, atentando para o disposto no item 8 da Parte V do MCASP, bem como nas NBC TSP 11 (Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público).

RECOMENDAÇÕES N.º 5

Promover os registros necessários para solucionar as pendências bancárias de conciliação apontadas nas recomendações da auditoria realizada pelo Controle Interno (DOC 19 - DEF CAIXA\RELATÓRIO AUDITORIA INTERNA – FMS.pdf), de modo que as DCASP representem fidedignamente os saldos contábeis. Cuidar para que o setor de Controle Interno observe as distorções de deficiências de controle apuradas na presente auditoria e providencie os registros necessários no sentido de embasar as DCASP.

RECOMENDAÇÃO N.º 6

Promover a normatização, orientação, monitoramento e controle para que as Unidades Gestoras realizem de forma fidedigna e tempestiva a gestão de caixa e equivalentes de caixa, de modo que possibilite a identificação do fluxo de receitas e despesas, proporcionando registros contábeis fidedignos e informação contábil útil aos usuários, conforme NBC TSP Estrutura Conceitual, PCASP Estendido 2022 e MCASP – 9ª Edição.

II – Pela **COMUNICAÇÃO**, nos termos regimentais, ao **atual responsável pelo Órgão Central de Controle Interno** do Poder Executivo de São Gonçalo, 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 São Gonçalo,** 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 Contratos do Sigfis, em sua integridade e autenticidade, referentes aos Serviços de Limpeza Urbana, em observância ao previsto nas Deliberações TCE-RJ n.º 312/20 e n.º 281/17, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal.

III.7 Quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte quanto aos editais de limpeza urbana, 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 São Gonçalo**, para que tenha ciência quanto à emissão do presente parecer prévio, com o registro de que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas;

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

GCSMVM,

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto

Assinado Digitalmente por: MARCELO VERDINI MAIA
Data: 2023.11.14 10:05:14 -03:00
Razão: Processo 222661-6/2023. Para verificar a autenticidade acesse https://www.tcerj.tc.br/valida/. Código: 3d72f0ce-26d6-4e2e-a7a6-b0a7eae95d8f
Local: TCERJ