



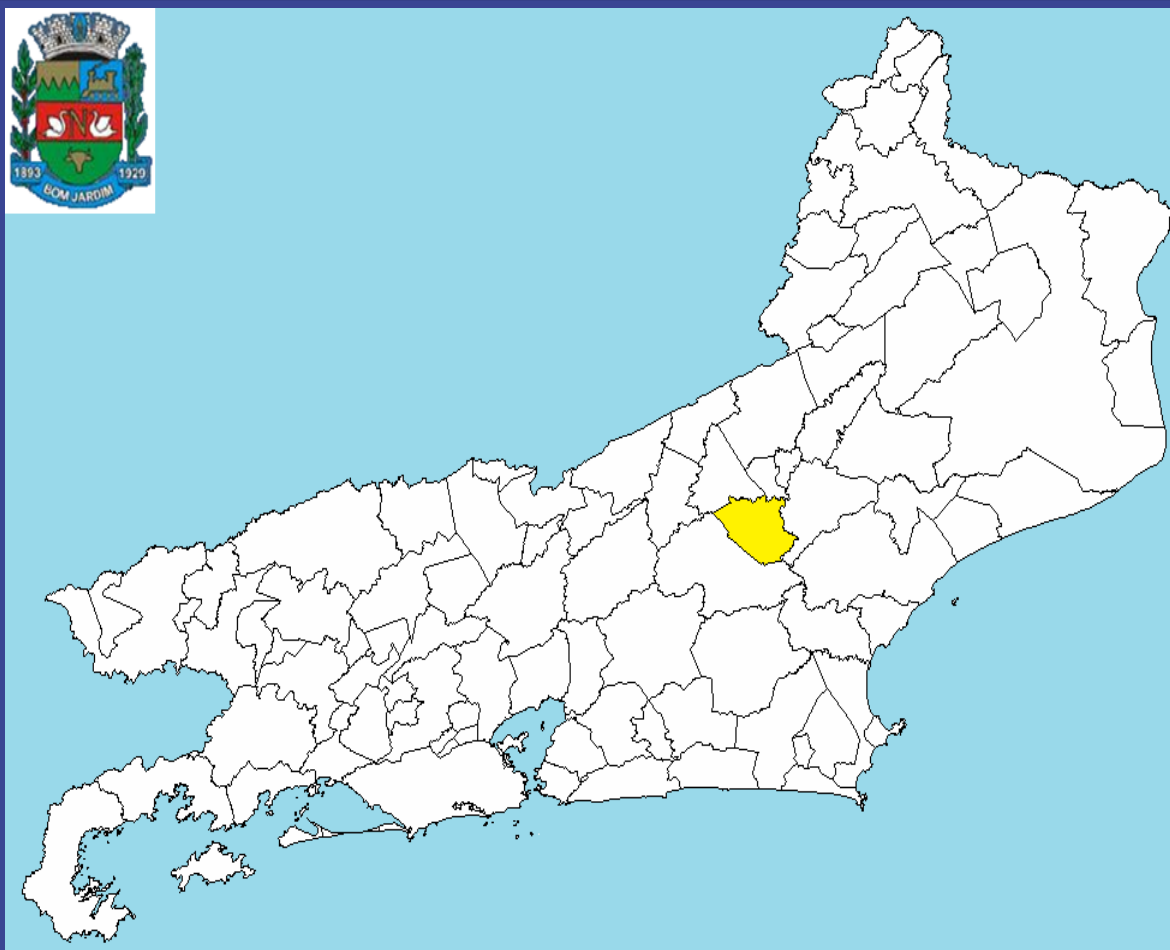
TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Prefeito

**Antônio Claret Gonçalves
Figueira**

**Prestação de Contas de Governo do
Município de Bom Jardim**

Exercício 2018



Conselheiro Substituto

Christiano Lacerda Ghuerren

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
CHRISTIANO LACERDA GHUERREN

VOTO GA-3

PROCESSO : TCE-RJ Nº 207.065-6/19
ORIGEM : PREFEITURA MUNICIPAL DE BOM JARDIM
ASSUNTO : PRESTAÇÃO DE CONTAS DO GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2018
RESPONSÁVEL : ANTÔNIO CLARET GONÇALVES FIGUEIRA

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2018. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS DE GOVERNO, COM RESSALVAS, DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA E ADOÇÃO DE PROVIDÊNCIAS. COMUNICAÇÃO AO PREFEITO PARA QUE SEJA ALERTADO. CIÊNCIA À SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO. ARQUIVAMENTO.

Trata o presente processo da Prestação de Contas do Governo do Município de Bom Jardim, relativa ao exercício de 2018, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Antônio Claret Gonçalves Figueira, encaminhada a este Tribunal de Contas para Emissão de Parecer Prévio, conforme previsto no artigo 125, inciso I, da Constituição Estadual.

A documentação da Prestação de Contas, de forma parcial, foi encaminhada, tempestivamente, a este Tribunal e, em razão da ausência de documentos indispensáveis à competente análise, foi formalizado Ofício Regularizador –

Processo TCE-RJ nº 207.296-7/19 – em apenso, apreciado pelo Plenário desta Corte, em Sessão de 24.04.2019.

Em atendimento ao contido no Ofício Regularizador, foram remetidos a este Tribunal, de forma tempestiva, os documentos solicitados, constituindo o Doc. TCE-RJ nº 22.911-2/19 que, após análise consubstanciada em Relatório o Corpo Instrutivo manifestou-se pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas do Governo do Município de Bom Jardim, relativas ao exercício de 2018, em face de irregularidade apontada, com Comunicações e Expedição de Ofício ao Ministério Público Estadual para conhecimento.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador-Geral, Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira, manifesta-se, no mérito, no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo, adicionando, porém, duas impropriedades e exclui três subitens da Comunicação ao Prefeito e, ainda acrescenta três Determinações à SGE.

Conforme previsto no § 1º do art. 45 do Regimento Interno deste Tribunal, introduzido pela Deliberação TCE-RJ nº 294, de 27.09.2018, o presente processo foi objeto de Decisão Monocrática no dia 30 de agosto de 2019 para vista do processo e apresentação de manifestação escrita por parte do jurisdicionado.

Para formalização da Decisão Monocrática, este Tribunal expediu o Ofício PRS/SSE/CSO nº 27010/2019, de 02.09.2019, endereçado ao Sr. Antônio Claret Gonçalves Figueira, recebido em 06.09.2019, iniciando o prazo de 10 (dez) dias para vista do processo e apresentação de manifestação escrita, com documentos comprobatórios, em face dos fatos apontados na Prestação de Contas sob sua responsabilidade.

Em atendimento aos termos da referida decisão, o Prefeito Municipal, responsável pela presente Prestação de Contas, apresentou, de forma tempestiva, por meio do sistema informatizado *e-TCERJ*, sua manifestação escrita e documentos constituídos no Doc. TCE/RJ nº 43.272-5/19, os quais foram

imediatamente remetidos à coordenadoria competente para que procedesse à análise dos elementos apresentados.

Concluída a análise, retornaram os autos ao meu Gabinete, cujos Órgãos de Instrução deste Tribunal, após exame dos elementos contidos no Doc. TCE/RJ nº 43.272-5/19, manifestaram-se pela emissão de **Parecer Prévio Favorável** à aprovação das Contas do Governo do Município de Bom Jardim, relativas ao exercício de 2018, com Ressalvas, Determinações e Recomendações.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador-Geral, Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira, manifesta-se, no mérito, no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo, adicionando, porém, duas Ressalvas e exclui três subitens da Comunicação ao Prefeito e, ainda acrescenta três Determinações à SGE.

Cumpre ressaltar que o processo foi incluído na Pauta Especial nº 320/19, publicada no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro do dia 20.12.2019, conforme determina o artigo 123 do Regimento Interno desta Corte.

É o Relatório.

I – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Inicialmente, registro que atuo nestes autos em virtude de convocação promovida pela Presidência desta Egrégia Corte de Contas, em Sessão Plenária de 17.04.2018.

Antes de adentrar, propriamente, no mérito das Contas de Governo sob exame, cabe consignar que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a medida cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos artigos 56, *caput*, e 57 da Lei Complementar nº 101/2000 que, especificamente, no art. 56, estabelece que as Contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, as quais receberão Parecer Prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.

Não é demais registrar que a medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade é dotada de “**eficácia contra todos**”, como dispõe o § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868 de 10.11.99 (que disciplina o rito das ADIs), o que equivale dizer, cumpre ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro respeitar o citado julgado do Supremo na referida ADI 2238.

Assim, diante de tal decisão, serão aqui analisadas as Contas do Governo do Chefe do Poder Executivo Municipal, deixando as Contas de Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Gestão da Câmara Municipal, exercício de 2018.

I.1 – Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

Em obediência ao princípio federativo e ao princípio da simetria insculpido no art. 75 da CF, a Constituição Estadual estabelece que compete ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro **emitir Parecer Prévio** – favorável ou contrário – **à aprovação, por parte da Câmara Municipal, das Contas de Governo** prestadas pelo respectivo Chefe do Poder Executivo dos municípios e estabelecendo, ainda, a competência ao Tribunal de Contas para julgar as contas dos administradores e demaís responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidos pelo poder público, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio, ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Assim, a competência do TCE/RJ é exercida por força do disposto no art. 75 da Constituição Federal e com o estabelecido nos arts. 79 e 123 e nos arts. 124, 125, 127 §§1º, 2º, arts 132, 133, 309 § 3º e art. 348 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro; da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e da Lei Complementar Estadual nº 63, de 1.8.1990 (Lei Orgânica do TCE/RJ).

I.2 – O dever de Prestar Contas

Em sentido amplo é a obrigação imposta a uma pessoa ou a uma entidade sujeita à fiscalização, de demonstrar que geriu ou fiscalizou os recursos que lhe foram confiados em conformidade com as condições em que esses recursos lhe foram entregues.

Na Administração Pública é a obrigação decorrente de disposições legais que consiste na apresentação, por pessoas responsáveis pela gestão de recursos públicos, de documentos e demonstrativos que expressem a situação financeira e patrimonial, bem como o resultado das operações realizadas sob a sua responsabilidade.

Destaco ainda que o dever de prestar contas é um dos encargos inerentes à função do chefe do Poder Executivo e está esculpido no inciso I do art. 71 c/c o inciso IX do artigo 49, da Constituição Federal. Tão relevante é este dever, que a ausência da prestação de contas, é motivo para intervenção no ente federativo, conforme previsto nos dispositivos art. 34, inciso VII, alínea “d” e art. 35, inciso II, ambos também da carta constitucional.

I.2.1 – Prestação de Contas de Governo

São as Contas prestadas anualmente pelo Chefe do Poder Executivo Federal, Estadual e Municipal.

Conforme prevê o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, compete ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro emitir Parecer Prévio – favorável ou contrário – à aprovação das Contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, verificando o cumprimento dos dispositivos Constitucionais (Educação, Saúde, entre outros) e restrições previstas na Lei Federal nº 4.320/64, Lei Complementar Federal nº 101/2000, Leis Orçamentárias etc. O Parecer Prévio do Tribunal de Contas, de cunho eminentemente técnico, somente poderá ser rejeitado pela Casa Legislativa municipal mediante voto de dois terços dos seus membros.

O Parecer Prévio do Tribunal Contas reveste-se de características de um parecer técnico, e prevalecerá se não apreciado pela Casa Legislativa no prazo fixado na legislação vigente. Portanto, se a Casa Legislativa não decidiu, pode-se admitir que não tinha maioria de parlamentares para rejeitar o que, presumivelmente, pela Constituição, deve ser mantido, no caso prevalece o Parecer do Tribunal de Contas, ressaltando que, quando a Casa Legislativa, deixando de votar, mantém o parecer do Tribunal de Contas, está agindo dentro do escopo e da linha estabelecida na Constituição.

Ressalte-se, ainda, que a aprovação político/administrativa das Contas do Chefe do Poder Executivo pelos membros da Casa Legislativa não tem como escopo extinguir a punibilidade do responsável, ou seja, o ato ilegal não pode ser

transmudado para legal, pela simples aprovação das Contas pelo Legislativo. Em razão disso, quando este Tribunal de Contas, em sua análise técnica, constata o descumprimento da legislação, emitindo Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas do Chefe do Executivo pelo Legislativo, o procedimento adotado por esta Corte de Contas tem sido comunicar, imediatamente, o Ministério Público Estadual para as providências pertinentes, independentemente da aprovação ou não das Contas por parte dos Parlamentares.

Tal procedimento está consagrado no Código de Processo Penal – Decreto-Lei nº 3.689, de 03.10.1940 – que, no artigo 40, assim dispõe:

“Art. 40. Quando, em autos ou papéis de que conhecerem, os juízes ou tribunais verificarem a existência de crime de ação pública, remeterão ao Ministério Público as cópias e os documentos necessários ao oferecimento da denúncia.”

O Parecer Prévio do Tribunal de Contas de Governo não exime os Ordenadores de Despesas e demais responsáveis pela guarda e movimentação de bens e valores, de eventuais responsabilidades que venham a ser apuradas em processos de Prestação ou Tomada de Contas, sendo, nestes casos, julgados pelo próprio Tribunal de Contas.

Para que este Tribunal possa cumprir sua competência constitucional, a apreciação das Contas de Governo torna-se, especialmente, qualificada quando elaborada de acordo com as normas e parâmetros incorporados ao sistema orçamentário nacional e com os mandamentos e diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Neste sentido, deve-se considerar o entendimento mais consolidado de que é necessário, tanto quanto possível, aliar adequadas previsões orçamentárias de Receitas e Despesas, inclusive em relação ao Plano Plurianual e à Lei de Diretrizes Orçamentárias, a uma execução orçamentária responsável e que pretenda alcançar, em última instância, o equilíbrio das Contas Públicas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao estabelecer normas de Finanças Públicas e orçamentação voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tornou

mais abrangente a função fiscalizadora, quanto ao cumprimento de metas de resultados entre Receitas e Despesas, respeito ao limite e condições, renúncia de Receitas, controle da Dívida Pública, gastos com Pessoal, Seguridade Social, Serviços de Terceiros e Restos a Pagar.

Cabe ressaltar, nos termos do artigo 58 da LRF, a previsão de que *“a prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de crédito nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para implemento das receitas tributárias e de contribuições.”*

I.2.2 – Transgressões às Leis e à Constituição

As transgressões aos dispositivos das leis acarretam punições, segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal; a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, que define os crimes de responsabilidade das autoridades da União e dos Estados e regula o respectivo processo de julgamento; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores; a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que dispõe sobre os crimes fiscais relativos à Lei de Responsabilidade Fiscal; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, que dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito. Do mesmo modo, os artigos 34 e 35 da Constituição Federal tratam de intervenção nos Estados e Municípios.

I.2.2.1 – Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

É a Lei Complementar Federal nº 101, de 04.05.2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Aplica-se à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, compreendendo os Poderes Legislativo, neste incluídos os Tribunais de Contas, Executivo e Judiciário e as respectivas Administrações Diretas e Indiretas, Fundos,

Autarquias, Fundações e Empresas Estatais dependentes, bem como o Ministério Público.

I.2.2.2 – Sanções Fiscais – LRF

As sanções fiscais são dirigidas ao ente público que descumpre preceitos da LRF e consiste na suspensão das transferências voluntárias (exceto às destinadas às Ações de Saúde, Educação e Assistência Social), contratação de Operações de Crédito e obtenção de garantias.

I.2.2.3 – Sanções Penais – LRF

As sanções penais para o responsável variam de acordo com o tipo de transgressão à Lei de Responsabilidade Fiscal, podendo acarretar: perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de oito anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletivo ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular; cassação do mandato; detenção de três meses a três anos; reclusão de um a quatro anos; multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento de sua responsabilidade pessoal.

I.2.3 – Escrituração

I.2.3.1 – Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública, com a aplicação de normas de escrituração contábil (Código de Contabilidade Pública de 1922; Lei Federal nº 4.320, de 1964, Decreto-Lei nº 200, de 1967 e o Código de Administração Financeira e Contabilidade Pública do Estado do Rio de Janeiro - Lei nº 287/79) registra a previsão, realização das Receitas, a fixação das Despesas e as alterações introduzidas no orçamento. Controla as operações de créditos, exerce a fiscalização interna, acompanhando, passo a passo, a execução orçamentária, a fim de que ela se processe em conformidade com as normas gerais do direito financeiro. Compara a previsão e a execução orçamentárias, ressaltando as diferenças. Mostra a situação financeira do Tesouro. Aponta, em seus relatórios finais, o resultado da execução orçamentária e

seus reflexos econômico-financeiros. Revela as variações patrimoniais resultantes ou não da execução orçamentária. Evidencia as obrigações, os direitos e os bens da entidade.

I.2.3.2 – Consolidação das Contas Públicas

É o processo de agregar os saldos das contas e/ou dos grupos de contas de mesma natureza, eliminando eventuais saldos em duplicidade, provenientes, principalmente, das operações intragovernamentais.

A transparência, a clareza e o fácil entendimento da escrituração das contas públicas são estabelecidos como regra importante pela Lei de Responsabilidade Fiscal, sem prejuízo das demais normas de Contabilidade Pública contidas no Título IX, artigos 83 a 106 da Lei Federal n.º 4.320, de 17.03.1964.

Com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Prestação de Contas de Governo não mais se restringe, apenas, ao registro do que foi arrecadado e do que foi gasto. É necessário demonstrar o desempenho da arrecadação em relação às providências levadas a efeito para realização de todos os créditos devidos à Fazenda Pública.

A Lei Complementar Federal n.º 101/00, no inciso III do art. 50, dispõe sobre a escrituração e consolidação das Contas, o seguinte:

“As demonstrações contábeis compreenderão isolada e conjuntamente as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente.”

Portanto, a análise das contas de governo abrange toda a administração direta e indireta municipal, não sendo alcançadas as empresas estatais não dependentes para efeito de consolidação das contas e apuração dos limites legais, por força do disposto no artigo 50, inciso III da LRF.

I.3 – Competência face a Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece normas de finanças públicas e orçamentação pautadas na ação planejada, transparência e equilíbrio. Em consequência, além da verificação da observância dos requisitos constitucionais e legais, a função fiscalizadora desta Corte na análise das Contas de Governo abrange a avaliação do atendimento aos pressupostos de uma gestão fiscal responsável e do equilíbrio das contas públicas, quanto ao cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, à observância de limites e condições, à renúncia de receitas, ao controle da dívida e dos gastos com pessoal, seguridade social, serviços de terceiros e restos a pagar.

O exame da atuação governamental, entretanto, não se esgota no exame da documentação enviada, recebendo subsídios dos diversos produtos da atuação deste Tribunal. É um trabalho realizado ao longo do exercício sob exame, seja por intermédio da análise de processos, tais como os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, seja por meio das Auditorias Governamentais e, ainda, de consultas ao Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS.

I.4 – Elementos constitutivos da Prestação de Contas de Governo

Para o cumprimento do dever de prestar contas, o Chefe do Executivo deve demonstrar a atuação governamental e seus resultados referentes ao exercício financeiro, evidenciando a realização do orçamento, dos Planos e Programas de Governo; o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais de gastos com Saúde, Educação, Pessoal e endividamento, dentre outros. São contas globais, que objetivam demonstrar o retrato da situação das finanças do ente.

É importante destacar que, na forma da legislação em vigor, integram as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo diversos elementos, destacando-se o relatório do Órgão Central de Contabilidade; o relatório do Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, de que trata o art. 36, §2º da Lei Complementar Estadual nº 63, de 1º de agosto de 1990; balanços e demais

relatórios gerenciais exigidos pela Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964; e demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Prestação de Contas de Governo submete-se a Parecer Técnico Prévio não vinculante dos Tribunais de Contas, e a julgamento definitivo, político e posterior, do Parlamento (art. 71, I c/c 49, IX, da Constituição Federal), que poderá ou não seguir as recomendações técnicas das Cortes de Contas.

II – PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

II.1 – Políticas públicas

Conjunto de orientações com objetivo de dar forma ao programa de ação governamental e que condicionam a sua execução. Compreendem as intenções e diretrizes garantidas por lei que possibilitam a promoção e a garantia dos direitos do cidadão. Promovidas, geralmente, pelo Poder Público, com o objetivo de trabalhar determinado aspecto social, é importante que se diferencie os termos “público” (que atende a toda a população) e “governamental” (promovidos pelos diversos órgãos do governo). Numa sociedade verdadeiramente democrática, cidadãos participam ativamente da definição e, principalmente, do acompanhamento da implantação das políticas públicas.

II.2 – Planejamento

É a fase da administração que consiste, basicamente, em determinar os objetivos a serem alcançados, com as ações a serem realizadas, compatibilizando-as com os meios disponíveis para sua execução.

A Constituição de 1988 consagrou o planejamento como preceito basilar da Administração Pública, por várias vezes referido no texto constitucional, destacando-se o mandamento do art. 174 no sentido de ser “***o planejamento determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.***”

II.3 – Planejamento e gestão das ações de governo

As áreas que devem merecer especial atenção nas ações de governo são as de **planejamento** e **gestão**, pois seus desequilíbrios podem ameaçar a própria viabilidade da Gestão, com o comprometimento crescente de Receitas para o financiamento das Despesas de Custeio e a consequente redução das disponibilidades visando os investimentos para atender às demandas da população.

Requerem, por exemplo, a certeza de que haverá recursos a serem investidos em Educação, Saúde, Saneamento Básico e tantas outras atividades que afetam diretamente a qualidade de vida dos cidadãos.

Portanto, para implementar as políticas que atendam às necessidades da população, são necessários administradores públicos competentes, com capacidade para promover mudanças, maximizar e gerenciar bem o uso de informações e de recursos humanos e financeiros.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF estabelece um conjunto de disposições no campo das Finanças Públicas que deve merecer especial atenção dos gestores públicos. Por um lado, a LRF, ao criar um elo entre o orçamento, a programação financeira e o fluxo de caixa, além do acompanhamento, avaliação e ajuste da execução do que foi planejado e orçado, torna-se um estímulo para que se busque aprimorar a gestão dos Recursos Públicos mediante o aperfeiçoamento dos processos de planejamento, execução e controle dos gastos governamentais; por outro lado, o seu descumprimento pode ensejar a aplicação de diversas penalidades, não apenas para os entes da Federação, como também para as autoridades locais, além de gerar má administração, com sérios prejuízos à população.

O sucesso das administrações e o equilíbrio futuro das finanças dos entes estarão diretamente vinculados à forma como venham a ser encaminhadas essas questões, sob pena de desacreditar os administradores públicos e a lei.

Os critérios de rigor e de verdade que o Administrador Público deve impor às Contas permitirão o cumprimento, com responsabilidade, dos compromissos assumidos para que, ao final da gestão, possa apresentar-se a todos os cidadãos com a consciência do dever cumprido, já que a avaliação a ser feita pela população será pelo resultado da ação do governo, do que foi feito e do que faltou realizar.

Uma das medidas que devem ser tomadas e que pode mesmo ser considerada indispensável é a realização de um diagnóstico da realidade e uma avaliação das necessidades.

II.4 – Instrumentos de planejamento das ações de governo

A introdução do Orçamento-Programa, através da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, foi um marco na Administração Pública Nacional, obrigando os governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal) a se prepararem para uma nova etapa de gerência na aplicação dos recursos públicos. A partir de então é necessário estabelecer, através de Funções, Programas e Subprogramas, os objetivos que se queriam alcançar com cada gasto constante do Orçamento.

O Orçamento, na prática, deve operar como uma ferramenta de ligação dos sistemas de planejamento e de finanças, tornando possível a operacionalização dos planos, uma vez que os monetariza, isto é, coloca-os em função dos recursos financeiros disponíveis, permitindo que o planejador tenha um balizamento através das disponibilidades financeiras.

Desse modo, o orçamento transforma-se num instrumento para o equacionamento do futuro em termos realísticos. A integração do planejamento com o orçamento é a ferramenta para corrigir distorções e remover empecilhos para a modernização dos métodos e processos administrativos brasileiros.

Em reconhecimento a toda a importância deste processo, os constituintes de 1988, consolidaram na nova Carta Magna, como pilares da Administração Financeira do Setor Público, o Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e os Orçamentos Anuais (LOA).

Entretanto, o que deve ser enfatizado no processo de elaboração do PPA, da LDO e da LOA não são os textos, as classificações ou as demonstrações que os integram, mas as intenções do governo e os meios para executá-las, assegurando que o planejado e o orçado se concretizem e que o orçamento deixe de ser encarado como mera peça formal de ficção e passe a ser instrumento real de planejamento e controle, orientando efetivamente as ações do governo.

Conforme comentado anteriormente, é indispensável a realização de um diagnóstico da realidade e uma avaliação das necessidades. Feito o diagnóstico,

poderão as necessidades levantadas serem incluídas no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), tendo em vista que o processo de planejamento orçamentário, hoje, não se restringe, somente, ao orçamento do exercício – Lei do Orçamento Anual (LOA) -, mas abrange, também, o PPA, e a LDO. Os três instrumentos devem, necessariamente, manter-se compatíveis nos seus conteúdos.

II.4.1 – Plano Plurianual – PPA

O § 1º do art. 165 da Constituição Federal define os parâmetros básicos que deverão nortear a elaboração do Plano Plurianual de cada ente da Federação.

Através do PPA procura-se ordenar as ações de governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, sendo três para quem elaborou e um para o seu sucessor.

Institui, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as Despesas de Capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

O inciso I do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias define que o Plano Plurianual terá vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente e será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro do mandato, o que define seu período em quatro exercícios, tratando-se, portanto, de um instrumento de planejamento de médio prazo, abrangendo um período de quatro anos.

Portanto, o projeto de lei do Plano Plurianual deverá ser encaminhado pelos respectivos Governos Executivos de cada esfera governamental ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato ou conforme estabelecer cada Constituição Estadual ou Lei Orgânica Municipal, devendo ser restituído o projeto aprovado até o encerramento da última Sessão Legislativa do mesmo ano.

Os orçamentos anuais deverão ser compatibilizados com o Plano Plurianual. Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser

iniciado sem prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem lei que autorize a sua inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

II.4.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

Lei que compreende as metas e prioridades dos governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal), incluindo as Despesas de Capital para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Conterá, ainda, os anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais.

Atendendo às Normas Constitucionais, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) disporá, ainda, sobre o equilíbrio entre Receitas e Despesas, devendo prever critérios e formas de limitação para assunção de compromissos, legislar sobre o controle de custos e a avaliação de resultados dos gastos previstos no orçamento e determinar condições e exigências para a realização de transferências a entidades públicas e privadas.

Ao estabelecer a obrigatoriedade de apresentação, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, para cada exercício financeiro, de um Anexo de Metas Fiscais –, onde serão estabelecidos em valores correntes e constantes as Receitas e Despesas, os Resultados Nominais e Primário e o montante da Dívida Pública para os três próximos exercícios financeiros –, a LDO, tornou-se no grande instrumento de gerenciamento e da consequente aferição de resultados.

O prazo para a remessa do projeto de lei ao Legislativo é até o dia 15 de abril do ano imediatamente anterior a que se referir ou conforme determinar cada Constituição Estadual ou Lei Orgânica Municipal.

Ao apreciar o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Comissão de Orçamento e Finanças ou equivalente, em especial, e os legisladores, em particular, deverão estar atentos, em face do disposto no art. 4º da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000 – (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF),

sem prejuízo de um exame acurado e minucioso, que o Projeto de Lei de tal magnitude sempre requer, à exigência que a LDO seja acompanhada dos Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, os quais traduzem uma demonstração de como será alcançado e mantido o equilíbrio das finanças públicas e preservado o Patrimônio Público.

O Poder Legislativo deverá devolver o projeto aprovado até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa. A vigência da LDO é de 1/1 a 31/12 do exercício a que se referir, igual a do orçamento.

II.4.3 – Lei do Orçamento Anual – LOA

Lei de iniciativa do Poder Executivo que estima a Receita e fixa a Despesa da Administração Pública. É elaborada em um exercício para, depois de aprovada pelo Poder Legislativo, vigorar no exercício seguinte. É elaborado segundo as orientações da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que integram a proposta Orçamentária.

O Orçamento Anual é o instrumento operacional da Administração Financeira de todos os entes da Administração Pública Brasileira.

Tendo como elementos balizadores o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Orçamento Anual consolida todas as ações do Governo, monetarizando as Atividades e os Projetos, cada gasto segundo a Natureza da Despesa e atribuindo responsabilidade a todos os gestores de recursos públicos, não só pela Despesa em si, mas, também pelo objetivo a ser atingido no exercício financeiro.

Orçamento Anual compreende, pelos valores brutos, a previsão de todas as Receitas que serão arrecadadas dentro de determinado exercício financeiro e a fixação de todas as Despesas que os governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal) estão autorizados a executar. A elaboração do Orçamento Público é obrigatória e tem periodicidade anual.

Segundo a Lei Federal nº 4.320, de 1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, o Orçamento Anual conterà os Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos, bem como a discriminação da Receita, de acordo com suas respectivas fontes, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei, e Despesa, compreendendo todas as próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles, se devam realizar de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o Programa de Trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade. Pode conter autorização para Abertura de Crédito Adicional Suplementar. Deve ser ressaltado que a Lei de Responsabilidade Fiscal proibiu a realização de empréstimos por Antecipação de Receitas (ARO) no último ano do mandato.

O Orçamento Público deve evidenciar a origem dos recursos – se são provenientes da atividade normal ao ente público ou se ele está se endividando ou vendendo bens para conseguir recursos – e também a forma de aplicação desses recursos, apontando o montante aplicado na manutenção dos Serviços Públicos e o destinado à formação do Patrimônio Público.

Na elaboração do orçamento deve-se considerar os Princípios da Unidade e da Universalidade. O primeiro princípio determina que a Lei do Orçamento compreenderá todos os Poderes, seus Fundos, órgãos e entidades da Administração Indireta, inclusive Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, significando um único orçamento. Já o segundo princípio determina que a Lei do Orçamento Público compreenderá todas a Receitas, inclusive as de Operações de Crédito e todas as Despesas relativas à Administração Direta e Indireta, que deverão constar pelos totais, vedadas quaisquer deduções.

Dessa forma, as Receitas e Despesas são classificadas em duas categorias econômicas: Correntes e de Capital. A classificação das Receitas e das Despesas em corrente e de Capital confere a transparência dos ingressos e dos dispêndios por categoria econômica, indicando se o ente público está capitalizando – utilizando

Receitas Correntes para custear Despesas de Capital – ou descapitalizando – utilizando Receitas de Capital para custear Despesas Correntes.

Integram, obrigatoriamente, a Lei de Orçamento os seguintes quadros explicativos: I – Sumário geral da receita e despesa por Função do Governo; II – Quadro demonstrativo da Receita e Despesa, segundo as Categorias Econômicas; III – Quadro discriminativo da Receita por Fontes e respectiva legislação; IV – Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração. Devem acompanhar a lei, conforme o art. 2º, § 2º: I – Quadros demonstrativos da Receita e planos de aplicação dos Fundos Especiais; II – Quadros Demonstrativos da Despesa; III – Quadro Demonstrativo do Programa Anual de Trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

O exame do PPA – Plano Plurianual, da LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias e da LOA – Lei Orçamentária Anual ocorre nos respectivos processos de envio obrigatório ao Tribunal de Contas.

II.5 – Receita Pública

É o recolhimento de bens aos Cofres Públicos. Ingresso, entrada ou receita pública são, na verdade, expressões sinônimas, na terminologia de finanças públicas.

II.5.1 – Estimativa da Receita

A estimativa da Receita é realizada visando determinar antecipadamente o volume de recursos a ser arrecadado num dado exercício financeiro, possibilitando uma programação orçamentária equilibrada. É essencial o acompanhamento da legislação específica de cada Receita onde são determinados os elementos indispensáveis à formulação de modelos de projeção, como a base de cálculo, as alíquotas, os prazos de arrecadação e os fatores econômicos.

A Receita é estimada mediante a arrecadação de Tributos, Rendas e outras receitas, classificadas nas categorias econômicas em Receitas Correntes e Receitas de Capital, na forma da legislação em vigor.

II.5.1.1 – Receitas Correntes

São as receitas tributárias de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender às despesas classificáveis em despesas correntes. São as que aumentam a disponibilidade, afetando positivamente o Patrimônio Líquido.

II.5.1.2 – Receitas de Capital

São as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender às despesas classificáveis em Despesas de Capital. Aumentam a disponibilidade, não afetando o Patrimônio Líquido. As receitas de capital são: Operações de Crédito; Alienação de Bens; Amortização de Empréstimos; Transferências de Capital; Outras Receitas de Capital.

II.6 – Despesa Pública

No sentido amplo é todo desembolso efetuado pela Administração Pública, nos termos da legislação financeira, licitatória e orçamentária, subordinado à classificação e aos limites dos créditos orçamentários, com vistas a realizar suas competências constitucionais – atendimento das necessidades coletivas (econômicas e sociais) e ao cumprimento das responsabilidades institucionais do Setor Público. Em sua acepção financeira, é o gasto (aplicação de recursos pecuniários, ou seja, dinheiro) para a implementação das ações governamentais.

II.6.1 – Despesas Fixadas

São aquelas que constam do orçamento e são obrigatórias pela Constituição ou lei, não podendo sofrer alterações a não ser por lei posterior nem deixar de serem efetivadas.

II.6.1.1 – Despesas Correntes

São despesas administrativas e operacionais da Administração Pública necessárias à manutenção e ao funcionamento dos serviços públicos em geral, seja através da Administração Pública Direta, seja da Administração Pública Indireta. São aquelas que não têm um caráter econômico reprodutivo e são necessárias à execução dos serviços públicos e à vida do ente, sendo assim, verdadeiras despesas operacionais. São as realizadas com a manutenção dos equipamentos e com o funcionamento dos órgãos. Classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Desdobra-se em Despesas de Custeio e Transferências Correntes (Despesa). De acordo com a codificação constante em anexo à Lei nº 4.320, de 1964, as despesas correntes devem ser classificadas, iniciando-se com o dígito “3”. Ex.: 3.1.0.0 = Despesa de Custeio. Por sua natureza, as Despesas Correntes afetam negativamente o Patrimônio Líquido.

II.6.1.2 – Despesas de Capital

São despesas que resultam no acréscimo do patrimônio do Órgão ou Entidade que a realiza, aumentando, dessa forma, sua riqueza patrimonial. Despesas que diminuem a disponibilidade, sem afetar o patrimônio líquido, exceto quanto às transferências de capital. São as realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, abrangendo, entre outras ações, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como as amortizações de dívida e concessões de empréstimos. As Despesas de Capital determinam uma modificação do patrimônio público através do seu

crescimento, sendo, pois, economicamente produtivas. Dividem-se: I – Investimentos; II – Inversões financeiras; III – Transferências de Capital, observadas suas respectivas subdivisões. De acordo com a codificação constante em anexo à Lei nº 4.320, de 1964, as despesas de capital devem ser classificadas iniciando-se com o dígito “4”. Ex.: 4.1.0.0 = Investimentos. As Despesas de Capital não afetam o Patrimônio Líquido.

II.7 – Publicidade e Transparência Fiscal

Esses princípios asseguram que todos os atos dos Poderes devem ser praticados publicamente, com a participação de todos os interessados. É este mais um vetor da Administração Pública, e diz respeito à obrigação de levar ao conhecimento de todos os seus atos, contratos ou instrumentos jurídicos como um todo. Isso dá transparência e confere a possibilidade de qualquer pessoa questionar e controlar toda a atividade administrativa que deve representar o interesse público.

III – INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

III.1 – Aspectos Formais

III.1.1 – Composição da Administração Municipal

Segundo informações fornecidas pelo jurisdicionado e os dados existentes no Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos deste Tribunal - SCAP, a Administração Municipal de Bom Jardim é constituída das seguintes entidades:

ADMINISTRAÇÃO DIRETA
✓ Prefeitura Municipal
✓ Câmara Municipal
✓ Fundo Municipal de Saúde
✓ Fundo Municipal de Assistência Social
✓ Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente
✓ Fundo Municipal de Turismo
✓ Fundo Municipal do Artesanato
✓ Fundo Municipal de Habitação de Interesse Social
✓ Fundo Municipal de Cultura
✓ Fundo Municipal dos Direitos do Idoso
✓ Fundo Municipal do Meio Ambiente
ADMINISTRAÇÃO INDIRETA
Instituto de Previdência dos Servidores Públicos Municipais – BOMPREVI

Fonte: Relação de órgãos da Administração Municipal – fls. 16.

III.1.2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal

III.1.2.1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Previsto no art. 165, § 3º da Constituição Federal, é um relatório que o Poder Executivo deve publicar e demonstrar no prazo de 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, com um demonstrativo orçamentário, contendo aspectos de previsão e execução de receitas e despesas, abrangendo todas as entidades pertencentes ao ente. Será acompanhado da apuração da receita corrente líquida, das receitas e despesas previdenciárias, dos resultados nominal e

primário, das despesas com juros e dos pagamentos de Restos a Pagar. O descumprimento dos prazos impedirá, até que a situação seja regularizada, que os estados federados e os municípios recebam transferências voluntárias (da União aos estados e municípios e dos estados, aos seus municípios), que não seja de mandamento constitucional. Implica, ainda, a proibição de operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

III.1.2.2 – Relatório de Gestão Fiscal

É um relatório de elaboração obrigatória por parte dos entes da Federação (a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município) de periodicidade quadrimestral, emitido pelos titulares dos Poderes, contendo o comparativo com os limites das despesas totais com pessoal e das dívidas consolidadas e mobiliária em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), da concessão de garantias, das operações de crédito, inclusive por antecipação da receita. Como a verificação da RCL deve ser feita para um período de 12 meses, o Relatório de Gestão Fiscal é quadrimestral na divulgação mas anual na apuração, o Poder Executivo e o Poder Legislativo emitirão seus Relatórios de Gestão Fiscal separadamente, observando, nos dois casos, os limites individuais por poder para os gastos com pessoal: 54% da RCL para o Executivo e 6% da RCL para o Legislativo (no caso dos municípios). O não cumprimento dos limites de pessoal e de endividamento significará punição para o ente da Federação (a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município), conforme previsto na Lei Complementar (LC) nº 101/2000. Para cada caso de descumprimento de limites existem prazos para adequação e o retorno aos limites, conforme definidos no art. 23 da LC nº 101/2000. O relatório deverá ser publicado até um mês após o encerramento de cada quadrimestre pelo chefe do Poder Executivo e pelos representantes do Poder Legislativo (presidente, membros da Mesa Diretora). Para os municípios com população inferior a 50.000 habitantes é facultada a periodicidade semestral.

Conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, o município encaminhou a este Tribunal todos os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal do exercício de 2018 e que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas do Governo.

III.1.3 – Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA)

III.1.3.1 – Plano Plurianual (PPA)

O Plano Plurianual, para o quadriênio de 2018/2021, foi instituído pela Lei Municipal nº 1.505, de 22 de dezembro de 2017, e definiu as prioridades estratégicas de Governo.

III.1.3.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Quanto às Diretrizes Orçamentárias (LDO), para o exercício de 2018, foram estabelecidas através da Lei Municipal nº 1.486, de 05 de julho de 2017.

III.1.3.2.1 – Metas Anuais do Município

Integrante como anexo do projeto da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), serve para avaliação do cumprimento das Metas Fiscais dos três exercícios anteriores e para demonstrar o que está planejado para exercício vigente e para os dois seguintes em termos financeiros, envolvendo Receitas, Despesas, resultados Nominal e Primário e montante da Dívida Pública, inclusive com memória e metodologia de cálculo, além da demonstração da evolução do Patrimônio Líquido dos três últimos exercícios, da avaliação da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência, da estimativa e compensação da renúncia de Receita e da margem de expansão das Despesas obrigatórias de caráter continuado.

Como a LDO é elaborada anualmente, a cada ano as metas deverão ser revistas, de forma a acompanhar o desempenho da economia. Como resultado primário e resultado nominal são produtos entre Receitas e Despesas, o ente da Federação (a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município) deverá atentar para as projeções dos principais itens de Receita (tributárias, principalmente) e dos principais itens de Despesa (pessoal, custeio e investimentos).

As projeções levarão em conta os resultados realizados no exercício anterior sobre os quais incidirão parâmetros de inflação e variação real (esforço tributário, variação do PIB etc). Parâmetros de inflação e esforço (variação do PIB) sobre determinada Receita corresponderão a uma meta esperada a valores correntes. Retirando-se da projeção a inflação chega-se à projeção a preços constantes.

Compete ao Tribunal de Contas fiscalizar, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 101/2000, o cumprimento das metas anuais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias: Receita Arrecadada, Despesa Realizada, Resultados Primário e Nominal e Dívida Líquida do Governo.

III.1.3.3 – Lei Orçamentária Anual (LOA)

A Lei Orçamentária, para o exercício de 2018, foi aprovada pela Lei Municipal n.º 1.504, de 22 de dezembro de 2017, estimou a receita no valor de **R\$ 97.276.300,00** e fixou a despesa em igual valor.

IV – CONSOLIDAÇÃO DOS DADOS

IV.1 – Demonstrações Contábeis

De acordo com a Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, as Prestações de Contas de Governo dos municípios devem ser apresentadas de forma consolidada, abrangendo os resultados gerais da gestão de todos os órgãos e entidades dos Poderes do município, assim como dos Fundos.

Registre-se que a elaboração destas demonstrações, de acordo com os procedimentos técnicos, deve ser realizada pelo Contador da Prefeitura Municipal visto que ele é o responsável pela elaboração das demonstrações contábeis, e ainda, possui todos os registros necessários para efetuar os ajustes decorrentes da consolidação.

A Lei Complementar Federal n.º 101/00 – LRF, no inciso III do artigo 50, dispõe sobre a escrituração e consolidação das contas, a saber: as demonstrações contábeis compreenderão isolada e conjuntamente as transações e operações de cada órgão, Fundo ou entidade da Administração Direta, Autárquica e Fundacional, inclusive empresa estatal dependente. (grifamos).

Conforme definido no artigo 2º, inciso III da LRF, empresa estatal dependente é a empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

O município não possui empresas estatais dependentes.

Os dados contábeis apresentados foram consolidados pelo município abrangendo os resultados gerais da gestão de todos os órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como dos Fundos, conforme disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, bem como na Lei de Responsabilidade Fiscal, os

quais foram devidamente confrontados com as cópias das demonstrações contábeis enviadas.

Por fim, deve ser salientado que a análise individual das contas dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, respectivamente, será efetuada, de acordo com o critério de seletividade, nos processos de Prestação de Contas Anual de Gestão, enfatizando que a manifestação desta Corte acerca do parecer prévio não repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

IV.1.1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)

No exame dos Relatórios Resumido da Execução Orçamentária referentes aos 2º, 4º e 6º bimestres de 2018, foi constatada a consolidação adequada dos dados das Unidades Gestoras do município.

IV.1.2 – Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

No exame dos Relatórios de Gestão Fiscal de todos os períodos de 2018, foi constatada a consolidação dos dados das Unidades Gestoras do município, também de forma adequada.

V – ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

V.1 – Orçamento do Município

O Orçamento do município de Bom Jardim, para o exercício de 2018, aprovado pela Lei do Orçamento Anual nº 1504, de 22.12.2017, estimou a receita e fixou a despesa em **R\$ 97.276.300,00**, contemplando os Poderes Legislativo e Executivo do município, neste incluído seus Fundos, Órgãos e Entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta.

V.2 – Créditos Adicionais

São as autorizações para Despesas não previstas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento Público.

Os Créditos Adicionais, dependendo da sua finalidade, classificam-se em: Suplementares, Especiais e Extraordinários. Os Suplementares destinam-se ao reforço de uma dotação orçamentária já existente, ao passo que os Especiais visam a criar uma dotação para atender a uma necessidade não prevista no orçamento. Os Créditos Extraordinários somente serão admitidos para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

Os Créditos Suplementares e Especiais **dependem de lei autorizativa prévia** que, no caso do Crédito Suplementar, pode ser a própria Lei do Orçamento. Os Créditos Extraordinários são abertos por Decreto do Executivo, sem compensação, que deles dará ciência imediata ao Legislativo. Os Créditos Adicionais terão vigência no exercício financeiro que forem autorizados, salvo se o ato de autorização, quanto aos Especiais e Extraordinários, for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

V.2.1 – Abertura de Créditos Adicionais tendo como origem recursos de Superavit Financeiro do Exercício Anterior

O Superavit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior definido no § 2º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64, deve ser entendido como a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos (especiais e extraordinários) e as operações de crédito a eles vinculadas e não-arrecadadas no exercício. Corresponde a **dinheiro em caixa**, disponível, proveniente de receita realizada, maior que a despesa, em exercícios anteriores. Portanto, são os recursos financeiros disponíveis que sobraram do exercício anterior e que estão demonstrados em seu Balanço Patrimonial.

O superavit financeiro não é receita do exercício, pois se refere a exercícios anteriores, mas constitui disponibilidade para utilização de crédito adicional no exercício de referência.

Quando há superavit financeiro de exercícios anteriores, tem-se um recurso disponível para atender às despesas não fixadas ou não totalmente contempladas pela Lei Orçamentária.

A Abertura de Créditos Adicionais no exercício, tendo como origem recursos do Superavit Financeiro em valor superior ao apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior, **evidencia a utilização de recursos financeiros inexistentes**, sendo seguro afirmar que o procedimento adotado não se pautou de acordo com o que preceituam os Princípios da Legalidade e da Moralidade, na conformidade do *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, pois, longe de atender ao bem comum, valeu-se o Gestor de artifícios ilegais para utilização de recursos financeiros inexistentes, criando, para isso, orçamento sem submeter esse aumento ao Poder Legislativo, gerando, consequentemente, um deficit financeiro.

O Administrador não pode deixar de atender a finalidade legal pretendida pela lei. Não tem ele a disponibilidade sobre os interesses públicos confiados à sua guarda. Estes são inapropriáveis. O ato administrativo cujo escopo estiver divorciado do interesse público sujeitar-se-á a invalidação por desvio de finalidade.

A conduta inconstitucional e ilegal do Gestor gera prejuízos para o município, na medida em que gasta dinheiro que o Erário Municipal não possui e cria uma dívida, com efeito de uma “bola de neve” para os orçamentos subsequentes, dívida esta que deverá ser paga, irremediavelmente, em prejuízo das necessidades e das prioridades da população.

V.2.2 – Abertura de Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

O artigo 43, caput, da Lei Federal nº 4.320/64, estabelece que “*A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa*”.

O § 3º do art. 43 da mesma lei dispõe sobre os créditos *provenientes de excesso de arrecadação*, entendido como *o saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se a tendência do exercício*. Os decretos de abertura de créditos devem ser acompanhados de demonstrativos comprovando, estatisticamente, a existência de excesso de arrecadação até determinado período do ano e a projeção indicando a tendência até o final do exercício.

Ressalte-se que, verificado deficit de arrecadação, deve o Gestor adotar medidas eficazes para que os gastos realizados permaneçam limitados à receita efetivamente arrecadada, sendo o seu descumprimento caracterizado como infração ao que dispõe o art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

O deficit de arrecadação pode (e deve) ser evitado pelo Gestor e sua equipe e não ao contrário, deliberar pela contínua prática da abertura de créditos adicionais suplementares, para possibilitar a realização de maiores gastos, embora cientes da indisponibilidade de recursos e da inexistência de excesso de arrecadação. Os que assim deliberarem, trilham o caminho do desrespeito à lei, da irresponsabilidade na Gestão Fiscal e da improbidade administrativa.

V.3 – Autorizações para Abertura de Créditos Adicionais

De acordo com a Lei Orçamentária para 2018 do município de Bom Jardim, o Poder Executivo foi autorizado a abrir Créditos Suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de **40%** do total do Orçamento.

A Lei Orçamentária do município não prevê exceções ao limite de 40% para abertura de Créditos Suplementares para atender insuficiências nas dotações orçamentárias.

As exceções podem caracterizar a possibilidade de abertura de créditos ilimitados, uma vez que o gestor poderá alterar o orçamento, indiscriminadamente, abrindo Créditos Suplementares que não oneram o limite estabelecido, o que é vedado pelo art. 167, VII da Constituição Federal.

Assim, foram fixados os seguintes limites para abertura de créditos:

Em R\$	
DESCRIÇÃO	VALOR
Total da Despesa Fixada	97.276.300,00
Limite para abertura de Créditos Suplementares: 40%	38.910.520,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – fls. 181/327.

V.4 – Alterações Orçamentárias

São alterações realizadas no Orçamento Anual através de Créditos Adicionais abertos pelo Poder Executivo, com autorização do Poder Legislativo correspondente, para atender despesas não previstas no orçamento.

V.4.1 – Decretos de Abertura de Créditos Adicionais

V.4.1.1 – Autorizados pela Lei Orçamentária Anual – LOA

Tendo como referência o demonstrativo de Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA, apresentada pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou quadro com as alterações orçamentárias no exercício,

autorizados pela Lei Orçamentária Anual, concluindo que a abertura de créditos adicionais, no montante de **R\$ 27.782.020,34**, encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, conforme, resumidamente, se demonstra:

Em R\$

SUPLEMENTAÇÕES			
ALTERAÇÕES	FONTE DE RECURSOS	Anulação	27.769.301,42
		Excesso	0,00
		Superavit	12.718,92
		Convênios	0,00
		Operações de Crédito	0,00
(A) Total das Alterações			27.782.020,34
(B) Créditos não considerados (Exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			27.782.020,34
(D) Limite autorizado na LOA			38.910.520,00
(E) Valor total dos créditos abertos acima do Limite da LOA = (D – C)			-----

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – fls. 181/327 e Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA – Quadro A.1 – fls. 328/329.

V.4.1.2 – Abertura de Créditos Adicionais autorizados por leis específicas

Conforme verificado à fl. 330, não foram abertos créditos adicionais em face de autorização em leis específicas.

V.4.2 – Análise das Fontes de Recursos

V.4.2.1 – Exame das Fontes de Recursos para abertura de Créditos Adicionais realizado pela Instrução

Após exposição de seu entendimento, o Corpo Instrutivo elaborou o quadro demonstrativo reproduzido a seguir, com o propósito de evidenciar o Resultado Orçamentário apresentado ao final do exercício, excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência – RPPS, bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) transferidos para o Instituto com vistas à cobertura de deficit financeiro:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superavit do Exercício Anterior	4.088.397,82
II - Receitas Arrecadadas	84.142.472,22
III - Total das Receitas Disponíveis (I+II)	88.230.870,04
IV - Despesas Empenhadas	82.949.853,66
V - Aporte Financeiro (extraorçamentário) ao Instituto de Previdência	0,00
VI - Total das Despesas Realizadas (IV+V)	82.949.853,66
VII - Resultado Alcançado (III-VI)	5.281.016,38

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ nº. 210.529-3/18; Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - fls. 905/919 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - fls. 920/939, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal nº 4.320/64 - fls. 584/585 e Balanço financeiro do RPPS - fls. 587

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

Em conclusão, o Corpo Instrutivo manifestou-se da seguinte forma:

“Como se observa, ao final do exercício, o município registrou um resultado positivo, já considerados todos os recursos disponíveis e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais, cuja indicação dos recursos consta da análise efetuada anteriormente nos itens 4.4.1 e 4.4.2. Desse modo, conclui-se que o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio orçamentário no exercício de 2018, já consideradas as alterações orçamentárias efetuadas, cumprindo, assim, as determinações legais pertinentes.”

V.4.3 – Demonstrativo das alterações no Orçamento

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias em razão da abertura de Créditos Adicionais, resultando em um Orçamento Final de **R\$ 97.289.018,92**, representando um acréscimo de **0,01%** em relação ao Orçamento inicial, conforme evidenciado a seguir:

		Em R\$
DESCRIÇÃO		VALOR
(A) ORÇAMENTO INICIAL		97.276.300,00
(B) Alterações:		27.782.020,34
Créditos Extraordinários	0,00	
Créditos Suplementares	27.782.020,34	
Créditos Especiais	0,00	
(C) Anulações de Dotações		27.769.301,42
ORÇAMENTO FINAL APURADO (A+B-C)		97.289.018,92
Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64		97.289.018,92
DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E OS REGISTROS CONTÁBEIS		0,00
Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2018		97.339.018,90
DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E O RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA		-49.999,98

Fonte: Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 920/939 e Anexo 1 do RREO do 6º bimestre/2018, processo TCE-RJ n.º 205.130-3/2019.

Conforme demonstrado, o valor final apurado não guarda paridade com o Anexo 1 da LRF - Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2018. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VI – ANÁLISE DOS RESULTADOS

Gestão Orçamentária

A análise deste item será efetuada com base no Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64 – e no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada – Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64 -, uma vez que os dados orçamentários encontram-se ali consolidados.

- **Receita Orçamentária**

São todas as Receitas arrecadadas, excetuados os Depósitos de Terceiros e as Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária.

VI.1 – Receita

VI.1.1 – Previsão e Arrecadação

A Receita arrecadada no exercício foi de **R\$ 101.493.602,19**, portanto, acima da previsão que era de **R\$ 97.276.300,00**, gerando, em consequência, uma variação positiva de **R\$ 4.217.302,19**, que representa um acréscimo de **4,34%** em relação ao total da arrecadação prevista.

O quadro a seguir demonstra o comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2018 em comparação com a previsão inicial:

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2018				
Natureza	Previsão R\$	Arrecadação R\$	Variação	
			R\$	Percentual
Receitas Correntes	75.876.992,04	89.226.960,71	13.349.968,67	17,59%
Receitas de Capital	13.944.975,96	2.752.144,23	-11.192.831,73	-80,26%
Receita Intraorçamentária	7.454.332,00	9.514.497,25	2.060.165,25	27,64%
Total	97.276.300,00	101.493.602,19	4.217.302,19	4,34%

Fonte: Previsão inicial - Lei dos Orçamentos Anuais – fls. 181/327 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

Nota: 1 - No valor das receitas já foram consideradas as devidas deduções.

A Receita Arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis não apresenta divergência do consignado no Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.

O Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2018 registra uma receita arrecadada consoante com a evidenciada nos demonstrativos contábeis.

VI.1.1.1 – Receita por habitante

Com vistas à apuração da capacidade de arrecadação *per capita*, é demonstrado, a seguir, a Receita Corrente efetivamente arrecadada por número de habitantes, já excluída a receita do RPPS:

RECEITA CORRENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES 2018		
Receita corrente (A)	N.º de habitantes (B)	Receita por habitante (C) = (A/B)
R\$ 81.390.327,99	27.269	R\$ 2.984,72

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 905/919 e IBGE *apud* Decisão Normativa n.º 173/2019 – fls. 1487/1489.

Nota : Valor da receita corrente (exceto intraorçamentária) do RPPS.

Na comparação com os demais municípios e com base nas receitas arrecadadas em 2017 (última base de dados completa e disponível), verifica-se que o município ficou abaixo da média de arrecadação dos 91 municípios fluminenses (excluída a Capital), ocupando a **70ª** posição, como segue:

RECEITA CORRENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES EM 2017				
Município Valor R\$	Média dos 91 municípios R\$	Valor da maior arrecadação R\$	Valor da menor arrecadação R\$	Posição em relação aos 91 municípios
2.429,51	3.501,07	10.178,56	908,85	70ª

Fonte: prestação de contas de governo de 2017, processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18 e banco de dados da SSR.

No que se refere à Receita Tributária diretamente arrecadada pelo município - IPTU, ISS, ITBI, IRRF, taxas, dívida ativa, multa e juros - com base nas receitas arrecadadas em 2017 (última base de dados completa e disponível), verifica-se que o município ficou abaixo da média de arrecadação dos 91 municípios fluminenses (excluída a capital), ocupando a **42ª** posição, conforme demonstrado a seguir:

RECEITA TRIBUTÁRIA DIRETAMENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES EM 2017				
Município Valor R\$	Média dos 91 municípios R\$	Valor da maior arrecadação R\$	Valor da menor arrecadação R\$	Posição em relação aos 91 municípios
353,33	505,33	2.896,07	120,82	42ª

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18 e banco de dados da SSR.

VI.1.1.2 – Análise da arrecadação

O comportamento das Receitas Tributárias arrecadadas pelo município em decorrência do seu poder de tributar (arrecadação de tributos – impostos, taxas e contribuição de melhoria – e respectivos adicionais), representou **8,22%** em relação à receita total, percentual inferior ao apurado no exercício anterior.

Além das receitas arrecadadas em decorrência do seu poder de tributar, o município recebeu transferências no montante de R\$ 73.373.808,46. As Receitas de Transferências constituem a mais significativa fonte de recursos do município, respondendo, no caso em análise, por **72,29%** da receita total do exercício de 2018, percentual inferior ao apurado em 2017 que foi de **74,43%**.

O comportamento das Receitas Orçamentárias apresentou, no período 2017/2018, a seguinte evolução:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS			
Descrição	Valor arrecadado em 2018 R\$	Evolução das Receitas em relação à Receita Total	
		2018	2017
Receitas Tributárias	8.339.872,57	8,22%	8,55%
Receitas de Transferências	73.373.808,46	72,29%	74,43%
Outras Receitas	19.779.921,16	19,49%	17,02%
(-) Deduções da Receitas - outras	0,00	0,00%	0,00%
Receita Total	101.493.602,19	100,00%	100,00%
(-) Receitas Intraorçamentárias	9.514.497,25	-----	-----
Receita Efetivamente Arrecadada	91.979.104,94	-----	-----

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919 e prestação de contas de governo de 2017, processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18.

Nota: o confronto em relação a arrecadação do exercício anterior poderá conter alguma distorção, devido a implantação da nova classificação da receita, aplicada no exercício de 2018.

VI.1.1.3 – Dívida Ativa

É a inscrição que se faz em conta de devedores de importâncias relativas a tributos, multas e créditos da Fazenda Pública, lançados, mas não cobrados ou não recebidos no exercício de origem. Constituem Dívida Ativa a partir da data de sua inscrição.

VI.1.1.3.1 – Receita da Dívida Ativa

As contas de dívida ativa tributária e não tributária são destinadas ao registro das inscrições, atualizações e baixas dos créditos devidos à fazenda pública pelos contribuintes, acrescidos dos adicionais e multas, não cobrados ou não recolhidos ao erário.

A inscrição, cobrança e cancelamento da Dívida Ativa Municipal, nos exercícios de 2017 e 2018, apresentou a evolução evidenciada a seguir, na qual se verifica uma redução do saldo da Dívida Ativa na ordem de **0,10%** em relação ao exercício anterior, conforme demonstrado:

DÍVIDA ATIVA		
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2017 (A)	SALDO ATUAL - 2018 (B)	VARIAÇÃO % C= B/A
R\$ 5.596.192,76	R\$ 5.590.428,59	-0,10%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18 e Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 945/947.

O valor cobrado no exercício de 2018 representou **13,68%** do saldo existente em 2017, como segue:

DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA		
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2017 (A)	VALOR ARRECADADO EM 2018 (B)	EM % C= B/A
R\$ 5.596.192,76	R\$ 765.760,33	13,68%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

Nota: No valor arrecadado foi incluído o montante referente às multas e juros.

Foi encaminhada informação das providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas foram detalhadas no documento constante do arquivo às fls. 871/875.

VI.1.2 – Renúncia de Receitas

São benefícios que correspondem ao tratamento diferenciado dado aos contribuintes, que importe em redução de valores de tributos. A renúncia de Receita compreende: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

VI.1.3 – Concessão de benefícios que importem em renúncia de receitas

A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual importem em renúncia de Receita, além de atender aos pressupostos de interesse público justificadores, deverá: 1) estimar o impacto orçamentário-financeiro da medida no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; 2) atender, obrigatoriamente, ao disposto na LDO; 3) comprovar que a renúncia de Receita foi considerada na estimativa da Receita da Lei Orçamentária Anual e demonstrar que a medida não afetará as metas de resultados fiscais previstos no Anexo de Metas Fiscais. Alternativamente à demonstração relativa às metas de resultados fiscais, poderá adotar medidas de compensação, exclusivamente, na área tributária.

VI.1.4 – Receitas de competência do Município

As receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo município em comparação ao total da Receita Corrente, excluídas as do Regime Próprio de Previdência, representaram **12,00%** do total, como demonstrado:

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Valor
ITR diretamente arrecadado	0,00
IPTU	1.588.497,98
IRRF	1.975.409,97
ITBI	341.239,60
ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	2.239.788,81
Taxas	1.404.638,36
Contribuição Melhoria	0,00
Contribuição de Iluminação Pública - COSIP	1.429.615,91
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	0,00
Multa e juros de mora dos tributos	24.537,52
Multa e juros de mora da dívida ativa dos tributos	165.113,99
Dívida ativa de tributos	600.646,34
(A) Subtotal	9.769.488,48
(B) Deduções da Receita	0,00
(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)	9.769.488,48
(D) Total da receita corrente excluído o RPPS	81.390.327,99
(E) Percentual alcançado (C/D)	12,00%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

VI.1.4.1 – Auditorias de Diagnósticos da Gestão Tributária

Objetivando diagnosticar a gestão de todos os impostos de competência municipal e da contribuição para custeio dos serviços de iluminação pública (Cosip), a Coordenadoria de Controle da Receita (CCR) executou, nos exercícios de 2014 a 2016, Auditorias Governamentais nos 91 municípios jurisdicionados.

As inconsistências identificadas nas Auditorias foram tratadas quando da apreciação das Contas de Governo deste município relativas ao exercício de 2017 e as verificações sobre as providências adotadas encontram-se em fase de monitoramento nos processos TCE RJ nº 226.403-5/17 (ISS) e nº 226.278-8/17 (IPTU e ITBI).

Conforme já anunciado nas Contas de Governos Municipais do exercício de 2017, com objetivo de “*Verificar questões relativas à gestão do crédito tributário inadimplido e do estoque da Dívida Ativa Tributária do município, com reflexos nos demonstrativos contábeis componentes das contas de governo*”, entre 2018 e 2019, foram realizadas inspeções nos 91 municípios fluminenses.

Nos tópicos seguintes são elencados os resultados das auditorias realizadas no município de Bom Jardim.

VI.1.4.1.1 – GESTÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A gestão do crédito objeto da auditoria realizada no período de 2018/2019 compreendeu as ações de cobrança – de implicações diretas na recuperação dos créditos municipais – e o registro das Receitas Tributárias inadimplidas, cuja expectativa de recebimento impacta diretamente nas ações governamentais e deve ser fidedigna e transparente como os demais registros contábeis.

Na Auditoria realizada neste município foram constatadas diversas irregularidades e oportunidades de melhoria em seus procedimentos e, dentre os aspectos objeto da presente análise, destacam-se as falhas abordadas nos tópicos a seguir.

VI.1.4.1.1.1 – Cobrança Administrativa

- **Cobrança administrativa no município demonstrou ser insuficiente para realizar a efetiva arrecadação**

A cobrança administrativa é a cobrança amigável em qualquer forma de incentivo ao adimplemento espontâneo – não judicial – pelo contribuinte. Tendo em vista que a cobrança, por meio do Judiciário, é historicamente mais dispendiosa e demorada, a cobrança administrativa mostra-se imprescindível para a recuperação de créditos, impactando diretamente na arrecadação e, conseqüentemente, na disponibilização de recursos aos gestores.

É característica mínima da cobrança administrativa a informação ao contribuinte sobre suas Dívidas Tributárias em aberto, por carta ou qualquer meio de comunicação pessoal ao devedor que muitas vezes é suficiente para que proceda ao pagamento, seja pela simples lembrança de uma dívida esquecida ou pela demonstração de controle e da inevitabilidade da cobrança por parte da Prefeitura.

Entretanto, apesar de neste município haver o envio de correspondências de cobrança, esse procedimento não possui regramento dispendo sobre sua obrigatoriedade, periodicidade nem gerenciamento da cobrança de forma que se possa garantir sua continuidade e aferir seu resultado.

• **Procedimentos restritivos à efetividade da cobrança administrativa**

Ainda no âmbito da cobrança administrativa de forma a evitar a cobrança judicial e também imprescindível à eficaz recuperação de créditos é a facilitação do pagamento pela possibilidade ao contribuinte inadimplente de saldar suas dívidas de forma parcelada.

Entretanto, as regras para concessão de parcelamentos não devem ser excessivamente restritivas ao ponto de dificultar sua realização, impedindo o recebimento dos créditos, mas, igualmente, não podem ser tão permissivas que tornem o parcelamento, apenas, um meio de rolar a dívida e de escapar às ações de cobrança.

Neste município há a exigência de comprovação de titularidade da dívida para concessão de parcelamentos aparentemente, sem considerar que os cadastros muitas vezes não refletem a realidade fática sobre a propriedade dos imóveis, como em casos de falecimento ou de loteamento não registrado.

Com efeito similar, a normatização local que limita a quantidade de reparcelamentos – de créditos envolvidos em parcelamentos anteriormente inadimplidos - é uma restrição que inviabiliza a facilitação de pagamentos por meio da concessão de parcelamentos aos contribuintes e, conseqüentemente, dificulta a arrecadação.

• **Não foi implementado o protesto extrajudicial como forma de cobrança do crédito tributário inadimplido**

Considerado também como cobrança administrativa, o Protesto Extrajudicial da Dívida Ativa, cuja legalidade já foi pacificada pelo Poder Judiciário, em parceria com os Cartórios de Registro de Títulos do Estado do Rio de Janeiro tem tido excelentes resultados a custo zero para as Prefeituras.

Assim, além do custo benefício deste procedimento, sua utilização tornou-se impositiva para a recuperação de todos os créditos líquidos e certos dos municípios, uma vez que impacta não apenas na arrecadação da Dívida Ativa, mas também estimula a adimplência ordinária pela sensação de cobrança aos contribuintes.

Entretanto, este município não utiliza essa forma de cobrança para todos os créditos inadimplidos, apesar de possuir diversos créditos passíveis de protesto extrajudicial.

VI.1.4.1.1.2 – Créditos Prescritos

- **Ocorrência de prescrições de créditos tributários**

O artigo 174 do Código Tributário Nacional – CTN estipula em cinco anos o prazo prescricional para promoção da cobrança judicial dos tributos inadimplidos e, em seu artigo 156, inciso V, estabelece que a prescrição extingue o crédito tributário. Desta forma, uma vez ocorrida a prescrição, o crédito tributário não mais existe e, portanto, não pode mais ser cobrado ou arrecadado, seja por via administrativa ou judicialmente, gerando assim perda patrimonial para o município.

A falta de ajuizamento dos créditos inadimplidos, o descontrole da adimplência e dos prazos prescricionais – incluindo nos parcelamentos concedidos – tem causado, neste município, a prescrição de créditos, uma vez que na ausência desses controles, os créditos passíveis de serem ajuizados, não o são, não ocorrendo assim a interrupção do prazo prescricional.

- **Cobrança de créditos tributários prescritos**

Apesar da previsão do CTN, em seu artigo 156, de que a prescrição extingue o crédito tributário, neste município os créditos já atingidos pela prescrição continuam sendo cobrados administrativamente (à vista e em parcelamentos) e judicialmente. Tal procedimento, além de evidenciar a injustiça fiscal pelo recebimento de créditos indevidos pelo município, pode ensejar a repetição de indébito de tais valores.

VI.1.4.1.1.3 – Registro de Crédito Tributário

- **Inconsistências nos registros dos créditos tributários**

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público dispõe que, para ser útil como informação, o registro contábil deve corresponder à representação

fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. Neste sentido, os valores relativos à arrecadação apresentados pela Contabilidade, devem corresponder aos valores registrados pelos sistemas de arrecadação para serem considerados íntegros e fidedignos.

Neste município, quando realizada a comparação entre os registros contábeis e os do sistema de arrecadação relativos aos valores da Dívida Ativa e da arrecadação dos principais tributos de 2017, foi encontrada divergência de até 2%, conforme a seguir:

Receitas 2017	Anexo X (A)	Sistema de Arrecadação (B)	Diferença (A-B)	Diferença % (A/B-1)
IPTU	1.484.643,19	1.456.327,92	28.315,27	2%
ISS	2.209.244,08	2.203.036,41	6.207,67	0%
ITBI	542.598,94	542.598,94	-	0%

Fonte: Dados informados em atendimento à lei 4.320/64 – anexo X - e Sistema de Arrecadação Municipal

Nota: Tendo em vista que as auditorias relativas à Gestão do Crédito Tributário – GCT, as quais estão sendo realizadas nos 91 municípios do estado do Rio de Janeiro, foram iniciadas em 20.08.2018, utilizou-se o exercício de 2017 para a comparação entre os registros contábeis e os do sistema de arrecadação.

Não foi possível efetuar todas as verificações previstas na Auditoria neste município em razão da indisponibilidade dos dados que permitissem as comparações entre os sistemas de arrecadação e contabilidade, revelando insegurança no controle dos valores arrecadados, campo propício para ocorrência de erros e fraudes.

• Inconsistências do registro contábil do saldo da Dívida Ativa no Município

Registrados contabilmente como Ativo do município, os créditos inscritos em Dívida Ativa são valores que devem ser escriturados, transparecendo o máximo possível de sua realidade, uma vez que demonstram uma fonte potencial de recursos disponíveis para o planejamento do gestor.

Apesar disso, a valoração contábil desses créditos no município não se mostra fidedigna. Ante a constatação de que a inscrição de créditos em Dívida Ativa é realizada sem qualquer verificação da liquidez e certeza, é possível que haja uma

situação de superavaliação desses valores, considerando que muitos deles não deveriam estar inscritos.

Outro ponto que também denota incorreção nos registros é a manutenção de créditos já atingidos pela prescrição – e, portanto, não passíveis de recebimento – dentre os Recebíveis do Ativo, o que torna a Dívida Ativa superavaliada.

Mesmo considerando um estoque de créditos regularmente inscrito em Dívida Ativa, é previsível que nem todo o estoque será recebido, tampouco de forma imediata. Para que tais valores não apareçam como fictícios, são necessárias classificações desses créditos refletindo estimativas quanto à provisões de possíveis perdas por improbabilidade de recebimento e quanto a sua expectativa de recebimento nos próximos 12 (doze) meses. Porém, no município, tais classificações não são realizadas.

VI.1.4.2 – Sugestões de encaminhamento das Auditorias

Diante dos fatos aqui apontados, deve ser ressaltado que os mesmos estão sendo tratados no Relatório de Inspeção para verificar as questões relativas à gestão do Crédito Tributário inadimplido do município, e culminarão em determinação para elaboração de Plano de Ação para correção das irregularidades ou para aproveitamento de oportunidades de melhoria/ganhos de eficiência e futuro acompanhamento de seu cumprimento através de monitoramento.

Em face do exposto, na conclusão deste Relatório farei um alerta ao Prefeito Municipal no sentido de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento para atestação da implementação das medidas apontadas, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das próximas Prestações de Contas de Governo sob sua responsabilidade.

Cabe destacar a manifestação do douto *Parquet* de Contas sobre as receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo município, às fls 1703/1704:

“Considerando o acima relatado e ainda a baixa participação das receitas próprias em relação à receita total e a baixa arrecadação da dívida ativa, há de se concluir que a administração tributária do Município ainda não está estruturada para realizar, com eficiência e eficácia, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e o controle dos tributos instituídos pela municipalidade, em desacordo, portanto, com o artigo 11 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, in verbis:

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

*O fato assim deve ser qualificado como **impropriedade** acompanhada de determinação para adoção das providências cabíveis, visando à efetividade da cobrança tributária, de forma a proporcionar melhores resultados na arrecadação.”*

Diante do exposto e examinado, me alinho ao entendimento do Ministério Público de Contas de que o jurisdicionado deve adotar providências para estruturar o sistema de tributação do município de forma a proporcionar melhores resultados na arrecadação e controle dos tributos instituídos pelo município. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VI.2 – Despesas

- **Despesa Realizada**

É o comprometimento ou efetiva utilização de dotações consignadas no Orçamento Público; equivale às Despesas Empenhadas, independentemente de terem sido liquidadas ou pagas.

VI.2.1 – Execução Orçamentária da Despesa

É a utilização dos créditos consignados no Orçamento e nos Créditos Adicionais, visando à realização dos projetos e/ou atividades atribuídos às unidades orçamentárias.

VI.2.2 – Análise do comportamento das Despesas

As Despesas realizadas no exercício de 2018 representaram **96,84%** dos Créditos autorizados, resultando uma economia orçamentária de R\$ 3.072.406,01, conforme resumido a seguir:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Despesas correntes	82.176.450,97	91.168.507,67	89.542.274,75	88.678.838,14	86.997.209,34	98,22%	1.626.232,92
Despesas capital	15.099.849,03	6.120.511,25	4.674.338,16	3.002.665,02	2.974.040,15	76,37%	1.446.173,09
Total das Despesas	97.276.300,00	97.289.018,92	94.216.612,91	91.681.503,16	89.971.249,49	96,84%	3.072.406,01

Fonte: Dotação inicial - Lei dos Orçamentos Anuais – fls 181/327, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 920/939 e Balanço Orçamentário – fls. 940/942.

Acrescento que a chamada ECONOMIA ORÇAMENTÁRIA é uma conta de resultado entre o que foi autorizado pelo Legislativo e o que foi executado, e NÃO uma FONTE de recursos para abertura de Créditos.

O valor da Despesa Empenhada consignada no Balanço Orçamentário não apresenta divergência do evidenciado no Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado.

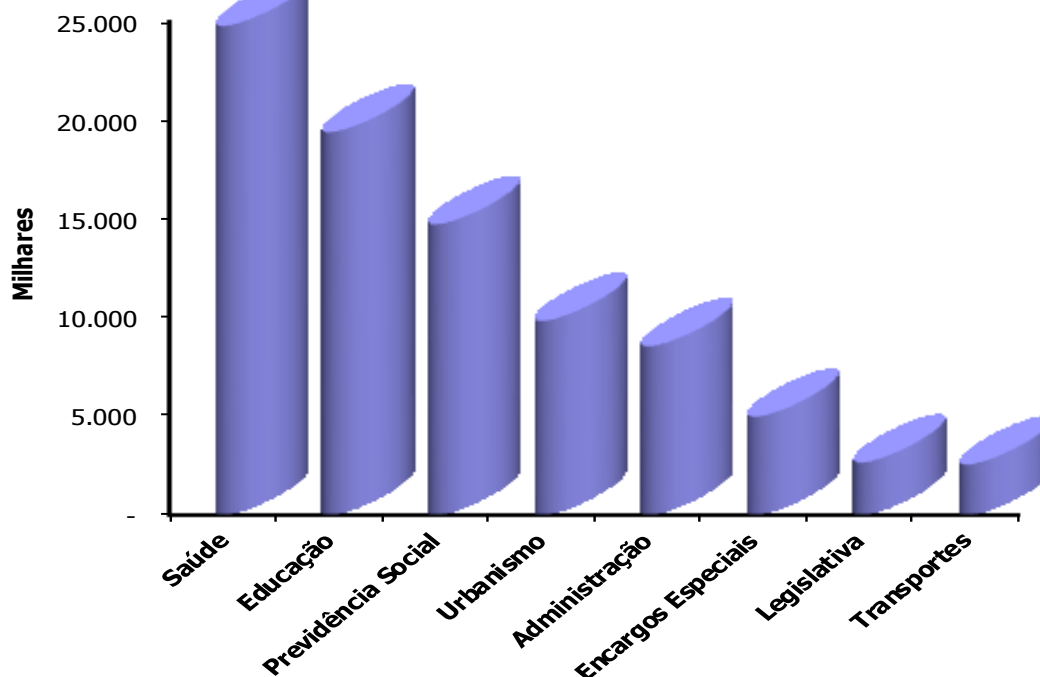
Verificou-se que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2018, registra uma despesa empenhada divergente com a evidenciada nos demonstrativos contábeis. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

São apresentados, a seguir, quadro e gráfico com Execução da Despesa nas maiores Funções de Governo no exercício de 2018, onde se verifica que o maior gasto foi realizado na Função **10 – Saúde**, sendo constatado, na comparação com o exercício anterior, que o município continua priorizando suas ações de políticas públicas nesta Função.

DESPESA EXECUTADA POR FUNÇÃO			
Código	Função	Despesa empenhada R\$	% em relação ao total
10	Saúde	24.775.096,75	26,30%
12	Educação	19.391.456,25	20,58%
09	Previdência Social	14.733.252,00	15,64%
15	Urbanismo	9.827.619,11	10,43%
04	Administração	8.537.375,00	9,06%
28	Encargos Especiais	4.973.426,66	5,28%
01	Legislativa	2.656.300,82	2,82%
26	Transportes	2.559.218,20	2,72%
08	Assistência Social	1.928.205,35	2,05%
02	Judiciária	1.469.139,62	1,56%
06	Segurança Pública	1.345.642,73	1,43%
23	Comércio e Serviço	875.890,23	0,93%
11	Trabalho	748.548,20	0,79%
20	Agricultura	308.408,96	0,33%
27	Desporto e Lazer	64.968,00	0,07%
18	Gestão Ambiental	11.590,97	0,01%
13	Cultura	10.000,00	0,01%
25	Energia	474,06	0,00%
TOTAL		94.216.612,91	100,00%

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 896/904.

**Principais Despesas
por Função de Governo**

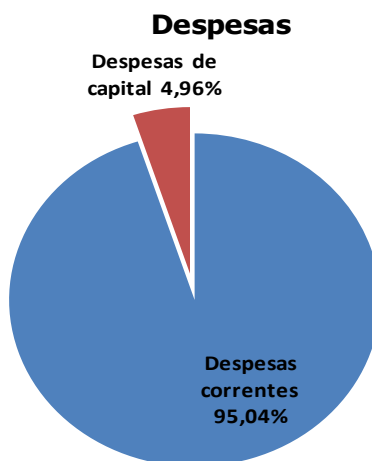


VI.2.3. – Das Despesas Correntes e de Capital

As Despesas Correntes representaram **95,04%** das despesas totais executadas no exercício de 2018, e as Despesas de Capital **4,96%**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS EXECUTADAS			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2018	2017
Despesas Correntes	89.542.274,75	95,04%	98,56%
Despesas de Capital	4.674.338,16	4,96%	1,44%
Despesa Total	94.216.612,91	100,00%	100,00%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º. 210.529-3/18 e Balanço Orçamentário Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 940/942.



Do total das Despesas Correntes, **57,99%** correspondem a despesas com Pessoal e Encargos e **42,01%** às demais despesas, conforme se demonstra:

DESPESAS CORRENTES			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2018	2017
Pessoal e Encargos	51.926.102,15	57,99%	58,47%
Juros e Encargos da Dívida	177.108,79	0,20%	0,10%
Outras Despesas Correntes	37.439.063,81	41,81%	41,43%
Total das Despesas Correntes	89.542.274,75	100,00%	100,00%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º. 210.529-3/18 e Balanço Orçamentário Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 940/942.

No que se refere às Despesas de Capital, **69,00%** foram destinadas a Investimentos, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS DE CAPITAL			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2018	2017
Investimentos	3.225.407,18	69,00%	47,51%
Inversões Financeiras	0,00	0,00%	0,00%
Amortização de Dívida	1.448.930,98	31,00%	52,49%
Total das Despesas de Capital	4.674.338,16	100,00%	100,00%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º. 210.529-3/18 e Balanço Orçamentário Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 940/942.

Dessa forma, os investimentos realizados pelo município no exercício de 2018 representaram **3,42%** das despesas totais realizadas, sendo superior ao apurado no exercício anterior, conforme evidenciado a seguir:

DESPESA DE INVESTIMENTOS EM RELAÇÃO À DESPESA TOTAL			
Descrição	Valor R\$	Resultado 2018	Resultado 2017
Investimentos	3.225.407,18	3,42%	0,69%
Despesa total realizada	94.216.612,91		

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017, processo TCE-RJ n.º. 210.529-3/18 e Balanço Orçamentário Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 940/942.

VI.3 – RESTOS A PAGAR

De acordo com definição contida no Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (8ª edição), 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).

VI.3.1 – Saldo de Restos a Pagar Processados e Não Processados de Exercícios Anteriores

Demonstra-se, a seguir, o saldo de Restos a Pagar Processados e Não Processados referentes a exercícios anteriores, conforme quadros anexos ao balanço orçamentário:

R\$

	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2017				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	201.856,75	1.925.377,90	-	1.946.263,35	41.309,10	139.662,20
Restos a Pagar Não Processados	1.411.138,92	1.388.785,94	704.314,68	701.755,10	1.405.610,07	690.000,11
Total	1.612.995,67	3.314.163,84	704.314,68	2.648.018,45	1.446.919,17	829.662,31

Fonte: Balanço Orçamentário consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 940/942.

Nota1: Não foi verificado cancelamento de restos a pagar processados na Câmara Municipal.

Pelo demonstrado no quadro anterior, verifica-se que houve cancelamento de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados no valor de R\$41.309,10, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, o que caracteriza, em princípio, a ilegalidade desse cancelamento, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64, razão pela qual, na análise inicial, a Instrução sugeriu que tal fato fosse considerado como Irregularidade.

Em face da apresentação de novos elementos constituídos no Doc. TCE-RJ nº 043.272-5/19, expostos em razão da decisão Monocrática de 23.08.2019, e após o competente exame, a Instrução assim se manifestou:

Análise:

Diante dos esclarecimentos apresentados, resta claro que os cancelamentos promovidos envolveram saldos de empenhos por estimativa não utilizados, destacando-se que o cancelamento de maior valor (R\$37.909,34 - empenho nº 168/2014) abordou, na verdade, uma obrigação que não mais existia, tendo em vista que já havia sido paga em 2015 com recursos de outra fonte, cujo registros se iniciaram com outro empenho, o de nº 44/2015. Sendo assim, consideram-se plausíveis as alegações ora examinadas.

Conclusão:

*Dessa forma a referida irregularidade será **desconsiderada** na conclusão deste relatório.*

Diante do apurado, o douto Ministério Público Especial – MPE retirou a Irregularidade apontada na sua manifestação inicial.

Diante exposto e examinado, me alinho à manifestação da Instrução e do douto Ministério Público de Contas.

VI.3.2 – Inscrição de Restos a Pagar não Processados ao final do exercício de 2018

Como regra geral, o processamento das fases da despesa deve ser totalmente concluído no exercício financeiro em que a despesa foi empenhada, entretanto, extraordinariamente, despesas orçamentárias que se encontrarem empenhadas, mas que ainda não tenham sido liquidadas e pagas, poderão ser inscritas em Restos a Pagar Não Processados, observada a suficiente disponibilidade de caixa para a sua cobertura (art. 55, inciso III da Lei de Responsabilidade Fiscal).

A restrição estabelecida no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF se limita aos dois últimos quadrimestres do mandato, no entanto a LRF pressupõe uma gestão fiscal responsável pautada em ação planejada e transparente, prevenindo riscos e corrigindo desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, impondo ajustes que devem ser observados durante todo o mandato.

Assim, o controle da disponibilidade de caixa e da geração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios, evitando o acúmulo de passivos financeiros.

No quadro a seguir, é demonstrada, de forma global, a inscrição em Restos a Pagar Não Processados e as disponibilidades de caixa:

	Disponibilid ad e de Caixa Bruto	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras			
		De Exercícios Anteriores	Do Exercício					
Consolidado (A)	12.410.822,13	139.662,20	1.710.253,67	690.000,11	656.532,57	9.214.373,58	2.535.109,75	0,00
Câmara Municipal (B)	500,03	0,00	0,00	0,00	0,00	500,03	0,00	0,00
RPPS (C)	27.661,37	1.618,56	1.178,31	41,04	66.818,01	-41.994,55	9.822,38	9.822,38
Valor Considerado (D) = (A-B-C)	12.382.660,73	138.043,64	1.709.075,36	689.959,07	589.714,56	9.255.868,10	2.525.287,37	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário – fls. 940/942, Balanço Financeiro – fls. 943/944 e Anexo 17 - consolidados da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 957/961, da Câmara Municipal – fls. 560/561 e do Balanço Orçamentário do RPPS – fls. 584/585, Balanço Financeiro do RPPS – fls. 587, Anexo 17 do RPPS – fls. 596, Balanço Financeiro Câmara – fls. 552 e Balanço Orçamentário Câmara – fls. 549/550.

Nota : O valor referente às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrado no Anexo 17 da Lei Federal nº 4.320/64 foi ajustado, a fim de que o somatório dos restos a pagar e demais obrigações financeiras do RPPS coincida com o total do passivo financeiro do RPPS registrado no Balanço Patrimonial do RPPS.

Conforme quadro anterior, o município, desconsiderando os valores da Câmara Municipal e do RPPS, inscreveu o montante de R\$ 2.525.287,37 em Restos a Pagar Não Processados, com a devida disponibilidade de caixa, cumprindo, assim, o disposto no inciso III, itens 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

VI.4 – METAS FISCAIS

O Anexo de Metas Fiscais integra a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, onde são estabelecidas 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 (artigo 4º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00).

VI.4.1 – Avaliação das Metas Anuais do Município

É apresentado a seguir quadro contendo as metas em valores correntes previstas e as execuções, no exercício financeiro de 2018, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Em R\$

DESCRIÇÃO	ANEXO DE METAS (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	ATENDIDO OU NÃO ATENDIDO
Receitas	97.237.200,00	101.493.602,20	
Despesas	95.469.100,00	94.216.613,20	
Resultado Primário	756.400,00	5.306.134,40	Atendido
Resultado Nominal	525.600,00	-17.158.055,10	Atendido
Dívida Consolidada Líquida	4.731.400,00	6.011.529,10	Não atendido

Fonte: Anexo de Metas da LDO – fls. 171, processo TCE-RJ n.º 205.130-3/2019 - RREO 6º bimestre/2018 e processo TCE-RJ n.º 205.128-0/2019 - RGF 3º Quadrimestre/2018.

O **não** cumprimento da meta de Dívida Consolidada Líquida será considerado na conclusão deste Relatório.

Em obediência ao disposto no §4º do art. 9º da Lei Complementar n.º 101/00, o Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais nos meses de fevereiro, maio e setembro de 2018 conforme cópias das Atas acostadas às fls. 344/382.

Foram encaminhados às fls. 383/386 os comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas (§4º do art. 9º c/c o art. 48 da Lei Complementar Federal n.º 101/00) realizadas até o final dos meses de fevereiro (3º quadrimestre/2017), maio (1º quadrimestre/2018) e setembro (2º quadrimestre/2018).

VI.5 – Resultado Orçamentário

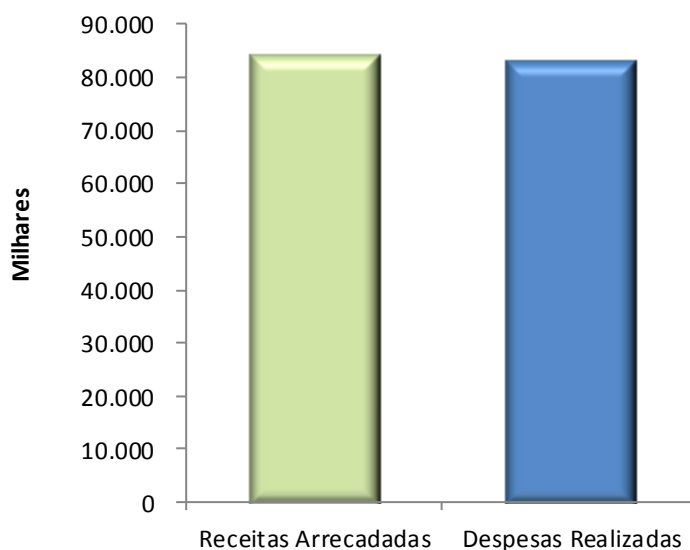
O Resultado Orçamentário representa a diferença entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas no exercício, podendo, dessa forma, ocorrer um superavit ou um deficit orçamentário.

Da análise do Resultado Orçamentário, verificou-se que a Administração Municipal apresentou **superavit** de **R\$ 7.276.989,28** e, excluindo os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência, este resultado reflete um **superavit** de **R\$ 1.192.618,56**, conforme apresentado no quadro a seguir:

Em R\$

DESCRIÇÃO	CONSOLIDADO	REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA	VALOR SEM O RPPS
Receitas Arrecadadas	101.493.602,19	17.351.129,97	84.142.472,22
Despesas Realizadas	94.216.612,91	11.266.759,25	82.949.853,66
SUPERAVID ORÇAMENTÁRIO	7.276.989,28	6.084.370,72	1.192.618,56

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 905/919 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 920/939 e Balanço Orçamentário do RPPS - fls. 584/585.



VI.6 – Gestão Financeira

É um conjunto de ações e procedimentos administrativos envolvendo o planejamento, análise e controle das atividades financeiras, visando maximizar os resultados econômico-financeiros decorrentes das atividades operacionais. É a gestão de recursos financeiros no seu sentido mais amplo; constitui, cada vez mais, um elemento crítico e imprescindível do gerenciamento dos gastos, tanto públicos quanto privados. Tem papel importante no processo de tomada de decisões, contribuindo significativamente para muitas das decisões que determinam a viabilidade econômico-financeira das instituições ou programas.

Diz-se, também, da atividade de gerência dos Recursos Públicos que se orienta pelos resultados relativos ao movimento de entradas e saídas de recursos e estuda os meios para obtenção dos recursos necessários às aplicações, assim como para realização dos créditos e satisfação dos débitos em tempo oportuno, de modo a estabelecer o equilíbrio Orçamentário e Financeiro.

VI.6.1 – Ativo Financeiro

Categoria de Ativo empregada nos Balanços Patrimoniais das entidades do Setor Público regidas pela Lei Federal nº 4.320, de 1964, que compreende os créditos e valores realizáveis, independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários. É composto pelos grupos de contas: I) Disponível – dinheiro em caixa, saldos bancários etc.; II) Vinculado – valores numerários depositados em contas bancárias cuja movimentação obedece a disposições legais, regulamentares e contratuais; III) Realizável – créditos financeiros da Administração Pública junto às diversas pessoas físicas e jurídicas.

VI.6.2 – Passivo Financeiro

Categoria de Passivo contida nos Balanços Patrimoniais das entidades do Setor Público, regidas pela Lei Federal nº 4.320, de 1964, que compreende os compromissos exigíveis, cujo pagamento independa de autorização orçamentária. Os grupos representativos do Passivo Financeiro são: Restos a Pagar, Serviços da Dívida a Pagar, Depósitos e Débitos em Tesouraria.

VI.6.3 – Deficit Financeiro

Resultado apurado ao final do exercício financeiro que aponta saldo negativo no confronto entre a soma de todas as receitas e de todas as despesas pagas, indicando que as receitas arrecadadas foram menores do que as despesas realizadas. Difere do deficit orçamentário, pois significa que o Poder Público realizou mais pagamentos do que o efetivo ingresso de receitas. É também conhecido por “Deficit de Caixa”.

VI.6.4 – Superavit Financeiro

Resultado apurado ao final do exercício financeiro que aponta saldo positivo no confronto entre a soma de todas as receitas e de todas as despesas pagas, indicando que as receitas arrecadadas foram maiores do que as despesas realizadas. Difere do superavit orçamentário, pois significa que o Poder Público realizou menos pagamentos do que o efetivo ingresso de receitas. São recursos provenientes da diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro apurados no Balanço Patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculados.

VI.6.5 – Resultado Financeiro

Resultado que evidencia todas as entradas e saídas de numerário num determinado período, mesmo que tais entradas ou saídas não representem receitas efetivas ou despesas efetivas. Quando os ingressos recebidos forem maiores que os desembolsos efetuados, teremos um superavit financeiro; quando os ingressos forem menores que os desembolsos, teremos um deficit financeiro.

Foi observado que o município apresentou o Balanço Patrimonial na forma disposta no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, aprovado pela Portaria STN n.º 700/14.

O Balanço Patrimonial, em sua nova estrutura, segrega os Ativos e Passivos em Circulante e Não Circulante. Os Ativos são classificados como Circulantes quando estiverem disponíveis para realização imediata e/ou tiverem a expectativa

de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis, sendo os demais Ativos classificados como Não Circulantes.

Os Passivos são classificados como Circulantes quando corresponderem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis e os demais Passivos são classificados como Não Circulantes.

No entanto, no sentido de viabilizar a verificação do resultado financeiro (*superavit/deficit*) alcançado pelo município, de acordo com o § 2º do artigo 43 da Lei Federal n.º 4.320/64, e consequentemente o equilíbrio das contas públicas, a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão responsável pela normatização, estabeleceu que o controle do saldo financeiro e permanente não será mais efetuado em contas contábeis, mas sim por meio de atributos indicadores do superávit financeiro - Atributos Financeiro (F) e Permanente (P) utilizados pelo sistema informatizado, que permitirá separar o saldo financeiro e permanente do Ativo e Passivo.

Tais atributos têm reflexo nos anexos ao Balanço Patrimonial, quais sejam, quadro dos Ativos e Passivos financeiros e permanentes, e demonstrativo do superavit/deficit financeiro apurado, o qual evidencia a informação por destinação de recursos.

Dessa forma, serão utilizados os valores evidenciados no quadro destinado ao registro do Ativo e Passivo financeiro, cuja diferença indica um *superavit* financeiro de R\$ 6.730.580,63, não considerado o valor relativo ao Regime Próprio de Previdência Social e à Câmara Municipal, conforme demonstrado a seguir:

DESCRIÇÃO	CONSOLIDADO (A)	REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (B)	CÂMARA MUNICIPAL (C)	VALOR CONSIDERADO D = A-B-C
Ativo Financeiro	33.972.234,13	21.589.073,37	500,03	12.382.660,73
Passivo Financeiro	5.731.558,40	79.478,30	0,00	5.652.080,10
SUPERÁVIT FINANCEIRO	28.240.675,73	21.509.595,07	500,03	6.730.580,63

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 945/947, Balanço Patrimonial do RPPS – fls. 590 e Balanço Patrimonial da Câmara – fls. 553/555, balanço financeiro consolidado – fl. 943/944 e Balanço orçamentário – fl. 940/942.

Nota 1: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$656.532,67) evidenciados no anexo 17 da Lei n.º 4.320/64 Consolidado, dos restos a pagar de anos anteriores (R\$829.662,31) e restos a pagar do exercício (R\$4.245.363,42).

Nota 2: no último ano do mandato serão considerados na apuração do *superavit/deficit* financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012 e 2016.

Verificou-se inconsistência no registro dos valores no Demonstrativo do Superavit/Deficit Financeiro do Exercício, uma vez que o resultado final apurado não guarda paridade com a diferença entre o Ativo e Passivo financeiro registrado no Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes à fls. 945. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Conforme evidenciado, conclui-se que FOI alcançado o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

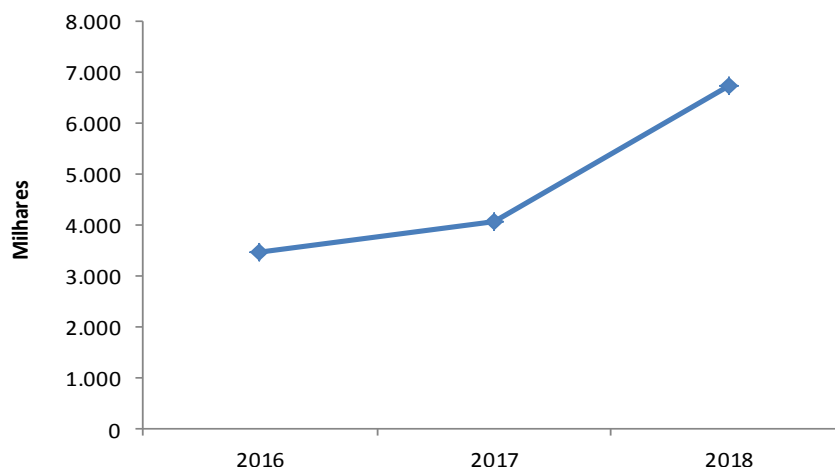
Deve ser destacado, também, que o exercício de 2018 é o segundo ano desta gestão e que, ao iniciar o mandato, o gestor herdou um *superávit* financeiro de **R\$ 3.483.571,38**. De acordo com o quadro abaixo, que demonstra o comportamento do resultado financeiro no último ano da gestão anterior, observa-se ter a atual gestão conseguido elevar o resultado financeiro herdado, alcançando, em 2018, um **superávit de R\$ 6.730.580,63**.

Em R\$

EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS FINANCEIROS		
GESTÃO ANTERIOR	GESTÃO ATUAL	
2016	2017	2018
3.483.571,38	4.088.397,82	6.730.580,63

(Fonte: ADM 2012 – Processo nº 209.117-7/13 e quadro anterior)

O gráfico a seguir reflete a evolução do resultado financeiro do município, no qual se evidencia um aumento do Superávit Financeiro na ordem de 64,63% em relação ao do exercício anterior.



Desta forma, ficou evidenciada que foram adotadas ações planejadas para o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

VI.6.6 – Esforço financeiro da gestão

O equilíbrio das contas públicas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, que se materializa na figura do planejamento, ou seja, ao herdar eventuais deficit, caberá ao gestor planejar – **com urgência** – a recondução das contas ao equilíbrio e, sobretudo, cuidar para que não haja transferência desta situação negativa ao mandato sucedâneo. Também o acompanhamento da execução orçamentária e financeira deverá ser permanente, de forma a propiciar a adoção de medidas preventivas e saneadoras quando da ocorrência de desvios capazes de gerar desequilíbrio financeiro.

No entanto, a análise dos resultados financeiros dos municípios é empreendida mediante os demonstrativos contábeis próprios e enseja, caso se apresentem deficit no curso do mandato, alertas ao gestor para que se enquadre, até o término de seu mandato, em face da possibilidade – caso não haja o enquadramento – de pronunciamento, por parte desta Corte de Contas, pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das suas Contas de Governo, por descumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Assim, deverá o gestor elaborar seu planejamento de modo a estabelecer metas de resultado, receitas e despesas que remetam ao equilíbrio financeiro preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal de forma a não prejudicar os futuros gestores e de pronunciamento, por parte deste Tribunal, pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das suas Contas de Governo.

Em que pese a atual Prestação de Contas não apresentar déficit financeiro, por prudência, ao final deste Relatório apresentarei proposta de alerta ao atual gestor.

VI.7 – Gestão Patrimonial

VI.7.1 – Variações Patrimoniais

É o resultado das operações que evidenciam as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e cujo saldo indicará o resultado patrimonial do exercício. Segundo a Lei Federal nº 4.320/64, subdividem-se em Ativas e Passivas. As Variações Ativas representam resultado positivo ou lucro; as Variações Passivas representam resultado negativo ou prejuízo.

VI.7.2 – Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial Consolidado referente ao exercício de 2018 registrou os seguintes saldos:

ATIVO			PASSIVO		
Especificação	Exercício atual	Exercício anterior	Especificação	Exercício atual	Exercício anterior
Ativo circulante	34.731.803,29	32.401.206,05	Passivo circulante	1.789.885,51	8.197.241,71
Ativo não circulante	35.161.292,00	26.807.424,03	Passivo não circulante	32.124.493,58	203.750.438,45
Ativo Realizável a Longo Prazo	5.613.827,88	7.457.058,15	Patrimônio líquido		
Investimentos	0,00	0,00			
Imobilizado	29.547.464,12	19.350.365,88	Total do PL	21.729.753,39	-21.342.907,59
Intangível					
Total geral	69.893.095,29	59.208.630,08	Total geral	55.644.132,48	190.604.772,57
Ativo financeiro	33.972.234,13	26.806.112,69	Passivo financeiro	5.357.348,58	5.030.323,36
Ativo permanente	35.920.861,16	33.891.894,27	Passivo permanente	31.757.081,16	17.473.921,94
Saldo patrimonial				32.778.665,55	38.193.761,66

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 945/947.

Nota: verifica-se que o valor registrado no balanço patrimonial referente ao passivo financeiro, apontado no quadro anterior, apresenta-se divergente daquele apresentado no item 5.5 (Resultado do Superavit/Deficit Financeiro) deste relatório, em função dos ajustes promovidos naquele item.

Verificou-se as seguintes inconsistências em relação aos saldos registrados no Balanço Patrimonial:

a) Divergência de R\$ 14.248.962,81, entre os valores do total geral do ativo, R\$ 69.893.095,29 e do total geral do passivo, R\$ 55.644.132,48.

b) Registro da seguinte conta com saldo negativo:

- Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a pagar a curto prazo (passivo Circulante) no montante de R\$ 283.905,19.

- c) O valor do patrimônio líquido do exercício de 2017 evidenciado na coluna “exercício anterior” do Balanço Patrimonial Consolidado apresentado nesta Prestação de Contas (-R\$ 21.342.907,59), diverge do valor apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado, que constava na Prestação de Contas de Governo do exercício de 2017 (R\$ 26.744.512,17 - processo TCE-RJ nº 210.529-3/18), resultando uma diferença de R\$48.087.419,76.
- d) O Passivo circulante apresenta o montante de R\$ 1.789.885,51, demonstrando inconsistência de lançamentos, tendo em vista que o saldo das consignações (R\$ 656.532,57) somado ao total de restos a pagar processados (R\$ 1.849.915,87) atinge o montante de R\$ 2.506.448,44, superior em R\$ 716.562,93 ao valor lançado no passivo circulante.

Tais fatos serão considerados na conclusão deste Relatório.

VI.7.3 – Resultado do exercício

O resultado patrimonial do exercício de 2018 pode ser assim demonstrado:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
Variações Patrimoniais Aumentativas	106.522.481,83
Variações Patrimoniais Diminutivas	111.529.511,87
RESULTADO PATRIMONIAL – DEFICIT	-5.007.030,04

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada (fls. 948/950)

VI.7.4 – Situação Patrimonial Líquida

A seguir demonstra-se a situação patrimonial líquida apurada no exercício de 2018:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
Patrimônio Líquido – 2017 (saldo do Balanço Patrimonial)	26.744.512,17
Resultado Patrimonial 2018 – <u>Deficit</u>	-5.007.030,04
(+) Ajustes de exercícios anteriores	-7.728,74
PATRIMÔNIO LÍQUIDO APURADO – 2018	21.729.753,39
PATRIMÔNIO LÍQUIDO REGISTRADO NO BALANÇO PATRIMONIAL DE 2018	21.729.753,39
DIFERENÇA	0,00

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 – processo TCE-RJ nº 210.529-3/18, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 945/947.

VI.8 – Situação Previdenciária

A Lei Federal nº 9.717/98, que dispõe sobre regras gerais para organização e funcionamento dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS dos servidores públicos dos entes da Federação, tem como principal objetivo garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do Sistema Previdenciário.

VI.8.1 – Resultado previdenciário - RPPS

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Balanço Orçamentário do RPPS – Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64, constata-se um resultado orçamentário superavitário da ordem de R\$6.084.370,72, conforme demonstrativo a seguir:

Em R\$	
Descrição	Valor (R\$)
Receitas previdenciárias	17.351.129,97
Despesas previdenciárias	11.266.759,25
Superávit	6.084.370,72

Fonte: Balanço Orçamentário do RPPS (fls 584/585)

Nota: Estão incluídas as receitas e despesas intraorçamentárias.

VI.8.2 – Contribuição ao RPPS

O artigo 1º da Lei Federal nº 9.717/98 determina que os Regimes Próprios de Previdência Social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de Contabilidade e Atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observando, entre outros, os seguintes critérios:

- Realização de avaliação atuarial inicial em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;
- Financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes.

O quadro a seguir demonstra, de forma resumida e consolidada, o montante que deveria ter sido repassado e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas à competência do exercício de 2018, referente a todas as unidades gestoras (exceto Câmara Municipal), cujos dados foram extraídos do Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao **Regime Próprio de Previdência Social - RPPS** enviado pelo jurisdicionado.

R\$			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	2.055.649,87	2.054.895,71	754,16
Patronal	3.662.794,31	3.662.794,17	0,14
Total	5.718.444,18	5.717.689,88	754,30

Fonte: arquivos digitais "59. Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS (fls 1490

Conforme evidenciado no quadro anterior, constata-se que não houve o repasse integral da contribuição do servidor, contrariando o disposto no inciso II, do artigo 1º da Lei Federal n.º 9.717/98. Entretanto, considerando o montante envolvido, tal fato não será considerado na conclusão deste Relatório.

VI.8.3 – Contribuição ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS

O quadro a seguir demonstra, de forma resumida e consolidada, o montante que deveria ter sido repassado e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas à competência do exercício de 2018, referentes aos servidores vinculados ao **Regime Geral de Previdência Social** cujos dados foram extraídos do Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS enviado pelo jurisdicionado.

R\$			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	2.667.062,68	2.667.062,68	0,00
Patronal	4.662.064,69	4.662.064,69	0,00
Total	7.329.127,37	7.329.127,37	0,00

Fonte: arquivos digitais "60. Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS (modelo 24) fls. 1425/1427

Conforme evidenciado no quadro anterior, constata-se que o município vem efetuando os repasses para o RGPS das contribuições previdenciárias.

VI.8.4 – Certificado de Regularidade Previdenciária

O Decreto Federal nº 3.788/01 instituiu o Certificado de Regularidade Previdenciária e estabeleceu que o seu fornecimento é de responsabilidade do Ministério da Previdência Social. A emissão do mencionado certificado foi disciplinada pela Portaria MPS nº 204/08 e tem por objetivo atestar o cumprimento, pelos entes federativos, dos critérios e exigências estabelecidos na legislação, assim como dos parâmetros e prazos estabelecidos em normas específicas do MPS.

O acompanhamento e supervisão dos RPPS são realizados pela Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPPS, por meio das informações enviadas pelos entes para o Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV e por auditoria direta e indireta, nos termos da Portaria MPS nº 204/08.

De acordo com o Certificado de Regularidade Previdenciária, anexado à fl. 1493, obtido mediante pesquisa realizada no “site” <http://www.previdencia.gov.br>, o município de Bom Jardim encontra-se em situação regular, tendo sido emitido em 14.08.2018, com validade que se estenderá até 10.02.2019.

VI.8.5 – Previdência - Parecer do Relator

Em que pese não ter sido apurada na presente Prestação de Contas qualquer Irregularidade quanto ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, e ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, entendo oportuno destacar que na Prestação de Contas de Governo do Município de São Fidélis, relativas ao exercício de 2017, constituída no Processo TCE-RJ nº 210.477-4/18, o Relator fundamentou seu Voto, resumidamente, da seguinte forma:

Com relação à matéria, tenho entendimento que, por se tratar de primeiro ano de mandato, e ainda, por não ter sido alvo de determinação em contas pretéritas, a falta de repasse ao órgão previdenciário não deve constituir, neste momento, irregularidade a ensejar a emissão de parecer prévio contrário às contas.

Dessa forma, acolhendo a fundamentação e nos termos do Voto do Relator, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu da seguinte forma:

*Pela **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** a todos os municípios jurisdicionados, dirigidos aos Chefes do Poder Executivo Municipal e a todos os titulares dos Institutos de Previdência dos respectivos Regimes Próprios, dando-lhes ciência de que, a partir das contas de governo do exercício de 2019, encaminhadas em 2020, a impontualidade nos repasses mensais ao órgão ou instituto de previdência, assim como o descumprimento dos parcelamentos porventura firmados com ele, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário nas Contas de Governo Municipais.*

Assim, apesar de já expedidos ofícios a todos os municípios jurisdicionados dando-lhes ciência da decisão acima reproduzida, na conclusão deste Relatório incluirei em meu Voto item de alerta ao Prefeito Municipal de que a partir da Prestação de Contas de Governo do exercício de 2019, encaminhada a este Tribunal em 2020, a impontualidade nos repasses mensais ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e/ou ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, assim como o descumprimento dos parcelamentos porventura firmados com eles, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas de Governo.

Da mesma forma, em consonância com o posicionamento manifestado pelo Egrégio Plenário desta Corte ao apreciar a Prestação de Contas de Governo do Município de Cantagalo, relativas ao exercício de 2017, constituídas no Processo TCE-RJ nº 210.530-2/18, na conclusão deste Relatório incluirei em meu Voto a Comunicação ao Prefeito Municipal a adoção de providências junto ao Regime Próprio de Previdência Social para que, anualmente, elabore cálculos atuariais da Previdência Municipal, conforme dispõe a Lei Federal nº 9717/98, alertando-o de que, a partir da Prestação de Contas de Governo relativas ao exercício de 2019, a serem apreciadas em 2020, a ausência de avaliação atuarial e/ou a inexistência de estratégia para a manutenção da situação previdenciária ou da correção de deficit poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas de Governo.

VI.8.6 – Auditorias Realizadas nos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS

No exercício de 2018, a Coordenadoria de Auditorias Temáticas e Operacional – CTO realizou auditoria em todos os 76 (setenta e seis) Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS atualmente existentes nos municípios do Estado do Rio de Janeiro sob a jurisdição deste Tribunal.

A auditoria promoveu o acompanhamento dos RPPS quanto aos aspectos relacionados à governança, ao caráter contributivo, aos investimentos e à atuária por intermédio de consultas no Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social - CADPREV e outras fontes.

Os Achados da Auditoria foram relacionados no Processo TCE/RJ nº 238.422-9/18 e reunidos num documento intitulado “Ficha de Apuração de Inconsistência” para cada RPPS, contendo informações quanto ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos (DAIR), Demonstrativo das Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR), Demonstrativo da Política de Investimentos (DPIN), além de informações detalhadas quanto a outros aspectos relacionados à execução da política de investimentos.

É importante destacar que a atual Coordenadoria de Auditorias Temáticas – CTE dará continuidade ao processo de acompanhamento da gestão dos RPPS que será levado a efeito com base nos dados que serão periodicamente solicitadas aos RPPS, bem como colhidos no CADPREV.

VII – LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

VII.1 – Receita Corrente Líquida – (RCL)

É o somatório das Receitas Tributárias, de Contribuições, Patrimoniais, Industriais, Agropecuárias, de Serviços, Transferências Correntes e Outras Receitas Correntes, deduzidos: a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições para o regime geral de previdência, para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público; b) nos Estados, as parcelas entregues aos municípios por determinação constitucional; c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de Previdência e Assistência Social e as Receitas provenientes de Compensação Financeira entre os Regimes de Previdência.

VII.1.1 – Apuração da RCL

Serão computados na Receita Corrente Líquida – RCL os valores pagos e recebidos em decorrência da compensação financeira do ICMS nas exportações (Lei Kandir) e o resultado líquido do FUNDEB. A Receita Corrente Líquida será apurada somando-se as Receitas arrecadadas no mês de referência e nos 11 anteriores, excluídas as duplicidades.

A RCL é o parâmetro de verificação dos principais limites que deverão ser observados e cumpridos pelos municípios. Despesas com Pessoal, Dívida, Serviço da Dívida, Serviços de Terceiros, além das Operações de Crédito e as Garantias Concedidas, estarão limitados a um determinado percentual da RCL.

Certamente que os municípios deverão observar com atenção a mensuração deste parâmetro, de forma a demonstrarem com exatidão e transparência a real situação das Finanças Municipais.

Do ponto de vista contábil, a RCL para os municípios corresponde simplesmente à Receita Corrente total, deduzidos os valores recebidos a título de Contribuição Previdenciária (para o caso dos regimes próprios), as Compensações Financeiras da Lei nº 9.796, de 1999 (Lei Haully), além do Resultado Líquido do FUNDEB: o retorno menos as transferências para o Fundo. Deve-se observar que para o cálculo correto da RCL, apenas o resultado líquido do FUNDEB deve ser considerado, evitando-se desta forma a dupla contagem.

Ressalte-se que, de acordo com a Lei Federal nº 4.320, de 1964, os itens de Receita devem ser contabilizados pelo valor bruto. Neste caso, o FPM, por exemplo, deve ser lançado pelo valor total, não devendo ser subtraída a transferência para o FUNDEB.

De acordo com os demonstrativos contábeis encaminhados, a Receita Corrente Líquida do exercício de 2018 é de R\$84.694.439,63, conforme demonstrada na tabela a seguir:

Especificação	Total (últimos 12 meses) R\$
(A) Receitas Correntes	98.506.029,52
Receita Tributária	8.339.872,57
Receita de Contribuições	4.362.275,91
Receita Patrimonial	3.600.302,48
Receita Agropecuária	0,00
Receita Industrial	0,00
Receita de Serviços	0,00
Transferências Correntes	79.900.733,04
Outras Receitas Correntes	2.302.845,52
(B) Deduções	13.811.589,89
Contrib. p/ o Plano de Seg. Soc. Serv.	2.881.664,51
Compensação Financ. entre Reg. Previd	1.650.856,57
Dedução de Receita p/ Formação do FUNDEB	9.279.068,81
(C) Receita Corrente Líquida (A-B)	84.694.439,63
(D) RCL registrada no Anexo 1 do RGF	84.694.439,63
(F) Divergência entre a RCL apurada e o RGF (C - D)	0,00

Fonte: Anexos 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 905/919.

Pelo demonstrado, verifica-se que o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2018, não apresenta divergência no registro da RCL em relação aos demonstrativos contábeis.

VII.1.1.1 – Evolução da RCL

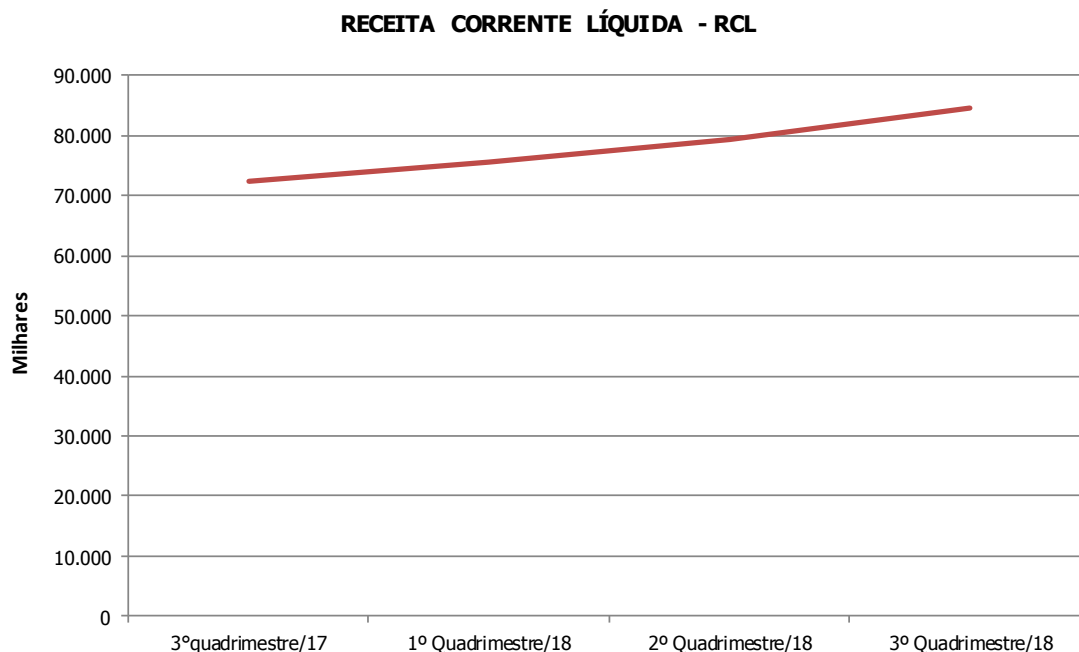
No quadro a seguir, transcrevem-se os valores da Receita Corrente Líquida, extraídos dos Relatórios de Gestão Fiscal, referentes aos períodos de apuração dos limites legais de endividamento e gastos com pessoal:

Em R\$

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA				
Descrição	3º QUADR./2017	1º QUADR./2018	2º QUADR./2018	3º QUADR./2018
Valor R\$	72.499.742,62	75.436.890,04	79.281.977,62	84.694.439,63
Varição em relação ao quadrimestre anterior	-----	4,05%	5,10%	6,83%
Varição % da Receita em relação ao exercício de 2017	16,82%			

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18, e processos TCE-RJ n.ºs 219.750-7/2018, 234.704-7/2018, e 205.128-0/2019 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2018.

O gráfico a seguir, demonstra a evolução da Receita Corrente Líquida – RCL no período:



Conforme evidenciado, verifica-se que houve um aumento de **16,82%** da Receita Corrente Líquida – RCL arrecadada no final do exercício de 2018 em relação à Receita alcançada no exercício anterior.

VII.2 – Dívida Pública

É o conjunto dos débitos da Administração Pública para com terceiros, decorrentes de empréstimos que podem ser de curto ou longo prazo, com o objetivo de atender às necessidades dos serviços públicos, em virtude de deficit orçamentários ou para a viabilização de investimentos ou programas sociais. É o volume do dinheiro que um ente da Federação deve, mais os juros, ou serviço da dívida. É diferente, portanto, de deficit público. Todo ente da Federação tem dívida pública, mas nem todos têm deficit público. A dívida pública pode ser proveniente de outras Fontes, tais como: depósitos (fianças, cauções, cofre de órgãos etc.), e resíduos passivos (Restos a Pagar). A dívida pública classifica-se em consolidada ou fundada (interna ou externa), se superior a 12 meses, e flutuante, se inferior a 12 meses.

VII.2.1 – Limites da Dívida Pública Consolidada ou Fundada

VII.2.1.1 – Dívida Consolidada ou Fundada

Montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, emissão de títulos públicos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financiamento de investimentos ou programas sociais, cuja contratação exige autorização legislativa específica, salvo no caso de empréstimos a fundo perdido, para amortização em prazo superior a 12 meses. Integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a 12 meses cujas receitas tenham constado do orçamento. Quando contraída junto a agências financiadoras ou bancos do próprio país, é denominada Dívida Interna; quando assumida fora do país, é chamada Dívida Externa.

Os limites de endividamento para os municípios estão estabelecidos na Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, onde se determina que a Dívida Consolidada Líquida Municipal não poderá exceder, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano da publicação da Resolução (21.12.2001), a 1,2 (um inteiro e dois décimos) da Receita Corrente Líquida.

Considera-se Dívida Consolidada Líquida do município a Dívida Pública Consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros.

Para efeito fiscal, a Dívida Consolidada definida no inciso I do art. 29 da Lei Complementar n.º 101/00 compreende aquela definida no artigo 98 da Lei Federal n.º 4.320/64 (Dívida Fundada), acrescida da Dívida Flutuante definida no art. 92 da mesma Lei.

Dessa forma, o quadro a seguir resume a situação do município com relação à Dívida, sendo este demonstrativo a transcrição dos dados contidos nos Demonstrativos da Dívida Consolidada referentes ao 3º quadrimestre do Relatório de Gestão Fiscal do exercício de 2018, os quais devem ser elaborados pelo Poder Executivo e abranger o Poder Legislativo:

Especificação	2017	2018		
	3º Quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	16.923.856,90	14.427.691,00	14.101.807,90	14.709.998,30
Valor da dívida consolidada líquida	11.307.363,10	7.131.826,10	4.777.970,00	6.011.529,10
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	15,60%	9,45%	6,03%	7,10%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18, e processo TCE-RJ n.º 219.750-7/2018 - RGF - 3º quadrimestres de 2018.

Conforme verificado no quadro acima, tanto no exercício anterior, como em todos os quadrimestres de 2018, o limite previsto no inciso II do artigo 3º da Resolução n.º 40/01 do Senado Federal – 120% da RCL – foi respeitado pelo município.

VII.2.2 – Limite para Operações de Crédito

VII.2.2.1 – Operações de Crédito

Na Administração Pública são os recursos decorrentes de compromissos assumidos com credores situados no país (operações internas) ou no exterior (operações externas), envolvendo toda e qualquer obrigação decorrente de financiamentos ou empréstimos, inclusive arrendamento mercantil, a concessão de

qualquer garantia, a emissão de debêntures ou a assunção de obrigações, com as características definidas em Resolução do Senado, por entidades controladas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios que não exerçam atividade produtiva ou não possuam fonte própria de receitas, com o objetivo de financiar seus empreendimentos.

Conforme o Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2018 foi constatado que o município não contraiu Operações de Crédito no exercício.

VII.2.3 – Limite para Operação de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO)

VII.2.3.1 – Operação de crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Empréstimo de curtíssimo prazo contraído junto a instituições financeiras públicas ou privadas, com juros de mercado, e visa antecipar o ingresso de Receita Orçamentária para atender à determinada Despesa dentro do mesmo exercício, a qual será liquidada quando efetivada a entrada de numerário.

Conhecida também pela sigla ARO, o saldo devedor destas operações de crédito não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 8% (oito por cento) da Receita Líquida Real. As AROs somente poderão ser contratadas a partir do dia 10 de janeiro e liquidada até o dia 10 de dezembro de cada exercício, não podendo ser realizada nova operação enquanto não for inteiramente resgatada a operação anterior.

A LRF proibiu a realização de Operações de Crédito por Antecipação de Receitas Orçamentárias no último ano de mandato do presidente, governador ou prefeito municipal. A ARO é regulamentada por Resolução do Senado Federal para todas as esferas de governo.

Em consulta ao Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2018 foi constatado, também, que o município **não contraiu** Operações de Crédito por Antecipação de Receita no exercício.

VII.2.4 – Limite para Concessão de Garantia

VII.2.4.1 – Concessão de garantia

É o compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumido por ente da Federação ou entidade a ele vinculada.

De acordo com o Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores – Anexo 3 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2018 verifica-se que o município **não concedeu** garantia em operações de crédito.

VII.2.5 – Alienação de Ativos

De acordo com o Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos – Anexo 11 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre, constata-se que o município **não realizou** alienações de ativos no exercício.

VII.3 – Despesas com Pessoal

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (LC nº 101, de 2000) define despesa total com Pessoal como o somatório dos gastos do ente da Federação com os agentes políticos, os servidores ativos, os aposentados e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

VII.3.1 – Limite da Despesa com Pessoal

A despesa total com Pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os seguintes percentuais calculados sobre a Receita Corrente Líquida (RCL): I) União: 50% da sua RCL, sendo, 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; 6% para o Judiciário; 40,9% para o Executivo; e 0,6% para o Ministério Público da União. II) Estados: 60% da sua RCL, sendo, 3% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

6% para o Judiciário; 49% para o Executivo; 2% para o Ministério Público do Estado. III) Municípios: 60% da sua RCL, sendo, 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, quando houver, 54% para o Executivo.

VII.3.2 – Apuração da Despesa Total

Para a apuração da despesa total com Pessoal deve-se somar o valor apurado para o mês de referência com os dos 11 meses anteriores, adotando-se o regime de competência. Para fins de apuração dos limites percentuais de despesas global e específica de cada Poder, a indenização não é considerada como despesa de Pessoal.

Também não o serão os incentivos pagos em caso de programas de demissão voluntária. No caso dos aposentados, serão considerados, para fins de apuração dos limites percentuais de despesas de Pessoal, somente aqueles pagos diretamente pelos cofres públicos, pois os benefícios pagos à conta de um fundo previdenciário próprio estão excluídos dos limites.

Cabe ressaltar que, conforme Portaria Interministerial n.º 163/01 e suas posteriores alterações, também compõem a base de cálculo de despesas com pessoal, os contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos que, nesse caso, são contabilizados como “outras despesas de pessoal” – artigo 18 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 - decorrentes de contrato de terceirização.

VII.3.2.1 – Atingimento de 95% do Limite

Quando a despesa total com Pessoal exceder a 95% do limite fixado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000), o Poder ou órgão que provocou o excesso não poderá conceder vantagem, nem aumento salarial, salvo em decorrência de sentença judicial; criar cargo, emprego ou função; alterar estrutura de carreira que implique aumento; preencher cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada para repor servidores das áreas de educação, saúde e segurança que se aposentaram ou faleceram; e contratar hora extra, salvo quando for o caso de sessão legislativa extraordinária e as situações previstas na

Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos a cada Poder ou órgão será realizada ao final de cada quadrimestre.

VII.3.2.2 – Nulidade de aumento de Despesas com Pessoal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000) dispõe que é nulo o aumento de despesa com pessoal que não respeite as normas para geração de despesas e para as despesas obrigatórias de caráter continuado.

Também será nulo o aumento de gastos com pessoal que procedam à vinculação ou equiparação de vencimentos para fins de remuneração do pessoal do serviço público, à ausência de autorização prévia na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e dotação específica na Lei Orçamentária Anual (LOA).

VII.3.2.3 – Aumento no último ano de mandato

Mesmo que autorizado em Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do ente, a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), proibiu a prática de ato de que resulte aumento da despesa com Pessoal expedido nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão. Note-se que se trata do período como mandato do titular do Poder ou órgão, não se confundindo, portanto, com o período legislativo. Caso o aumento seja efetivado, será considerado nulo de pleno direito. O titular do Poder que incorrer na violação da regra proibitiva comete ilícito previsto no Código Penal, com redação dada pela Lei Federal nº 10.028, de 2000.

Já o art. 73, inciso VII da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, que estabelece normas para as eleições de presidente e vice-presidente da República, governador e vice-governador de Estado e do Distrito Federal, prefeito e vice-prefeito, senador, deputado federal, deputado estadual, deputado distrital e vereador, proíbe aos agentes públicos, servidores ou não, na circunscrição do pleito, no prazo de 180 dias antes das eleições e até a posse dos eleitos, proceder à revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.

VII.3.3 – Análise das Despesas com Pessoal

Conforme evidenciado anteriormente, o inciso III, b, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, estabelece como limite para despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal o percentual 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL, ressaltando, que no caso de descumprimento do limite legal, o município deve eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, conforme previsto no artigo 23 da referida Lei Complementar Federal.

Considerando que a apuração dos Gastos de Pessoal se faz nos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, sendo, inclusive, a não observância aos percentuais, motivo de alerta por parte deste Tribunal, na forma do §1º do art. 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, a seguir é demonstrado o percentual aplicado com Pessoal do Poder Executivo Municipal, sendo considerada a transcrição dos dados cuja trajetória se deu nos exercícios de 2017 e 2018, registrados nos respectivos Demonstrativos da Despesa com Pessoal – Anexo I do RGF, ressaltando que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas:

Percentual aplicado com Pessoal

DESCRIÇÃO	2017			2018		
	1º QUADRI-MESTRE	2º QUADRI-MESTRE	3º QUADRI-MESTRE	1º QUADRI-MESTRE	2º QUADRI-MESTRE	3º QUADRI-MESTRE
PODER EXECUTIVO	52,64%	50,54%	49,95%	47,49%	46,29%	45,42%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18, e processos TCE-RJ n.ºs 219.750-7/2018, 234.704-7/2018 e 205.128-0/2019 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2018.

Conforme se constata, os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2018, os percentuais de **47,49%**, **46,29%** e **45,42%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida (RCL), respeitando, dessa forma, o limite máximo de 54% da RCL previsto na alínea “b”, inciso III do art. 20 da LRF.

Verificou-se, ainda, a evolução das despesas com pessoal no período ora analisado, cujo resultado indicou um crescimento de **6,23%** em relação às despesas do exercício anterior, como demonstrado:

Em R\$

DESPESAS COM PESSOAL				
Descrição	3º QUADR./2017	1º QUADR./2018	2º QUADR./2018	3º QUADR./2018
Valor R\$	36.210.631,66	35.827.536,40	36.701.171,03	38.465.392,59
Variação em relação ao quadrimestre anterior	-----	-1,06%	2,44%	4,81%
Variação % das Despesas em relação ao exercício de 2017	6,23%			

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18, e processos TCE-RJ n.ºs 219.750-7/2018, 234.704-7/2018 e 205.128-0/2019 - RGF - 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2018.

Considerando que o limite de Gastos com Pessoal é apurado em razão da Receita Corrente Líquida – RCL arrecadada no período, efetuou-se a comparação entre o crescimento das despesas com pessoal e o desempenho da RCL, conforme segue:

DESEMPENHO RCL x DP		
Descrição	RCL	DESPESA PESSOAL
Variação % do exercício de 2017 em relação a 2016	4,10%	-0,22%
Variação % do exercício de 2018 em relação a 2017	16,82%	6,23%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18 e quadros anteriores.

Conforme se observa, as despesas com pessoal registraram uma variação percentual de crescimento abaixo do aumento da Receita Corrente Líquida – RCL, indicando que, se mantida a tendência de crescimento da RCL, estará assegurada a continuidade de cumprimento ao limite legal. No entanto, a variação de 16,82% da RCL foi uma situação atípica, que exige a adoção de procedimento de acompanhamento rígido dessa tendência que, se não concretizada, exigirá medidas drásticas de adequação dos gastos com pessoal.

Na conclusão deste Relatório incluirei em meu Voto alerta ao Prefeito Municipal.

VII.3.3.1 – Despesas com Pessoal nos últimos 180 dias do mandato

Embora não seja objeto de análise nas Contas de Governo deste exercício de 2018, entendo oportuno destacar que o parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar Federal nº 101/00 – LRF, dispõe que são nulos de pleno direito

quaisquer atos que resultem no aumento de despesas, expedidos nos últimos 180 dias de mandato do chefe de Poder.

VII.4 – Educação

Dentre os direitos constitucionais assegurados a todos está a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

VII.4.1 – Gastos obrigatórios pelo ente público

Com o objetivo de cumprir o dever do Estado, o art. 212 da Constituição Federal determina que a União aplicará, anualmente, nunca menos de 18% (dezoito por cento), e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, 25% (vinte e cinco por cento), no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências de impostos, na manutenção e desenvolvimento do ensino. Entende-se que a aplicação mínima exigida pela Constituição Federal é relativa aos recursos captados pelo Poder Público a título de impostos e transferências constitucionais de impostos, conforme será detalhado adiante.

Dessa forma, as transferências de impostos percebidas da União pelos Estados, e da União e dos Estados pelos Municípios, integram a base de cálculo para apuração do percentual gasto na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Não estão compreendidas no limite acima as despesas com os programas de cultura e esportes, bem como os gastos financiados com transferências voluntárias com destinação específica em educação (da União aos Estados e Municípios e do Estado aos Municípios).

A parcela da arrecadação de impostos transferida por mandamento constitucional pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do

cálculo, como receita do Governo que realiza a transferência da parcela, excetuada a contribuição compulsória para o FUNDEB.

Assim, estabelece o artigo 212 da Constituição Federal que os Estados e Municípios apliquem 25% (vinte e cinco por cento), no mínimo, da receita resultante de impostos, inclusive as transferências de cota-parte de impostos da União aos estados e aos municípios e dos estados aos respectivos municípios, na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

A Constituição Federal, em seu art. 35, inciso III, prevê a intervenção do Estado no Município caso não seja aplicado o percentual mínimo em educação.

VII.4.2 – Apuração das Receitas de Impostos e Transferências legais

Para a apuração dos percentuais aplicados na Educação do município em análise, estão sendo utilizados os valores das Receitas de Impostos e Transferências Legais, consignados nos Demonstrativos Contábeis e no Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, às fls. 905/919.

O quadro a seguir demonstra os valores das Receitas de Impostos e Transferências de Impostos recebidas pelo município no exercício de 2018 e que, de acordo com o previsto no artigo 212 da Constituição Federal, serão utilizadas na base de cálculo do limite das despesas realizadas na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

Em R\$

RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS	
Descrição	Receita arrecadada
I - Diretamente arrecadados	6.935.234,21
IPTU	1.588.497,98
ITBI	341.239,60
ISS	2.239.788,81
IRRF	1.975.409,97
Multas, juros de mora e outros encargos dos impostos	24.537,52
Dívida ativa dos impostos	600.646,34
Multas, juros de mora e outros encargos da dívida ativa impostos	165.113,99
II - Receita de transferência da União	17.519.941,50
FPM (alíneas "b", "d" e "e")	17.399.060,20
ITR	39.291,86
ICMS desoneração - LC 87/96	81.589,44
III - Receita de transferência do Estado	30.278.952,98
IPVA	2.154.130,59
ICMS + ICMS ecológico	27.459.976,65
IPI - Exportação	664.845,74
IV - Outras receitas correntes do município (transferências)	0,00
Multa e juros de mora de transferências de impostos (ICMS, IPVA)	0,00
Multa e juros de mora da dívida ativa das transferências de impostos (ICMS, IPVA)	0,00
V - Dedução das contas de receitas	0,00
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o FUNDEB)	0,00
VI - Total das receitas resultantes dos impostos e transferências Legais (I+II+III+IV-V)	54.734.128,69

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

As Receitas resultantes dos Impostos e Transferências legais de Impostos demonstradas nesta Prestação de Contas não apresenta divergência em relação às receitas consignadas no Anexo 08 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

VII.4.3 – Apuração dos Gastos com a Educação

A lei que regulamentou o FUNDEF (Lei Federal nº 9.494, de 25.12.1996) estabelecia que os recursos deveriam ser aplicados na “manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental público, e na valorização do seu magistério”. A expressão “manutenção e desenvolvimento do ensino” nos remetia à Lei de Diretrizes e Bases da Educação-LDB (Lei Federal nº 9394/96), arts. 70 e 71. Na regulamentação do FUNDEB – M.P. nº 339/96, publicada no DOU em

29.12.2006, convertida na Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007 –, entretanto, está expressa, com clareza, nos artigos 21 e 23, respectivamente, que os recursos deverão ser aplicados na forma do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 sendo proibidos os gastos citados no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/96.

O inciso IV do artigo 71 da Lei Federal n.º 9.394/96 estabelece que não podem ser consideradas como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino aquelas realizadas com programas suplementares de alimentação aos alunos. Entretanto, as despesas com alimentação destinadas ao educando custeadas pelo município com recursos próprios, até agora, são consideradas por este Tribunal para fins de apuração do limite com Educação.

No que diz respeito a uniforme escolar, este Tribunal tem aceito a possibilidade de que tais despesas sejam consideradas na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino para efeito de apuração do limite mínimo de gastos com educação estabelecido no art. 212 da Constituição da Federal.

Entretanto, este Tribunal mudou o entendimento e manifestou-se pela impossibilidade da utilização das despesas com uniforme escolar a partir das Prestações de Contas de Governo, relativas ao exercício de 2020, conforme será abordado no item VII.4.4.2 adiante.

São considerados, ainda, por este Tribunal, os montantes das despesas de Educação contabilizadas em funções atípicas e os valores registrados na Função 12 referentes às subfunções atípicas que ocorrerem na Educação.

Tais despesas com Educação realizadas em funções atípicas somente serão acolhidas como despesas em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino quando demonstrarem, inequivocamente, que estes gastos fazem parte do conjunto de dispêndios que corroboram para a atividade escolar regular e, sobretudo, para a manutenção do aluno em sala de aula.

Serão expurgados os empenhos registrados na Função 12, Subfunções 361, 365, 366, 367 e 368 e em subfunções atípicas vinculadas ao ensino fundamental e infantil, que, por meio do Relatório Analítico Educação, extraído do Sistema

Integrado de Gestão Fiscal - SIGFIS, indiquem que seu objeto não é relativo à Educação, de acordo com a Lei Federal n.º 9.394/96, ou que mesmo tendo por objeto gastos com Educação não se refiram ao exercício financeiro da presente Prestação de Contas, como, por exemplo, despesas de exercícios anteriores.

Quanto às despesas que podem e as que não podem ser consideradas como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, os artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9394, de 20.12.1996 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional/LDB –, define:

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a: (grifei)

I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação; (grifei)

II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;

IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;

V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;

VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com: (grifei)

I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;(grifei)

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.
(grifei)

Merece destacar que as despesas consideradas na apuração do limite previsto no artigo 212 da Constituição Federal compreendem, somente, os gastos realizados pelo município em análise, referentes aos sistemas de ensino Fundamental e Educação Infantil, na forma do art. 211, § 2º da Constituição Federal.

É importante enfatizar que, com a evolução dos procedimentos de controle, este Tribunal criou mecanismos adicionais nos quais o jurisdicionado informa os cancelamentos de empenhos ou parte deles, até a data do encaminhamento dos documentos da Prestação de Contas a esta Corte, e, mediante o informado, são excluídos da base de cálculo dos gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

VII.4.3.1 – Da Verificação do Enquadramento das Despesas nos Artigos 70 e 71 da Lei N.º 9.394/96

Inicialmente, recorreu-se ao Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS a fim de verificar a existência de despesas que não se enquadram nos art. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96.

Foi observado que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS diverge do valor registrado pela Contabilidade na Função 12, conforme demonstrado:

DESCRIÇÃO	VALOR –R\$
SIGFIS/BO	19.351.018,32
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	19.391.456,25
Diferença	-40.437,93

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 896/904 e Relatório Analítico Educação anexado às fls. 1497/1513.

A diferença apontada no quadro anterior, embora não comprometa a análise que será efetuada com base no processo de amostragem, será considerada na conclusão deste Relatório.

A verificação da adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 foi efetuada por meio de técnica de amostragem, na qual foi apurado 98,64% do valor total das despesas com educação empenhadas com recursos próprios e com o FUNDEB, registradas no banco de dados, fornecido pelo próprio município por meio do SIGFIS. A relação destes empenhos consta no Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 08.07.2019, às fls. 1497 a 1513).

Não foram identificadas nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema, despesas cujos objetos não devem ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da Educação.

É importante, neste momento, ressaltar, que as despesas não são legitimadas nesta Prestação de Contas, podendo, a qualquer momento, este Tribunal, verificar a legalidade das mesmas, ou seja, entende-se por considerar que há presunção de veracidade dos documentos públicos, até prova em contrário.

VII.4.3.2 – Despesas realizadas por Fonte de Recursos

A seguir, é apresentado demonstrativo apontando o total das despesas realizadas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino distribuídas por Fontes de recursos, indicando, dessa forma, o total gasto pelo município na Educação:

DEMONSTRATIVO DO TOTAL DAS DESPESAS REALIZADAS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – FUNÇÃO 12						
SUBFUNÇÃO	FUNTE DE RECURSOS					TOTAL R\$
	IMPOSTOS R\$	FUNDEB R\$	ROYALTIES R\$	FNDE R\$	DEMAIS FONTES R\$	
361 - Ensino Fundamental	6.738.251,85	8.715.337,46	111.728,96	2.235.636,27	0,00	17.800.954,54
362 - Ensino Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
365 - Educação Infantil	0,00	1.590.501,71	0,00	0,00	0,00	1.590.501,71
TOTAL	6.738.251,85	10.305.839,17	111.728,96	2.235.636,27	0,00	19.391.456,25
Cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores	0,00	0,00				0,00
EXCLUSÃO SIGFIS	0,00	0,00				0,00
TOTAL AJUSTADO	6.738.251,85	10.305.839,17	111.728,96	2.235.636,27	0,00	19.391.456,25
Percentual Aplicado por Fonte de Recurso em Relação às Despesas	34,75%	53,15%	0,58%	11,53%	0,00%	100,00%

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 896/904, Quadro C.1, Demonstrativos Contábeis – fls. 642/655, Documento de Cancelamentos de RP na fonte de Impostos/Transferências de Impostos – fls. 659/663, Documento de Cancelamentos de RP na fonte FUNDEB – fls. 732/733 e Relatório Analítico Educação às fls. 1497/1513.

Nota: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, na fonte de impostos e transferências de impostos (R\$44.447,56), os mesmos não serão excluídos 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.

Considerando o número de alunos matriculados na rede pública municipal no exercício de 2018, o valor gasto por aluno totalizou R\$ 7.960,37, conforme demonstrado:

GASTO COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS MATRICULADOS		
Nº de alunos (A)	Valor - R\$ (B)	Despesa por aluno - R\$ (C) = (B/A)
2.436	19.391.456,25	7.960,37

Fonte: "Número de alunos - INEP", arquivo anexado às fls. 1495..

Em relação aos demais municípios e com base na despesa com educação realizada em 2017 (última base de dados completa e disponível), verifica-se que o município ficou acima da média de gastos dos 91 municípios fluminenses (exceto a Capital):

DESPESA COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS EM 2017				
Valor gasto pelo município R\$	Média de gastos dos 91 Municípios R\$	Posição em relação aos gastos dos 91 municípios	Maior gasto efetuado em educação R\$	Menor gasto efetuado em educação R\$
6.877,60	6.775,38	44 ^a	14.563,42	3.172,05

Fonte: Ministério da Educação e Cultura e banco de dados da SSR.

VII.4.3.3 – Apuração da aplicação mínima de 25%

No quadro a seguir é demonstrado o total dos gastos com a Educação Básica, de responsabilidade do município, ou seja, as despesas com o Ensino Infantil e Fundamental, efetuadas com recursos de impostos e transferências de impostos para efeito do cálculo dos limites legais.

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS		
MODALIDADES DE ENSINO	SUBFUNÇÃO	VALOR - R\$
Ensino Fundamental	361 - Ensino Fundamental (A)	6.738.251,85
Educação Infantil	365 - Ensino Infantil (B)	0,00
Educação Jovens e Adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 - Educação Jovens e Adultos (C)	0,00
Educação Especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 - Educação Especial (D)	0,00
Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 - Administração (E)	0,00
	306 - Alimentação (F)	0,00
	Demais subfunções (G)	0,00
Subfunções típicas da educação registradas em outras funções	(H)	
(I) Total das despesas com ensino (A + B + C + D + E + F + G + H)		6.738.251,85
(J) Valor repassado ao FUNDEB		9.279.068,81
(K) Total das despesas registradas como Gasto em Educação (I + J)		16.017.320,66
(L) Dedução do SIGFIS/BO		0,00
(M) Cancelamento de Restos a Pagar dos exercícios anteriores		0,00
(N) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (K - L - M)		16.017.320,66
(O) Receita resultante de impostos		54.734.128,69
(P) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)		29,26%

Fonte: Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 642/655, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919, Documento de Cancelamentos de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 659/663 e Relatório Analítico Educação anexado às fls. 1497/1513.

Nota: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Pelo demonstrado no quadro anterior, constata-se:

- O valor aplicado pelo município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **29,26%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal.

VII.4.3.4 – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB

A Educação básica tem seu resultado monitorado por meio do indicador de desempenho denominado Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB, que, além de informar o desempenho médio da Educação nacional, permite a todo ente federado avaliar o desempenho de sua rede escolar.

O IDEB foi criado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP em 2007 e representa a iniciativa pioneira de reunir em um só indicador dois conceitos igualmente importantes para a qualidade da educação: fluxo escolar e médias de desempenho nas avaliações do Inep, o Sistema de Avaliação da Educação Básica – SAEB - para as unidades da federação e para o país, e a PROVA BRASIL – para os municípios.

No que concerne ao desempenho em face do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, relativo ao exercício de 2017, sua última divulgação, o município obteve os seguintes resultados:

RESULTADOS DO IDEB – 2017							
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
5,4	5,9	92,00%	65ª	4,6	5,4	85,00%	39ª

Fonte: Ministério da Educação e Cultura e banco de dados da SSR.

Pelo evidenciado, observa-se que o município de BOM JARDIM não atingiu as metas previstas nas etapas referentes à 8ª série/9º ano. Dessa forma, com o intuito de atingir as metas fixadas, faz-se necessário que sejam estabelecidos procedimentos de planejamento, acompanhamento e controle do desempenho da educação na rede pública de ensino, aprimorando a referida política pública, para que sejam alcançadas as metas do IDEB.

Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VII.4.4 – Alteração da metodologia de cálculos dos Gastos com a Educação

VII.4.4.1 – Alteração de metodologia de apuração a partir de 2019

- **Despesas consideradas como gastos em Educação**

Quando do exame das Contas de Governo dos municípios, referentes ao exercício de 2016, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu pela alteração da metodologia de apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional, relativa à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, a ser utilizada a partir da Prestação de

Contas de Governo Municipal referente ao exercício de 2019, que será encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, sendo consideradas as despesas liquidadas e, ainda, os restos a pagar não-processados (despesa não liquidada) do exercício, que possuam disponibilidade de caixa devidamente comprovada, relativas a impostos e transferências de impostos, acrescidas do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE.

- **Despesa com auxílio-alimentação ou similar outra verba indenizatória**

Quando da apreciação do Parecer Prévio da Prestação de Contas de Governo do Município de Pinheiral (Processo TCE n.º 219.129-2/18), o E. Plenário desta Corte decidiu que, para as Contas de Governo municipais referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2020, as despesas com auxílio-alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedida aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, sob regime estatutário, poderão ser custeadas tão-somente com a parcela dos 40% dos recursos do FUNDEB, desde que tais despesas atendam às diretivas do artigo 70 da Lei n.º 9.394/96.

Assim, na conclusão deste Relatório incluirei em meu Voto alerta ao Prefeito Municipal quanto à mudança de entendimento, a partir da Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2019, a ser encaminhada a este Tribunal em 2020.

VII.4.4.2 – Alteração de metodologia de apuração a partir de 2020

- **Despesas consideradas como gastos em Educação**

Quando do exame da consulta sobre a metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, art. 212 da CRFB e arts. 69 a 71 da Lei Federal nº 9.394/96 – LDB, constituída no processo TCE-RJ nº 100.797-7/18, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu que a partir das Prestações de Contas de Governos do Estado do Rio de

Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas em 2021, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “*despesas realizadas*” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento.

- **Uniforme escolar**

Ao apreciar a consulta formulada a este Tribunal constituída no Processo TCE-RJ nº 200.420-9/18, o Egrégio Plenário desta Corte mudou o entendimento até então adotado e manifestou-se pela impossibilidade da utilização das despesas com uniforme escolar e afins no cômputo dos gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, assim como pela inviabilidade de tais despesas serem efetuadas com recursos advindos do FUNDEB.

Entretanto, tendo em vista tratar-se de mudança de entendimento desta Corte, conforme expresso naqueles autos, tal posicionamento deverá ser considerado, apenas, a partir das Prestações de Contas de Governos do Estado e dos municípios jurisdicionados referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas a este Tribunal em 2021.

Da mesma forma, na conclusão deste Relatório incluirei em meu Voto alerta ao Prefeito Municipal quanto às mudanças de entendimento a serem aplicadas a partir da Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2020, a ser encaminhada a este Tribunal em 2021.

VII.5 – FUNDEB (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação)

VII.5.1 – Conceito

A Emenda Constitucional n.º 53/06, aprovada em 06 de dezembro de 2006 e publicada em 19.12.2006, criou o FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação –, que tem por objetivo proporcionar a elevação e uma nova distribuição dos investimentos em educação.

Esta elevação e nova distribuição ocorrerão devido às mudanças relacionadas às fontes financeiras que o formam, ao percentual e ao montante de recursos que o compõem, e ao seu alcance.

Com as modificações que o FUNDEB oferece, o Fundo atende não só o Ensino Fundamental, como também a Educação Infantil, o Ensino Médio e a Educação de Jovens e Adultos. O FUNDEF, que vigorou até o fim de 2006, permitia investimentos apenas no Ensino Fundamental nas modalidades regular e especial, ao passo que o FUNDEB proporciona a garantia da Educação Básica a todos os brasileiros, da creche ao final do Ensino Médio, inclusive àqueles que não tiveram acesso à educação em sua infância.

A regulamentação do FUNDEB deu-se através de Medida Provisória (M.P. n.º 339/2006), publicada no DOU em 29/12/06, a qual foi convertida na Lei Federal nº 11.494, de 20 de junho de 2007, que especifica as receitas que comporão o FUNDEB. O Fundo é composto, na quase totalidade, por recursos dos próprios Estados, Distrito Federal e Municípios de 20% das seguintes Receitas:

IMPOSTO	Artigo da C.F.
ITCMD – Imposto de Transmissão sobre <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direito (Estadual)	Art. 155, I
ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (Estado)	Art. 155, II
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (Estadual) Competência residual (participação estadual)	Art. 155, III Art. 157, II
ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial (participação municipal)	Art. 158, II
IPVA (participação municipal)	Art. 158, III

ICMS (participação municipal)	Art. 158, IV
FPE (Estado)	Art. 159, I, "a"
FPM (Município)	Art. 159, I, "b"
IPlexp (participação estadual)	Art. 159, II
IPlexp (participação municipal)	Art. 159, II c/c LC nº 61/89, art. 5º
ICMS Desoneração de Exportações (LC 87/96)	

Assim, para os municípios, as Receitas que compõem a base de cálculo do FUNDEB, de acordo com a Emenda Constitucional n. 53/06 e com o inciso I, §1º do art. 31 da Lei Federal n.º 11.494/07, que sofreram a dedução do percentual de 20%, e consideradas na base de cálculo dos 25% em Educação, são as seguintes.

Receitas resultantes de impostos e transferências legais	Legislação
Cota-Parte do FPM	Art. 159, I, alínea "b"
Cota-Parte do ICMS	Art. 155, II
ICMS-Desoneração	LC 87/96
Cota-Parte do IPI-Exportação	Art. 159, II c/c LC 61/89
Cota-Parte ITR	Art. 158, II
Cota-Parte IPVA	Art. 155, III

Os recursos do FUNDEB distribuídos entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios, considerando-se, exclusivamente, as matrículas presenciais efetivas e devem ser aplicados na Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica Pública, observando-se os respectivos âmbitos de atuação prioritária dos Estados e Municípios, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal sendo que, **o mínimo de 60%** desses recursos, deve ser destinado, anualmente, à remuneração dos profissionais do magistério (professores e profissionais que exercem atividades de suporte pedagógico, tais como: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão e orientação educacional) em efetivo exercício na educação básica pública (regular, especial, indígena, supletivo), e a parcela restante (de no máximo 40%), seja aplicada nas demais ações de manutenção e desenvolvimento, também da Educação Básica Pública.

Destaque-se que após a destinação dos recursos para o FUNDEB, o mesmo distribui os recursos de acordo com o número de alunos matriculados nas respectivas redes de Educação Básica Pública, atualizados com os dados do último

censo escolar. Para os municípios é considerado o número de alunos matriculados na educação infantil e no ensino fundamental e para o Estado o número de alunos matriculados no ensino fundamental e médio.

Devido a um coeficiente chamado “fator de ponderação” que varia de acordo com a etapa e a modalidade do ensino, o governo do Estado envia mais recursos para o Fundo do que recebe como retorno do FUNDEB. Esta diferença é denominada de PERDA DO FUNDEB. No entanto, não se pode afirmar que o Estado perde, tendo em vista estes recursos são distribuídos entre os municípios do próprio Estado e não entre outros Estados da Federação.

Quanto à parcela destinada à valorização do profissional do magistério, compreendida aquela que será utilizada para pagamento de salários e outras vantagens, pairavam dúvidas sobre quais seriam os profissionais do magistério abrangidos, sobre a possibilidade de estender as vantagens a profissionais alheios ao quadro de efetivos e, finalmente, sobre a utilização desta Fonte para fazer face às folhas de pagamento de professores aposentados.

A Lei regulamentadora do FUNDEB – Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007, trata dessas questões em seu art. 22:

*“Art. 22. Pelo menos **sessenta por cento** dos recursos anuais totais dos fundos serão destinados ao pagamento da **remuneração dos profissionais do magistério da educação básica** em efetivo exercício na rede pública.*

Parágrafo único: Para os devidos fins do disposto no caput, considera-se:

*I – **remuneração**: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;*

*II – **profissionais do magistério da educação**: docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência, incluindo-se direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica; e*

*III – **efetivo exercício**: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II, associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.” (Grifei)).*

Com essa medida, o legislador:

- admite a inclusão de profissionais contratados temporariamente, associada à sua regular vinculação contratual, ou seja, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público e desde que atuem exclusivamente na docência da educação básica pública (na atuação prioritária do ente federado, conforme art. 211 da Constituição);
- define remuneração como sendo o total de pagamentos efetuados aos profissionais, incluindo-se os encargos sociais;
- expressa a proibição da utilização desta verba para pagamento de inativos, mesmo quando em atividade, tenham atuado na educação básica.

Para efeito da utilização dos 60% do FUNDEB, a remuneração é constituída pelo somatório de todos os pagamentos devidos, ou seja, o salário ou vencimento, 13º salário, 13º salário proporcional, 1/3 de adicional de férias, férias vencidas, proporcionais ou antecipadas, gratificações, horas extras, aviso prévio, gratificações ou retribuições pelo exercício de cargos ou função de direção ou chefia, salário família, etc.) ao profissional do magistério, e dos encargos sociais (Previdência e FGTS) devidos pelo empregador, correspondentes à remuneração paga com esses recursos aos profissionais em efetivo exercício, independentemente do valor pago, da data, da frequência e da forma de pagamento (crédito em conta bancária, cheque nominativo ou em espécie, mediante recibo), da vigência da contratação (permanente ou temporária, inclusive para fins de substituição eventual de profissionais que se encontrem, legal e temporariamente afastados), do regime ou vínculo de emprego (celetista ou estatutário), observada sempre a legislação federal que trata da matéria e as legislações estadual e municipal, particularmente o respectivo Plano de Carreira e Remuneração do Magistério.

A obrigação de Estados e Municípios destinarem o mínimo de 60% do FUNDEB, para fins de pagamento da remuneração do magistério, emana da Constituição Federal, portanto fora do alcance de outro mandamento infraconstitucional que contenha regra distinta. A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao estabelecer o limite máximo de 54% das receitas correntes líquidas, para fins de cobertura dos gastos com pessoal, não estabelece mecanismo contraditório ou que

comprometa o cumprimento definido em relação à utilização dos recursos do FUNDEB. Trata-se de critérios legais, técnica e operacionalmente amigáveis.

É oportuno destacar que, se a parcela de recursos para remuneração é de, **no mínimo**, 60% do valor anual, não há impedimento para que se utilize até 100% dos recursos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério.

VII.5.2 – Registro contábil

O FUNDEB é um Fundo de natureza contábil criado pela Emenda Constitucional nº 53/2006, quando o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias teve sua redação alterada.

A contabilidade deve registrar as receitas que sofrem retenção, pelo valor correspondente a 100% e não pelo valor líquido que entra nos cofres. A forma sugerida para contabilização das receitas não é fundamental apenas para apuração do resultado entre a retenção compulsória ao FUNDEB e o que retornou com a distribuição desses recursos e sim para apuração do cálculo do limite das despesas do Legislativo; dos gastos mínimos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino; dos gastos máximos em despesas com pessoal; dos gastos mínimos em Saúde.

VII.5.3 – Responsável pela movimentação ou execução dos recursos do FUNDEB

A movimentação dos recursos financeiros creditados na conta bancária específica do Fundo deverá ser realizada pelo(a) Secretário(a) de Educação (ou o responsável por órgão equivalente) do respectivo governo, solidariamente com o Chefe do Poder Executivo, atuando mediante delegação de competência deste, para atuar como ordenador de despesas desses recursos, tendo em vista a sua condição de gestor dos recursos da educação, na forma do disposto no art. 69, § 5º, da Lei Federal nº 9.394/96.

A Portaria Conjunta nº 2, de 15.01.2018, editada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), dispõe sobre as atribuições dos agentes financeiros do FUNDEB, a movimentação

financeira e a divulgação das informações sobre transferências e utilização dos recursos do Fundo.

A referida Portaria estabeleceu uma série de medidas, entre elas a que concedeu maior autonomia para o Secretário de Educação, ou o dirigente de órgão equivalente, gestor dos recursos do Fundo, na administração da conta bancária destinada à movimentação e gerenciamento dos recursos do FUNDEB.

O art. 11 da Portaria em questão, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 3, de 27.03.2018, estabeleceu prazo para que os entes governamentais procedam à confirmação ou alteração da instituição financeira escolhida para manutenção das contas específicas do Fundo, devendo adequar o CNPJ de titularidade da conta – que deve corresponder, obrigatoriamente, àquele do órgão responsável pela educação –, bem como adotar as providências afetas à movimentação financeira dos recursos exclusivamente por meio eletrônico.

O Corpo Instrutivo aponta que o cumprimento das sobreditas Portarias será objeto de verificação e acompanhamento nas análises das próximas Contas de Governo Municipais bem como nas auditorias realizadas por esta Corte, bem como propõe que o fato seja objeto de comunicação ao chefe do Poder Executivo.

Dessa forma, na conclusão deste Relatório farei Comunicação ao chefe do Poder Executivo dando-lhe ciência deste fato.

VII.5.4 – Utilização dos recursos do FUNDEB

Os recursos do FUNDEB devem ser totalmente utilizados durante o exercício em que forem creditados, admitindo-se que eventual saldo (não comprometido) possa ser utilizado no primeiro trimestre do exercício subsequente, mediante crédito adicional, **desde que não ultrapasse 5%** do valor recebido durante o exercício, incluído aí o valor relativo à complementação da União (art. 21, § 2.º da Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007).

Sabe-se que existe a possibilidade do ingresso de parte dos recursos do FUNDEB no final do mês de dezembro o que, para o Gestor desatento, impossibilita

o empenhamento desses recursos, ainda dentro do exercício. Nesse sentido, a Lei Federal nº 11.494/07, ao prever, em seu artigo 21, o ingresso de recursos do FUNDEB ao final do exercício, considerou a possibilidade, excepcionalmente, do empenhamento de **até 5%** destes recursos no 1º trimestre do exercício seguinte. Portanto, **esta exceção à regra deu-se, exatamente, para atender aos recursos que ingressaram no final do mês de dezembro.**

Portanto, não procede a possível alegação ou interpretação de que o ingresso dos recursos do FUNDEB deu-se, apenas, no final de dezembro e que, tal fato, impossibilitou o empenhamento para atingir o percentual mínimo obrigatório. São situações distintas, ou seja, os recursos que ingressarem no final de dezembro estão contidos nos **5%** máximos admitidos para o exercício seguinte, enquanto que os recursos que ingressarem **antes** do final de dezembro, estão contidos no limite **mínimo** obrigatório de **95%**.

Quanto aos valores inerentes às Aplicações Financeiras, o parágrafo único do art. 20 da Lei Federal nº 11.494/07, estabelece claramente que **“os ganhos financeiros auferidos em decorrência das aplicações deverão ser utilizados na mesma finalidade e de acordo com os mesmos critérios e condições estabelecidas para utilização do valor principal do Fundo”, critérios e condições estas que estão justamente inseridos na Lei Federal nº 11.494/07, como é o caso do artigo 21.**

Tendo em vista a obrigatoriedade de utilizar os recursos do Fundo dentro do exercício em que forem creditados, levando-se ainda em consideração que os recursos são distribuídos com base em estatísticas que apontam o valor mínimo necessário por aluno para que o objetivo do Fundo seja alcançado dentro do exercício financeiro, não é recomendável o comprometimento do orçamento do ano seguinte com despesas realizadas no exercício anterior, sem recursos disponíveis.

Cabe, ainda, alertar a Administração Municipal para o que dispõe o artigo 35 da Lei Federal nº 4.320, de 1964:

“Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.”

Como se pode depreender dessa norma, a regra legal no setor público brasileiro, é a do Regime de Competência para as despesas (pois em relação a estas o que importa é a época do fato gerador ou empenho) e do Regime de Caixa para as receitas (pois em relação a estas o fator importante é a arrecadação ou entrada no caixa).

Dessa forma, as despesas empenhadas e não pagas no exercício serão pagas no seguinte como se tivessem sua execução completamente realizada no ano anterior (ano de referência), enquanto que as Receitas são apropriadas pela efetiva entrada no caixa, ou seja, no ano seguinte.

VII.5.5 – Vigência do FUNDEB

A Emenda Constitucional nº 53, publicada em 19.12.2006, que criou o FUNDEB, estabelece prazo de 14 anos, a partir da sua promulgação, para sua vigência. Assim, esse prazo será completado no final de 2020.

VII.5.6 – Acompanhamento e controle social do FUNDEB

Para exercer o controle sobre os recursos dos Fundos, além da fiscalização exercida pelos Controles Internos e Tribunais de Contas, a Lei Federal n.º 11.494/97 estabeleceu a criação de Conselhos instituídos para esse fim.

O Conselho de Acompanhamento e Controle Social é um colegiado, cuja função principal é proceder ao acompanhamento e controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, no âmbito de cada esfera Municipal, Estadual ou Federal. O Conselho não é uma unidade administrativa do Governo, assim, sua ação deve ser independente e, ao mesmo tempo, harmônica com os órgãos da Administração Pública local.

O Poder Executivo deve oferecer ao Conselho o necessário apoio material e logístico, disponibilizando, se necessário, local para reuniões, meio de transporte, materiais, equipamentos, etc, de forma a assegurar a realização periódica das reuniões de trabalho, garantindo assim, condições, para que o Colegiado desempenhe suas atividades e efetivamente exerça suas funções. É importante

destacar que ao trabalho dos Conselhos soma-se o trabalho das tradicionais instâncias de controle e fiscalização da gestão pública, razão pela qual seu parecer é peça essencial ao exame das presentes contas, influenciando na sua conclusão.

VII.5.7 – Determinação Plenária na Prestação de Contas de 2017

Em consulta ao processo TCE-RJ nº 210.529-3/18, que tratou da Prestação de Contas do Governo deste município, referente ao exercício de 2017, contata-se que não houve determinação para devolução de recursos do FUNDEB.

VII.5.8 – Recursos recebidos do FUNDEB – 2018

No exercício de 2018, o município registrou como receitas transferidas pelo FUNDEB o montante de R\$ 10.515.226,55, correspondente aos recursos repassados, acrescidos do valor das aplicações financeiras, conforme demonstrado no quadro a seguir:

RECEITAS DO FUNDEB - 2018	
Natureza	Valor - R\$
Transferências Multigovernamentais	10.500.178,03
Aplicação Financeira	15.048,52
Complementação Financeira da União	0,00
Total das Receitas do FUNDEB	10.515.226,55

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

No exame dos registros contábeis encaminhados pelo município, verificou-se que o montante demonstrado guarda paridade com o valor informado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme documento de Transferências de Repasses anexado.

VII.5.9 – Apuração do resultado entre a Contribuição ao FUNDEB e o que foi recebido pelo Município com distribuição dos recursos

Conforme anteriormente demonstrado, o município recebeu como transferências do FUNDEB o valor total de R\$ 10.500.178,03. Comparando o valor recebido com a contribuição realizada pelo município para formação do FUNDEB, ou seja, com o valor transferido decorrente da dedução de 20% (vinte por cento) das receitas de Transferências de Impostos, verifica-se que o município teve um GANHO de recursos na ordem de R\$ 1.221.109,22, como demonstrado a seguir:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das Transferências recebidas do FUNDEB	10.500.178,03
Valor da Contribuição efetuada pelo Município ao FUNDEB	9.279.068,81
RESULTADO (Ganho de Recursos)	1.221.109,22

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919

VII.5.10 – Utilização dos recursos do FUNDEB

VII.5.10.1 – Pagamento dos profissionais do magistério

Conforme abordado anteriormente, o artigo 22 da Lei Federal nº 11.494, de 2007, determina que, do total dos recursos recebidos do FUNDEB, acrescido do resultado das aplicações financeiras, os municípios devem aplicar, no mínimo, 60% (sessenta por cento) no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica, no caso, dos profissionais que atuam no ensino fundamental e infantil.

O quadro a seguir demonstra o percentual aplicado pelo município, no exercício de 2018, no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério:

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	
(A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	9.779.803,98
(B) Dedução do SIGFIS relativo aos profissionais do magistério	0,00
(C) Cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores - magistério	0,00
(D) TOTAL APURADO REF. AO PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO (A – B – C)	9.779.803,98
(E) Recursos recebidos do FUNDEB	10.500.178,03
(F) Aplicações financeiras do FUNDEB	15.048,52
(G) Complementação de recursos da União	0,00
(H) TOTAL DOS RECURSOS DO FUNDEB (E + F + G)	10.515.226,55
(I) PERCENTUAL DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO DO ENSINO BÁSICO (MÍNIMO 60,00% - ART. 22 DA LEI 11.494/07) (D / H) x 100	93,01%

Fonte: Quadro D.1 – fls. 656/658 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o município CUMPRIU o limite mínimo de **60%** estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07, tendo aplicado **93,01%** dos recursos recebidos do FUNDEB no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

VII.5.10.2 – Aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB

A seguir procede-se à avaliação do cumprimento do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, no que concerne à aplicação do superavit financeiro porventura existente no exercício anterior, bem como da exigência de aplicação mínima de 95% (noventa e cinco por cento) dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício de 2018, ressaltando que a apuração inclui o resultado das aplicações financeiras dos recursos do FUNDEB.

VII.5.10.2.1 – Resultado financeiro do exercício anterior

Conforme já mencionado anteriormente, a Lei Federal nº 11.494/07 permite a aplicação de até 5% (cinco por cento) dos recursos do FUNDEB no 1º trimestre do exercício seguinte, por meio da Abertura de Créditos Adicionais.

Portanto, a fonte de recurso a ser utilizada para a abertura do Crédito Adicional deve ser o Superavit Financeiro verificado ao final do exercício anterior, uma vez que, sem o recurso financeiro, não se pode efetuar a abertura do Crédito.

Como forma de verificar o atendimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, buscou-se informações presentes na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ nº 210.529-3/18) sendo constatado que a conta FUNDEB registrou ao final do exercício de 2017, conforme balancete apresentado naquele processo, um SUPERAVIT FINANCEIRO de R\$ 12.718,92.

Constatada a existência de superavit financeiro no exercício anterior, será efetuado a seguir o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2018, subtraindo o superavit ora registrado das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício de 2017.

Deve ser registrado que o valor de R\$ 12.718,92 foi utilizado no exercício de 2018, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre do exercício, conforme Decreto nº 3482/18 (fls. 664/666), de acordo, portanto, com o previsto no §2º do art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07.

VII.5.10.2.2 – Cálculo da aplicação mínima de 95%

No quadro, a seguir, é demonstrado o valor total das despesas empenhadas no exercício de 2018 com recursos FUNDEB, em face do que dispõe o artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07:

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de FUNDEB no exercício			10.500.178,03
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB			15.048,52
(C) Total das receitas do FUNDEB no exercício (A + B)			10.515.226,55
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício		10.305.839,17	
(E) <i>Superavit</i> financeiro do FUNDEB no exercício anterior		12.718,92	
(F) Despesas não consideradas		0,00	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
(G) Cancelamentos de Restos a Pagar de exercícios anteriores		0,00	
(H) Total das despesas consideradas gastos do FUNDEB no exercício (D - E - F -G)			10.293.120,25
(I) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (H/C)			97,89%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 905/919, Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 642/655, Quadro D.3 – fls. 720, Documento de Cancelamentos de RP na fonte FUNDEB – fls. 732/733, Relatório Analítico Educação anexado às fls. 1497/1513 e Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ nº 210.529-3/18.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o município utilizou 97,89% dos recursos do FUNDEB no exercício de 2018, restando 2,11% para que seja empenhado no primeiro trimestre de 2019. Logo, cumprindo o disposto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, estabelecendo que os recursos deste Fundo serão utilizados no exercício financeiro em que forem creditados, podendo ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, até 5% destes recursos.

VII.5.10.2.3 – Resultado Financeiro para o exercício de 2019

Tendo em vista que o resultado financeiro para o exercício seguinte, verificado em 31.12.2018, pode não representar, necessariamente, a diferença entre receitas recebidas e despesas empenhadas, considerando que outras movimentações eventualmente realizadas, podem impactá-lo, ao final do exercício, tais como *ressarcimento financeiro* creditado na Conta do FUNDEB, *cancelamentos de passivos*, etc., efetuou-se a análise do resultado financeiro, para o exercício de 2019, da seguinte forma:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO DE 2018	
DESCRIÇÃO	VALOR - R\$
Superavit Financeiro em 31/12/2017	12.718,92
(+) Receita do FUNDEB recebida em 2018	10.500.178,03
(+) Receita de Aplicação Financeira do FUNDEB de 2018	15.048,52
(+) Ressarcimento efetuado à conta do FUNDEB em 2018	0,00
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2018	0,00
(+) Cancelamento de Passivo Financeiro (RP, Outros) efetuados em 2018	0,00
= Total de Recursos Financeiro em 2018	10.527.945,47
(-) Despesas empenhadas do FUNDEB em 2018	10.305.839,17
=Superavit Financeiro em 31/12/2018	222.106,30

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2017 - processo TCE-RJ n.º 210.529-3/18, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 905/919, Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis - fls. 642/655, Quadro D.3 - fls. 720 e documento de cancelamentos de passivos na fonte FUNDEB - fls. 733/734.

O valor do superavit financeiro para o exercício de 2018 apurado no quadro anterior NÃO apresenta divergência com o registrado pelo município no *Balancete* Contábil de Verificação do FUNDEB – Quadro D.2 à fl. 667.

Foi encaminhado, conforme previsto no artigo 24 da Lei Federal nº 11.494/97, o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (fls. 734) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo que concluiu pela APROVAÇÃO.

Oportunamente, observou-se que o cadastro do Conselho do FUNDEB consta como REGULAR junto ao Ministério da Educação – MEC, conforme consulta efetuada ao *site* daquele órgão (fls. 1480/1482).

VII.6 – Saúde

“São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção, a maternidade e à infância, a assistência aos desamparados na forma desta Constituição”. Art. 6º/C.F.

A Saúde, como direito social insculpido no artigo 6º da Constituição Federal, depende de ações efetivas e positivas do Governo, promovidas e incentivadas com a colaboração de todos, visando à sua plena realização.

Os níveis de Saúde da população expressam a organização social e econômica de um país. Objetivando tal propósito, o artigo 196 da Constituição Federal determina:

“A Saúde é um direito de todos e um dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”.

Nesse sentido, a Emenda Constitucional n º 29, de 13 de setembro de 2000, estabeleceu percentuais mínimos da receita de impostos a serem aplicados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em Ações e Serviços Públicos de Saúde.

A vinculação constitucional da receita orçamentária dos entes públicos, para gastos obrigatórios em Ações e Serviços Públicos de Saúde, trouxe importante inovação e representa um grande avanço no que se refere às garantias materiais do direito do cidadão à saúde, a exemplo do que já ocorre com a Manutenção e o Desenvolvimento do Ensino, que tem recursos assegurados desde a Constituição Federal de 1934.

Entretanto, o texto da Emenda Constitucional nº 29, de 13.01.2000, não forneceu a abrangência do conceito sobre o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, definindo que caberia à Lei Complementar a sua regulamentação, estabelecendo normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com

essas Ações nas esferas Federal, Estadual e Municipal para o cumprimento do dispositivo constitucional. Assim, enquanto não regulamentada por Lei Complementar, a referida Emenda Constitucional exigiu, nesses doze anos, por parte dos Gestores, Conselhos de Saúde, do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas, a sua conjugação com outros dispositivos legais, buscando maiores detalhes conceituais e operacionais, objetivando a sua perfeita aplicabilidade e eficácia.

VII.6.1 – Lei Complementar Federal nº 141/2012

Em 13 de janeiro de 2012, em atendimento ao § 3º, artigo 198 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000, foi editada a Lei Complementar Federal nº 141, regulamentando e estabelecendo conceito e normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, para o cumprimento do dispositivo constitucional.

A regulamentação do § 3º do art. 198 da Constituição Federal, materializada pela Lei Complementar Federal 141, de 13.01.2012, estabeleceu os seguintes aspectos relacionados à gestão dos recursos da Saúde:

- I** – o valor mínimo e normas de cálculo do montante mínimo a ser aplicado, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde;
- II** – percentuais mínimos do produto da arrecadação de impostos a serem aplicados anualmente pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde;
- III** – critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados aos seus respectivos municípios, visando à progressiva redução das disparidades regionais;
- IV** – normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal.

VII.6.2 – Gastos obrigatórios pelo ente público – Estados e Municípios

Com o objetivo de cumprir o dever do Estado, em atendimento ao § 3º, artigo 198 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 29, de 13.9.2000, a Lei Complementar Federal nº 141/12 estabelece que os Estados apliquem, **pelo menos**, 12% (doze por cento) das suas Receitas de Impostos e Transferências da cota-parte de Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, e os municípios, **pelo menos**, 15% (quinze por cento).

É oportuno destacar, ainda, que a Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, em seu artigo 11, assim dispõe:

Art. 11. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão observar o disposto nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas sempre que os percentuais nelas estabelecidos forem superiores aos fixados nesta Lei Complementar para aplicação em ações e serviços públicos de saúde.

VII.6.3 – Receitas que compõem a base de cálculo dos recursos destinados a Ações e Serviços Públicos de Saúde

Estado: O produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que trata o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos municípios.

Municípios: O produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal.

O artigo 9º da Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, definiu que a base de cálculo deve ser acrescida de qualquer “**compensação financeira**” proveniente de impostos e transferências constitucionais, bem como da Dívida Ativa e dos juros e multas decorrentes de impostos atrasados.

Dessa forma, conceituados estudiosos entendem que a base de cálculo para aplicação em Saúde passa a abranger, também, os recursos compensatórios da Lei Kandir (Lei Federal nº 87, de 1996) bem como o percentual de 1% (um por cento)

do Fundo de Participação dos Municípios - FPM recebido, adicionalmente, em dezembro de cada exercício (art. 159, I, “d” da CF) e, ainda, auxílios semelhantes aos obtidos em 2009, pelos municípios em face da queda na arrecadação do FPM (MP nº 462, de 2009).

VII.6.4 - Ações e Serviços Públicos de Saúde

Inúmeras são as Ações e Serviços Públicos de Saúde que envolvem gastos com serviços assistenciais e atividades preventivas, cabendo às Secretarias ou Departamentos de Saúde, em consonância com os respectivos Conselhos de Saúde, definir, ainda na elaboração da proposta orçamentária, as prioridades de acordo com as necessidades regional ou local.

A transparência e a visibilidade serão asseguradas mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante o processo e discussão do plano de saúde.

Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, são consideradas como despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei Federal nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

- I - sejam destinadas às Ações e Serviços Públicos de Saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
- II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e
- III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicas, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

VII.6.4.1 - Despesas que podem e as que não podem ser consideradas como Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Tal qual faz a Lei de Diretrizes e Bases para a Educação Nacional – LDB (artigos 70 e 71), em consulta à Lei Complementar Federal nº 141/2012, verifica-se, nos artigos 3º e 4º, as despesas que podem e as que não podem ser consideradas como Ações e Serviços Públicos de Saúde. O art. 3º identifica, um a um, os gastos que podem ser considerados em Saúde:

Art. 3º Observadas as disposições do art. 200 da Constituição Federal, do art. 6º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e do art. 2º desta Lei Complementar, para efeito da apuração da aplicação dos recursos mínimos aqui estabelecidos, serão consideradas despesas com ações e serviços públicos de saúde as referentes a:

- I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;*
- II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;*
- III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);*
- IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;*
- V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;*
- VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;*
- VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;*
- VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;*
- IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;*
- X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;*
- XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e*
- XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.*

Conforme observado, grande parte das despesas com Saneamento Básico não podem ser inseridas em gastos em Saúde, sendo consideradas, apenas, as que tenham a ver: **a)** com atuação em domicílios e pequenas comunidades, com devida aprovação do Conselho local de Saúde; **b)** com atuação em comunidades quilombolas e, **c)** o controle de vetores de doenças. Os incisos V e VII do artigo 4º tratado a seguir afasta, de forma cristalina, as despesas habituais de saneamento e meio ambiente.

O art. 4º identifica, também, um a um, todos os gastos que **não podem** ser considerados em Saúde:

Art. 4ª Não constituirão despesas com ações e serviços públicos de saúde, para fins de apuração dos percentuais mínimos de que trata esta Lei Complementar, aquelas decorrentes de:

I - pagamento de aposentadorias e pensões, inclusive dos servidores da saúde;

II - pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área;

III - assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal;

IV - merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS, ressalvando-se o disposto no inciso II do art. 3º;

V - saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade;

VI - limpeza urbana e remoção de resíduos;

VII - preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais;

VIII - ações de assistência social;

IX - obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde; e

X - ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida nesta Lei Complementar ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Deve ser observado que é vital a caracterização do gasto típico de Saúde, tendo em vista que vários Entes federados vinham incluindo despesas com restaurantes populares, programas sociais como bolsa-família, todas as ações de saneamento básico, merenda escolar, planos de saúde para servidores públicos, despesas com inativos, entre tantas outras que, estrito senso, não se coadunam com políticas públicas de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito, conforme previsto no art. 2º da Lei Complementar nº 141/2012.

Dessa forma, se embutidos nos demonstrativos contábeis das Prestações de Contas de Governo dos entes jurisdicionados, devem ser glosados da verificação da aplicação mínima em Saúde, os seguintes gastos:

- Pagamento de Inativos e Pensionistas referentes a pessoal egresso da Saúde, tendo em vista que esses pagamentos não representam a efetiva Ação e Serviços Públicos de Saúde, na Função “Saúde” e sim da Função “Previdência”;
- Pagamento de servidores, mesmo que médicos, dentistas e enfermeiros, que, no momento, atuam em outras atividades que não aquelas voltadas à política de saúde à toda população;
- Planos de saúde destinados a servidores públicos, os chamados planos fechados, visto que contrariam a universalidade dita no art. 196 da Constituição Federal e no art. 2º da Lei Complementar nº 141/2012;
- Merenda escolar e outros programas **locais** de alimentação;
- Saneamento Básico e Preservação do Meio Ambiente;
- Limpeza urbana e coleta de lixo;
- Ações de Assistência Social - programa de distribuição de alimentos à população carente;
- Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar a rede de saúde - pavimentação e iluminação em frente a hospitais e postos de saúde, etc.;
- Ações bancadas por dinheiros não oriundos de impostos, ou seja, os recursos adicionais da Saúde Pública - Piso de Atenção Básica, Remuneração de Serviços Produzidos; Multa da Vigilância Sanitária; Rendimentos de aplicações financeiras; Operações de Crédito.

VII.6.4.2 - Admissibilidade de Pagamento: Serviços da Dívida e Previdência

Nas despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde podem ser computados os pagamentos de Serviços da Dívida desde que os recursos sejam destinados, obrigatoriamente, à Saúde e os pagamentos sejam efetuados com receitas a ela vinculadas.

Para verificação do percentual obrigatório de gastos em Saúde, serão considerados, apenas, as amortizações e juros pagos dentro do exercício e comparadas com as receitas de impostos daquele mesmo exercício. Não será considerada a Despesa custeada com receita proveniente de Operações de Crédito, que se computada, será considerada em duplicidade no cálculo.

Assim, os Órgãos de Controle devem ter especial atenção na verificação dos recursos aplicados, identificando as despesas que foram pagas com recursos transferidos ao Fundo, tendo origem em impostos e aquelas decorrentes de Dívidas Contratadas.

Da mesma forma, podem ser consideradas nas despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, as contribuições previdenciárias realizadas pelo Estado e Municípios incidentes sobre valores pagos no exercício aos profissionais em efetivo exercício em ação de saúde. Não se incluem parcelamentos de dívidas de exercícios anteriores.

VII.6.5 - Base de cálculo da aplicação de recursos aplicados em Saúde

Para o cálculo da aplicação de recursos mínimos em Saúde, deve ser considerado o procedimento previsto no artigo 24 da Lei Complementar Federal nº 141/2012, a saber:

Art. 24. Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a que se refere esta Lei Complementar, serão consideradas:

I - as despesas liquidadas e pagas no exercício; e

II - as despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício, consolidadas no Fundo de Saúde.

§ 1º A disponibilidade de caixa vinculada aos Restos a Pagar, considerados para fins do mínimo na forma do inciso II do caput e posteriormente cancelados ou prescritos, deverá ser, necessariamente, aplicada em ações e serviços públicos de saúde.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, a disponibilidade deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.

§ 3º Nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, serão consideradas para fins de apuração dos percentuais mínimos fixados nesta Lei Complementar as despesas incorridas no período referentes à amortização e aos respectivos encargos financeiros decorrentes de operações de crédito contratadas a partir de 1º de janeiro de 2000, visando ao financiamento de ações e serviços públicos de saúde.

§ 4º Não serão consideradas para fins de apuração dos mínimos constitucionais definidos nesta Lei Complementar as ações e serviços públicos de saúde referidos no art. 3º:

I - na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, referentes a despesas custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade ou quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo da receita, nos casos previstos nos arts. 6º e 7º;

Os Órgãos de Controle devem fiscalizar a legalidade das despesas inscritas em Restos a Pagar de modo a impedir a ocorrência de empenhos, apenas, para demonstrar o cumprimento do percentual mínimo constitucional. Identificada a prática desse procedimento ilegal, estarão o(s) responsável(is), – Gestor, Controle Interno, Contabilidade, etc. –, passíveis de penalidades, inclusive ao impedimento do exercício da Função Pública.

Deve ser acrescentado, quanto ao previsto nos §§ 1º e 2º do art. 24, anteriormente reproduzido, que a disponibilidade de caixa vinculada aos Restos a Pagar de um exercício, quando utilizada em outro que não aquele a que se refere (competência), não será considerada na apuração dos gastos mínimos em Saúde do exercício seguinte.

É oportuno destacar o artigo 27 da Lei Complementar nº 141, de 2012:

*Art. 27. Quando os órgãos de controle interno do ente beneficiário, do ente transferidor ou o Ministério da Saúde detectarem que os recursos previstos no inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal estão sendo utilizados em ações e serviços diversos dos previstos no art. 3º desta Lei Complementar, ou em objeto de saúde diverso do originalmente pactuado, darão ciência ao **Tribunal de Contas** e ao **Ministério Público** competentes, de acordo com a origem do recurso, com vistas:*

I - à adoção das providências legais, no sentido de determinar a imediata devolução dos referidos recursos ao Fundo de Saúde do ente da Federação beneficiário, devidamente atualizados por índice oficial adotado pelo ente transferidor, visando ao cumprimento do objetivo do repasse;

II - à responsabilização nas esferas competentes.

VII.6.6 – Exclusão dos gastos realizados com recursos recebidos de outras Fontes de Recursos

Para verificação do cumprimento do percentual mínimo constitucional, é necessária a **exclusão** de alguns gastos registrados na Função Saúde que, embora se destinem à Ações e Serviços Públicos de Saúde, não tem origem na receita de impostos do Ente beneficiário das transferências e, sim, nas receitas de impostos do Ente que efetuou as transferências, ingressando nos cofres Estaduais e/ou Municipais como fontes específicas para atendimento de:

- ❖ Custeio da Assistência Hospitalar e Ambulatorial
- ❖ Custeio das Ações de Vigilância Sanitária; e
- ❖ Custeio das Ações de Epidemiologia e de Controle de Doenças.

São elas, entre outras:

VII.6.6.1 - Transferência Regular e Automática Fundo a Fundo

Consiste na transferência de valores diretamente do Fundo Nacional de Saúde aos Fundos Estaduais e Municipais, independente de convênio ou instrumento congênere, segundo condições estabelecidas nas Normas Operacionais Básicas do SUS.

VII.6.6.2 - Remuneração Transitória por Serviços Produzidos

Programa Desconcentrado de Ações de Vigilância Sanitária

Consiste no pagamento direto às Secretarias Estaduais e Municipais de Saúde pela prestação de serviços relacionados às ações de competência exclusiva da Secretaria de Vigilância Sanitária/Ministério da Saúde, contra apresentação de demonstrativo de atividades realizadas pelas Secretarias Estaduais de Saúde ao Ministério da Saúde.

Ações de Média e Alta Complexidade em Vigilância Sanitária

Consiste no pagamento direto às Secretarias Estaduais e Municipais, para execução de ações de média e alta complexidade de competência estadual e municipal contra a apresentação de demonstrativo de atividades realizadas ao Ministério da Saúde.

VII.6.6.3 - Remuneração por Serviços Produzidos

Consiste no pagamento direto aos prestadores estatais ou privados, contratados ou conveniados, contra a apresentação de faturas, referentes a serviços realizados, conforme programação e mediante prévia autorização do gestor do SUS, segundo valores fixados em tabelas editadas pelo órgão competente do Ministério da Saúde.

VII.6.6.4 - Transferência por Convênio

Consiste na transferência de recursos do órgão específico do Ministério da Saúde (FNS/MS), por intermédio do Fundo Nacional de Saúde, mediante programação e critérios discutidos e aprovados para:

- estímulo às atividades de epidemiologia e controle de doenças;
- custeio de operações especiais em epidemiologia e controle de doenças;
- financiamento de projetos de cooperação técnico-científica na área de epidemiologia e controle de doenças.

Enfim, devem ser excluídos do cálculo do percentual de gastos mínimos obrigatórios em Saúde todas as aplicações realizadas com recursos cuja origem não seja a de impostos próprios arrecadados e transferidos por mandamento constitucional. Aqueles que ingressarem com destinação específica para a Saúde não são igualmente computados, pois foram considerados no Ente que transferiu os recursos (da União aos Estados e Municípios e dos Estados aos respectivos Municípios), pois, também ele está obrigado a aplicar recursos em Saúde, com origem nos seus impostos. Portanto, se computados nos gastos do Ente que recebeu os recursos, ocorrerá uma duplicidade de cálculo.

VII.6.7 – Recursos do FUNDEB

A Lei Complementar nº 141, de 2012, não deixa qualquer dúvida de que a parcela de 20% (vinte por cento) retida de impostos para formação do FUNDEB compõe, sim, a base de cálculo dos gastos com Saúde, conforme de depreende do artigo 29 reproduzido a seguir:

“Art. 29. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios excluir da base de cálculo das receitas de que trata esta Lei Complementar quaisquer parcelas de impostos ou transferências constitucionais vinculadas a fundos ou despesas, por ocasião da apuração do percentual ou montante mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde.” Grifei.

Assim, a Contabilidade deve registrar as receitas que sofrem retenção, pelo valor correspondente a 100% e não pelo valor líquido, correspondente a 80%, que entra nos cofres públicos. A forma sugerida para contabilização das receitas não é fundamental apenas para apuração do resultado entre a retenção compulsória ao FUNDEB e o que retornou com a distribuição desses recursos e para apuração dos gastos com saúde, mas, também, para apuração do cálculo do limite das despesas do Legislativo; dos gastos mínimos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e dos gastos máximos em despesas com pessoal.

VII.6.8 – Não aplicação dos percentuais mínimos em Saúde

Os Estados e Municípios, sob as condições prescritas no art. 26 da Lei Complementar Federal nº 141/2012, estão sujeitos à restrição nas transferências constitucionais de impostos e ao bloqueio de transferências voluntárias previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, caso não sejam aplicados os percentuais mínimos em Ações e Serviços Públicos de Saúde.

A Constituição Federal, em seu art. 34, inciso VII, prevê a intervenção da União no Estado e, da mesma forma, em seu art. 35, inciso III, prevê a intervenção do Estado no Município, caso não seja aplicado o percentual mínimo em Saúde.

Tem-se, ainda, o art. 1º, I, “g”, da Lei Complementar 64, de 1990, com a alteração da Lei da Ficha Limpa (L.C. nº 135, de 04.06.2010), para o caso de possível Parecer Técnico, emitido pelo Tribunal de Contas, Contrário à Aprovação das Contas que, confirmado pelo Legislativo, sujeita o Chefe do Poder Executivo à inelegibilidade. Neste caso, independentemente do julgamento político por parte do Legislativo – que pode acompanhar ou não, o parecer técnico emitido – o procedimento adotado por este Tribunal de Contas tem sido o de dar conhecimento ao Ministério Público Estadual da(s) irregularidade(s), para adoção de providências penais cabíveis.

Deve ser observado que, além das penalidades e sanções legais cabíveis, na hipótese de descumprimento do gasto mínimo com Ações e Serviços Públicos de Saúde em um determinado exercício, está o Gestor obrigado a proceder a complementação do faltante no exercício seguinte, sem prejuízo da aplicação do mínimo correspondente ao exercício.

VII.6.9 - Fundo Especial de Saúde

Determina o § 3º do artigo 7º da Emenda Constitucional nº 29, de 13.09.2000, que os recursos dos Estados e dos Municípios destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde e os recursos transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio de Fundo de Saúde – Fundo Especial.

Portanto, não somente os recursos recebidos como repasses do SUS serão aplicados por meio de um Fundo Especial, mas, também, aqueles com origem na receita de impostos próprios arrecadados e os impostos transferidos por mandamento constitucional.

A Lei Federal nº 4.320/64, em seus artigos 71 a 74, trata, especificamente, de procedimentos quanto aos Fundos Especiais.

VII.6.9.1 - Orçamento - Plano de Aplicação dos recursos do Fundo

Através de dotação própria consignada no orçamento geral do órgão ou entidade ou através de créditos adicionais, os Fundos Especiais deverão ter planos de aplicação das receitas a eles vinculadas, como forma de dar conhecimento do que se pretende realizar e dos objetivos a serem alcançados, bem como possibilitar as atividades de acompanhamento, controle e avaliação da execução.

O orçamento do Fundo de Saúde, após discussão prévia, inclusive com participação popular em Audiência Pública, para definir a alocação de recursos, deverá ser deliberado pelo Conselho de Saúde, que é o responsável pela definição das políticas de Ações e Serviços Públicos de Saúde.

VII.6.9.2 - Movimentação Financeira dos Fundos

O repasse de recursos financeiros ao Fundo de Saúde é efetuado mediante simples transferência financeira de tesouraria, da conta central para a conta vinculada do Fundo, dispensando a emissão de empenho, que apenas será necessário quando o Fundo efetivamente realizar despesas.

VII.6.9.3 - Conta Corrente Bancária

Para transparência no cumprimento da Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, é necessário que o Fundo proceda à abertura de conta corrente em agência bancária, independente das já utilizadas para movimentação dos recursos do Sistema Único de Saúde - SUS, a fim de recepcionar a receita própria com origem em percentual calculado sobre os impostos – arrecadados e transferidos - referidos na Lei Complementar Federal.

VII.6.9.4 - Transferência de recursos do Fundo para o exercício seguinte

No que diz respeito à transferência para o exercício seguinte de saldos evidenciados em Balanço Patrimonial dos Fundos, a Emenda Constitucional nº 29, de 2000, regulamentada pela Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, determinou que os Estados e Municípios aplicarão, **anualmente**, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, recursos mínimos derivados de aplicação de percentuais calculados sobre a arrecadação dos seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos realizados dentro daquele mesmo exercício.

Portanto, não basta disponibilizar recursos financeiros ao Fundo de Saúde apenas para atender ao percentual estabelecido na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012 e ao final do exercício apurar resultados financeiros positivos, transferindo-os para o exercício seguinte, descumprindo o percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde. É necessária a efetiva aplicação dos recursos dentro do mesmo exercício.

Cumprido o percentual mínimo com origem na arrecadação de seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos efetivadas no exercício, se apurado resultado financeiro positivo ao final do exercício, poderá esse ser transferido para o exercício subsequente.

É oportuno destacar o disposto no artigo 35 da Lei Federal nº 4.320/64, determinando que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, ou seja, o saldo financeiro transferido não será computado nas receitas do exercício seguinte, uma vez que já foram consideradas no exercício anterior.

Portanto, apurado resultado financeiro positivo que supere o valor dos Restos a Pagar, esse saldo não será computado no percentual do exercício seguinte, já que sua origem foi de impostos arrecadados e transferidos no exercício anterior.

Conforme abordado anteriormente, na base de cálculo da aplicação em Saúde será considerada a arrecadação dos seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos realizados de 1º de janeiro a 31 de dezembro, não havendo previsão legal sobre aqueles que ingressarem nos últimos dias do exercício, a exemplo do que fez a lei que criou o FUNDEB – Lei Federal nº 11.494, de 1997. Portanto, deve o Gestor ficar atento e considerar uma margem de segurança na base de cálculos para tal possibilidade.

VII.6.9.5 - Receitas financeiras sobre saldo aplicado

As receitas provenientes das aplicações do saldo da conta em operações financeiras, à conta especial do Fundo, devem ser aplicadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde. Porém, não integram a base de cálculo dos Gastos em Saúde, tendo em vista que não são receitas de impostos arrecadados e transferidos.

VII.6.10 - Prestação de Contas

O município, através da Secretaria ou Departamento de Saúde, Gestor do Fundo, apresentará, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Câmara de Vereadores, relatório detalhado das Ações e Serviços Públicos de Saúde, demonstrando o montante e a Fonte de Recursos

aplicados pelo município, compreendendo aí as receitas de impostos previstos na Emenda Constitucional nº 29 e na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, e os recebidos da União, através do Sistema Único de Saúde – SUS.

Da mesma forma, conforme previsto no artigo 12 da Lei Federal nº 8689/93, o Gestor do Fundo apresentará relatório ao Conselho Municipal de Saúde, a cada três meses, e, até 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar Federal nº 141/2012.

Idêntico procedimento deve ser adotado pelo Estado, através da Secretaria de Estado de Saúde, que apresentará relatório ao Conselho Estadual de Saúde e, em audiência pública, à Assembleia Legislativa.

VII.6.11 - Fiscalização

Os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde, bem como a sua aplicação, serão acompanhados e fiscalizados pelos respectivos Conselhos de Saúde – Estadual e Municipal -, pelas Assembleias Legislativas, Câmaras de Vereadores e pelos Tribunais de Contas.

VII.6.11.1 - Conselhos de Saúde

A Constituição Federal de 1988 por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º) incorporou o controle social que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de conselhos representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

Com base na legislação já existente, pode-se definir um Conselho de Saúde como o órgão ou instância colegiada, de caráter permanente e deliberativo, em cada esfera de governo, integrante da estrutura básica da Secretaria ou Departamento de Saúde dos Estados e Municípios, com composição, organização e competência fixadas em lei. O Conselho consubstancia a participação da sociedade organizada na administração do Sistema de Saúde, propiciando o controle social desse sistema.

VII.6.11.1.1 - Competência dos Conselhos de Saúde

Os Conselhos de Saúde, que têm competências definidas em leis federais e complementadas pelas legislações estaduais e municipais, poderão ainda:

- atuar na formulação e controle da execução da política de saúde, incluídos seus aspectos econômicos, financeiros e de gerência técnico-administrativa;
- estabelecer estratégias e mecanismos de coordenação e gestão do SUS, articulando-se com os demais colegiados em nível nacional, estadual e municipal;
- traçar diretrizes de elaboração e aprovar os planos de saúde, adequando-os às diversas realidades epidemiológicas e à capacidade organizacional dos serviços;
- propor a adoção de critérios que definam qualidade e melhor resolutividade, verificando o processo de incorporação dos avanços científicos e tecnológicos na área;
- propor medidas para o aperfeiçoamento da organização e do funcionamento do Sistema Único de Saúde - SUS;
- examinar propostas e denúncias, responder a consultas sobre assuntos pertinentes a Ações e Serviços Públicos de Saúde, bem como apreciar recursos a respeito de deliberações do Colegiado;
- fiscalizar e acompanhar o desenvolvimento das Ações e Serviços Públicos de Saúde;
- propor a convocação e estruturar a comissão organizadora das Conferências Estaduais e Municipais de Saúde;
- fiscalizar a movimentação de recursos repassados à Secretaria de Saúde e/ou ao Fundo de Saúde;

- estimular a participação comunitária no controle da administração do Sistema de Saúde;
- propor critérios para a programação e para as execuções financeira e orçamentária dos Fundos de Saúde, acompanhando a movimentação e destinação de recursos;
- estabelecer critérios e diretrizes quanto à localização e ao tipo de unidades prestadoras de serviços de saúde públicos e privados, no âmbito do SUS;
- elaborar o Regimento Interno do Conselho e suas normas de funcionamento;
- estimular, apoiar ou promover estudos e pesquisas sobre assuntos e temas na área de saúde de interesse para o desenvolvimento do Sistema Único de Saúde;
- outras atribuições estabelecidas pela Lei Orgânica da Saúde e em Conferência Nacional de Saúde.

VII.6.11.2 - Tribunal de Contas

Embora os textos legais definam o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, a sua perfeita eficácia depende de como os agentes públicos estimarão a origem dos recursos e como decidirão em quais programas irão aplicá-los, não se incluindo entre as competências do Tribunal de Contas a definição de políticas do emprego do dinheiro público, sendo esta atribuição exclusiva do administrador, que as define de acordo com as necessidades regional ou local.

Entretanto, é competência do Tribunal de Contas, entre outras, à luz da legislação, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de todas as unidades dos Poderes do Estado – Executivo, Legislativo e Judiciário e, ainda, do Ministério Público –, e dos Municípios – Executivo, Legislativo –, competindo-lhe, ainda, **julgar as contas** dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos das referidas unidades e das entidades da Administração Indireta, incluídas as Fundações e Sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, os Fundos e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário, podendo, inclusive, determinar, a qualquer momento, a Tomada de Contas dos administradores e responsáveis e aplicar-lhes sanções.

Com a Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, coube aos Tribunais de Contas uma função de extrema relevância na verificação do cumprimento das Ações de Serviços Públicos de Saúde, sendo-lhes atribuídas competências em diversos artigos da referida Lei Complementar.

O artigo 39 da Lei Complementar Federal n.º 141/12 prevê a criação de um módulo de controle externo no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, gerido pelo Ministério da Saúde, no qual os Tribunais de Contas deverão registrar as informações sobre a aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, consideradas para fins de emissão de Parecer Prévio.

No que concerne à apuração do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, segundo o artigo 24 da lei, deverão ser consideradas:

- I – as despesas liquidadas e pagas no exercício; e
- II – as despesas empenhadas e não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício, consolidadas no Fundo de Saúde.

É oportuno destacar que a Lei Complementar não menciona as despesas liquidadas não pagas. Não obstante, essas despesas devem compor o cálculo do limite mínimo constitucional, visto ser este o critério utilizado pelo Sistema de Informações Sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS criado pelo Ministério da Saúde, bem como ser esta a metodologia aplicada pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme estabelece a Portaria n.º 553/14, que aprovou o Manual de Demonstrativos Fiscais, o qual assim dispõe:

Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde serão consideradas as despesas:

- I – pagas;*
- II – liquidadas e inscritas em Restos a Pagar; e*
- III – empenhadas e não liquidadas inscritas em Restos a Pagar até o limite da disponibilidade de caixa do exercício.*

Importa ainda ressaltar que nessa fase da despesa, *smj*, os bens e os serviços públicos de saúde já foram devidamente entregues e colocados à disposição da sociedade. Assim, como já mencionado, serão considerados na análise o total das despesas liquidadas e, ainda, os Restos a Pagar Não Processados (despesa não liquidada), que possuam disponibilidades de caixa de impostos e transferências de impostos.

Por fim, deve ser registrado que, quando da análise das Prestações de Contas de Governo dos municípios, referentes aos exercícios de 2016 e 2017, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu pela comunicação aos jurisdicionados, informando que, a partir da análise das contas referentes ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, este Tribunal computará **somente as despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde que tenham sido movimentadas pelo Fundo de Saúde**, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12.

Diante de tudo que foi exposto, demonstra-se, a seguir, a análise do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, observando o novo regramento trazido pela Lei Complementar n.º 141/12.

VII.6.12 – Análise da aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, em 2018

VII.6.12.1 – Verificação do enquadramento das Despesas nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar Federal nº 141/12

Na verificação da adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, serão considerados os dados encaminhados pelo município por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS.

Observou-se que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS, apresenta divergência em relação ao valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde, conforme demonstrado:

Descrição	Valor – R\$
SIGFIS	26.304.623,35
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	24.775.096,75
Diferença	1.529.526,60

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 896/904 e Relatório Analítico Saúde anexado às fls. 1514/1555.

A diferença apontada no quadro anterior, embora não comprometa a análise que será efetuada com base no processo de amostragem, será considerada na conclusão deste Relatório.

A análise foi efetuada utilizando técnica de amostragem, na qual foi verificado o percentual de **96,38%** do total das despesas empenhadas com recursos próprios, registradas no banco de dados fornecido pelo município por meio do SIGFIS, conforme relação de empenhos constante do Relatório Analítico Saúde às fls. 1514/1555, e foram identificadas nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema, despesas cujos objetos não devem ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da Saúde, conforme evidenciado a seguir.

- a) Gastos que não pertencem ao exercício de 2018, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
09/05/2018	300	Empenho para pagamento referente ao credenciamento de consultas médicas com a empresa clin life clínicas integradas ltda. - me, pelo período de maio a 31 de dezembro de 2017, conforme autorização do Secretário Municipal de Saúde.	CLIN LIFE CLIN. INTEGRADAS LTDAME	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	ORDINÁRIOS	33.600,00
05/12/2018	828	Reclassificação do empenho nº 059 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de maio de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	829	Reclassificação do empenho nº 060 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de junho de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
05/12/2018	830	Reclassificação do empenho nº 061 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de julho de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	831	Reclassificação do empenho nº 062 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de agosto de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	832	Reclassificação do empenho nº 063 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de setembro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	833	Reclassificação do empenho nº 064 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de outubro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	834	Reclassificação do empenho nº 0190 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de novembro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	835	Reclassificação do empenho nº 191 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor eduardo levis, quanto ao mês de dezembro de 2017, bem como o 13º salário de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	34.203,16
TOTAL						171.964,18

Fonte: Relatório Analítico Saúde anexado em 1514/1555.

Assim, de acordo com artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00, a despesa no montante de R\$27.751,50, não será considerada no cálculo do limite dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde, tendo em vista que não pertence ao exercício de 2018.

É importante, neste momento, ressaltar, que as despesas não são legitimadas nesta Prestação de Contas, podendo, a qualquer momento, este Tribunal, verificar a legalidade das mesmas, ou seja, entende-se por considerar que há presunção de veracidade dos documentos públicos, até prova em contrário.

VII.6.13 – DESPESAS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

O quadro a seguir evidencia 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 pelo município na Saúde e o total considerado para fins de limite:

DESPESAS GERAIS COM SAÚDE	Despesas Liquidadas	RP Não Processados
(A) DESPESAS CORRENTES	22.113.099,19	266.589,35
Pessoal e Encargos Sociais	10.023.403,83	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	12.089.695,36	266.589,35
(B) DESPESAS DE CAPITAL	847.870,22	1.547.537,99
Investimentos	847.870,22	1.547.537,99
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) TOTAL (A+B)	22.960.969,41	1.814.127,34
(D) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE	24.775.096,75	
DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	Despesas Liquidadas	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	10.689.346,82	1.689.567,33
Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	7.551.472,97	1.540.343,55
Recursos de Operações de Crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	3.137.873,85	149.223,78
(H) OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS	171.964,18	0,00
(I) RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE DE CAIXA (fonte impostos e transferências)	NA	0,00
(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)	10.861.311,00	1.689.567,33
(L) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS	12.550.878,33	
(M) DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE (C-K)	12.099.658,41	124.560,01
(N) TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE	12.224.218,42	

Fonte: Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 735/736, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls. 737/771, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - QUADRO E.3 e Documentação Comprobatória – fls. 772 e documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 832/834.

Nota 1: embora tenha ocorrido, no exercício de 2018, cancelamento de Restos a Pagar referentes a exercícios anteriores no montante de R\$16.273,44 o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional daqueles exercícios, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo nos exercícios anteriores.

Nota 2: o município inscreveu o montante de R\$124.560,01 em restos a pagar não processados, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete (Quadro E.3). Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos pagar não processados como despesas em saúde para fins de limite.

VII.6.14 – Apuração dos Gastos com Saúde

Conforme evidenciado anteriormente, o artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12, dispõe que os municípios aplicarão anualmente em Ações e Serviços Públicos de Saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 156 e dos recursos de que tratam o artigo 158 e a alínea “b” do inciso I do *caput* e o § 3º do artigo 159, todos da Constituição Federal.

Dessa forma, evidencia-se a seguir a situação do município com relação aos Gastos com Saúde para fins do cálculo do limite constitucional:

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM SAÚDE

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
RECEITAS	
(A) Receitas de Imposto e Transferências legais de impostos (conforme Educação)	54.734.128,69
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, d)	1.403.548,78
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) TOTAL DAS RECEITAS (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (A-B-C) (I)	53.330.579,91
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas Liquidadas custeadas com recursos de Imposto e transferências de impostos	12.099.658,41
(F) Restos a Pagar Não Processados relativos aos recursos de impostos e transferências de impostos, com disponibilidade financeira.	124.560,01
(G) Cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira.	0,00
(H) TOTAL DE DESPESAS (Consideradas para fins de limite constitucional) = (E+F+G) (II)	12.224.218,42
CÁLCULO DOS GASTOS	
TOTAL DAS RECEITAS (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (I)	53.330.579,91
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (Consideradas para fins de limite constitucional) (II)	12.224.218,42
% APLICADO EM SAÚDE, PARA FINS DA EC n.º 29/00 (II / I) – Mínimo de 15%	22,92%
(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 – fls. 905/919, Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 735/736, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls. 737/771, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - QUADRO E.3 e documentação comprobatória – fls. 772, documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 832/834e documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro anexados às fls. 1491/1494.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas “d” e “e”, inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 09/07/2018 e 10/12/2018. 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.

Da análise dos demonstrativos apresentados verifica-se que, no exercício de 2018, o município aplicou em saúde, **22,92%** das receitas de impostos e transferências de impostos, cumprindo o mínimo de 15% previsto na Lei Complementar Federal nº 141/12.

O douto Ministério Público Especial – MPE elaborou cálculo próprio, e, em conclusão, apontou que o montante gasto com Saúde no exercício de 2018, representou **22,92%** das receitas de impostos e transferências de impostos, ou seja, o mesmo percentual apontado pela Instrução, cumprindo, da mesma forma, o limite mínimo de 15% previsto no artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12.

Diante da metodologia de cálculo utilizada pelo MPE, entendo pertinente transcrever, em síntese, a sua fundamentação para apresentar cálculo próprio para apuração de percentual de gasto com saúde:

Com efeito, o cômputo de restos a pagar processados e não processados na apuração da aplicação em ASPS tem de estar vinculado à existência de disponibilidade de caixa oriunda de impostos e transferências de impostos consolidada no FUNDO DE SAÚDE.

Conforme se verifica, a manifestação do douto Ministério Público Especial nesta Prestação de Contas de Governo relativa ao exercício de 2018, é uma conclusão, tão somente, opinativa, uma vez que conforme evidenciarei adiante, no subitem VII.6.15 deste Relatório, e na forma decidida no processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, apenas a partir das Prestações de Contas de Governos, relativas ao exercício de 2019, a serem apresentadas em 2020, haverá alteração de metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com Ações e Serviços Públicos de Saúde quando *“deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, e do art. 24 da LC nº141/12, 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 do respectivo fundo no exercício.”*

Assim, em linha com os critérios até então adotados por este Tribunal, na presente Prestação de Contas de Governo, relativa ao exercício 2018, e após o devido exame, posiciono-me de acordo com a conclusão apontada pela Instrução de que o município aplicou em Saúde, **22,92%** das receitas de impostos e transferências de impostos, cumprindo o mínimo de 15% previsto na Lei Complementar Federal nº 141/12.

A Lei Orgânica do município prevê, em seu artigo 211, § 2º, que o município deverá gastar no mínimo 10% das despesas globais do orçamento anual do município com Saúde, tendo cumprido o percentual previsto, conforme evidenciado a seguir:

Descrição	Valor (em R\$)
Dotação Atualizada (Anexo 12 – Balanço Orçamentário)	97.289.018,92
Mínimo de 10% a ser aplicado em saúde	9.728.901,89
Gastos com Saúde (Anexo 8)	24.775.096,75

É importante destacar que os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde foram geridos, diretamente, pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$ 24.775.096,75, conforme Anexos 8 da Lei nº 4.320/64 Consolidado e o do FMS, às fls. 899 e 612, uma vez que o município repassou a integralidade dos recursos de Saúde para o referido Fundo, **cumprindo**, assim, o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.

A Constituição Federal de 1988, por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º), incorporou o controle social, que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente, no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de Conselhos Representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

O Conselho Municipal de Saúde, através do parecer às fls. 1401/1402, opinou favoravelmente pela APROVAÇÃO quanto à aplicação dos recursos destinados a Ações e Serviços Públicos de Saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12.

Em cumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, o Executivo Municipal realizou Audiência Pública nos períodos de fevereiro/2018, maio/2018 e setembro/2018, nas quais o gestor do SUS apresentou relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, cujas Atas encontram-se às fls. 807/822.

Foram encaminhados às fls. 827/829 os comprovantes dos chamamentos para a realização das Audiências Públicas (Lei Complementar Federal nº 141/12) realizadas nos meses de fevereiro (3º quadrimestre/2017), maio (1º quadrimestre/2018) e setembro (2º quadrimestre/2018).

VII.6.15 – Alteração de metodologia de apuração a partir de 2020

- **Despesas consideradas como gastos em Saúde**

Quando do exame da consulta sobre a metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS, art. 198, §2º, II, e § 3º, I, da CRFB e art. 24 da Lei Complementar Federal nº 141/12, constituída no processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu que, a partir das Prestações de Contas de Governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2019, a serem apresentadas em 2020, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, e do art. 24 da LC nº141/12, 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 do respectivo Fundo no exercício.

Dessa forma, por se tratar de importante mudança na apuração do limite de gastos com Saúde, incluirei em meu Voto alerta ao Prefeito Municipal quanto à metodologia a ser aplicada a partir da Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2020, a ser encaminhada a este Tribunal em 2021.

VII.7 – Repasse financeiro para a Câmara Municipal

As Câmaras Municipais não possuem receitas próprias, portanto, dependem de transferências de recursos do Poder Executivo Municipal.

O artigo 29-A da Constituição Federal acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 25, de 25.02.2000, fixou o limite do repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Poder Legislativo.

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 58, de 23 de setembro de 2009, alterou o referido Art. 29-A da Constituição Federal e fixou novo limite da despesa do Poder Legislativo Municipal, a partir de 2010.

VII.7.1 – Limite do repasse à Câmara Municipal

O limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo município no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária. Não se incluem outras transferências, tais como convênios (SUS, merenda escolar, Salário Educação etc.), *royalties* e os recursos recebidos do FUNDEB.

Dessa forma, de acordo com artigo 29-A da Constituição Federal, com a nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 58, de 23.09.2009, o total da despesa do Legislativo Municipal não poderá ultrapassar os seguintes percentuais:

Faixas em relação ao numero de habitantes do Município, segundo o IBGE	Percentual máximo a ser aplicado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências, efetivamente realizadas no exercício anterior
Até 100.000 habitantes	7 % (sete por cento)
De 100.001 a 300.000	6 % (seis por cento)
De 300.001 a 500.000	5 % (cinco por cento)
De 500.001 a 3.000.000 habitantes	4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento)
De 3.000.001 a 8.000.000 habitantes	4 % (quatro por cento)
Acima de 8.000.000 habitantes	3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento)

VII.7.2. – Crime de responsabilidade

Constitui crime de responsabilidade:

➤ **Do Prefeito**

a) efetuar repasse ao Legislativo que supere os limites de **7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5%** (percentuais conforme o número de habitantes dos Municípios); b) não enviar o repasse até o dia 20 de cada mês; c) enviar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

➤ **Do Presidente da Câmara** – gastar mais de 70% de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com vereadores.

VII.7.3 – Repasse financeiro à Câmara Municipal

Seguindo os critérios do artigo 29-A da Constituição Federal, o total do repasse para custear as despesas do Poder Legislativo do município de Bom Jardim, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, **não poderia ultrapassar**, em 2018, o percentual de **7%** sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências previstas no §5º do art. 153 e nos art. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior, observados os resultados do IBGE que estima a população do município em **26.566 habitantes**, conforme dados do Anexo IX da Decisão Normativa n.º 162/2017 – TCU anexado às fls. 1484/1486.

LIMITE PREVISTO

RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIAS DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2017	
(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)	VALOR (R\$)
ITR Diretamente Arrecadado	0,00
IPTU	1.484.643,19
IRRF	1.648.804,00
ITBI	542.598,94
ISS (Incluído o Simples Nacional – SNA)	2.209.244,08
Taxas	1.203.268,31
Contribuição Iluminação Pública – CIP	1.229.790,60
Receita de Bens de Uso Especial (Cemitério, Mercado Municipal etc.) ⁽¹⁾	0,00
Multa e Juros de Mora da Dívida dos Tributos	22.126,48
Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa dos Tributos	185.229,50
Dívida Ativa dos Tributos	860.934,88
Subtotal (A)	9.386.639,98

(B) TRANSFERÊNCIAS	
FPM	16.263.612,46
ITR	38.605,68
IOF - OURO	0,00
ICMS Desoneração - LC 87/96	87.491,64
ICMS	24.632.917,75
ICMS Ecológico	0,00
IPVA	2.114.264,51
IPI - Exportação	552.751,86
Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE)	81.773,19
Subtotal (B)	43.771.417,09
(C) Dedução das Receitas Arrecadadas	0,00
(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A+B+-C)	53.158.057,07
(E) Percentual previsto para o Município	7%
(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (DxE)	3.721.063,99
(G) Gastos com Inativos	0,00
(H) Limite do Repasse do Executivo para o Legislativo – 2018 (F+G)	3.721.063,99

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício anterior às fls. 1556/1567 e Anexo 2 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 537/541.

Nota: Receitas de mercado municipal, de cemitério, de aeroporto, de terra dos silvícolas, conforme voto proferido no processo TCE-RJ n.º 261.314-8/02;

VII.7.3.1 – Verificação do cumprimento do artigo 29-A da C.F.

VII.7.3.1.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso I

Verifica-se, de acordo com o quadro seguir, que **foi respeitado** o limite **máximo** de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A, § 2º, Inciso I da Constituição Federal.

COMPARAÇÃO DO LIMITE PREVISTO COM O REPASSE RECEBIDO

Em R\$	
LIMITE DE REPASSE PERMITIDO	REPASSE RECEBIDO
3.721.063,99	3.663.414,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara – fls 552

VII.7.3.2 – Proporção fixada na Lei Orçamentária

VII.7.3.2.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso III

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Demonstrativo das Alterações Orçamentárias, verifica-se que o total previsto para repasse ao Legislativo, no exercício de 2018, montava em **R\$ 3.312.552,86**.

Ao comparar o valor estipulado, em cumprimento ao limite **mínimo** e o limite **máximo** fixados pela Constituição Federal, com o montante efetivamente repassado à Câmara Municipal constata-se que houve o repasse acima do limite mínimo, tendo sido **cumprido** o §2º, inciso III do art. 29-A da Constituição Federal, conforme se demonstra:

Em R\$			
Orçamento final da Câmara	Repasse recebido (A)	Valor devolvido ao Poder Executivo (B)	Repasse apurado após devolução (C) = (A) – (B)
3.312.552,86	3.663.414,00	568.602,36	3.094.811,64

Fonte: Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 549/552, e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – fls. 865/870.

Deve-se atentar que o art. 29-A, ao dispor que o limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal, para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo município, no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária. O art. 29-A não estabeleceu, portanto, a obrigatoriedade de repasse ao Legislativo dos recursos correspondentes ao percentual estabelecido, mas sim fixou os limites – máximo e mínimo –, para o volume de recursos a serem repassados. Logo, entende-se que valores correspondentes à percentuais intermediários também, atendem, igualmente, ao fixado pela Constituição Federal.

VIII – DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

Nos tópicos a seguir, serão apreciados os aspectos referentes aos Conselhos de Alimentação Escolar e o de Assistência Social, devido à importância que os mesmos possuem no contexto do controle social.

Serão analisadas, ainda, a aplicação de recursos dos royalties do petróleo, a transparência na gestão fiscal, sob a ótica da auditoria específica realizada por esta Corte, bem como será demonstrada a apuração do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, tratado por esta Corte de Contas na Deliberação TCE-RJ n.º 271/17.

VIII.1 – Conselho de Alimentação Escolar

Previsto na Lei Federal n.º 11.947/2009, o Conselho de Alimentação Escolar é um órgão colegiado de caráter fiscalizador, permanente, deliberativo e de assessoramento, responsável por acompanhar e monitorar os recursos repassados para a alimentação escolar e garantir boas práticas sanitárias e de higiene dos alimentos nas instituições de ensino.

A referida lei federal estabelece ser de competência, entre outras, do Conselho de Alimentação Escolar – CAE, emitir parecer conclusivo, aprovando ou reprovando a aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar.

O Conselho de Alimentação Escolar através do parecer anexado às fls. 1423/1424 opinou pela regularidade da aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar referente ao exercício de 2018, em conformidade com o art.19 da Lei Federal nº 11.947/09.

VIII.2 – Conselho Municipal de Assistência Social

Previsto no inciso IV do art. 16 da Lei Federal nº 8.742/93, o Conselho Municipal de Assistência Social é um órgão que reúne representantes do governo e da sociedade civil e tem entre suas atribuições a de exercer a orientação e o

controle do Fundo Municipal de Assistência Social, acompanhar e controlar a execução da política municipal de assistência social, apreciar e aprovar a proposta orçamentária dos recursos destinados a todas as Ações de Assistência Social, tanto os recursos próprios do município quanto os oriundos de outras esferas de governo, alocados no respectivo Fundo Municipal de Assistência Social, em consonância com as diretrizes das conferências nacionais, estaduais e municipais.

A referida lei federal estabelece ser de competência, entre outras, do Conselho Municipal de Assistência Social, emitir parecer conclusivo, aprovando ou reprovando a gestão dos recursos, ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados.

O Conselho Municipal de Assistência Social, através do parecer anexado às fls. 1420/1422, opinou pela regularidade da gestão dos recursos, ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados, referentes ao exercício de 2018, em conformidade com o art.16 c/c art. 18, inciso X da Lei nº 8.742/93 – LOAS.

VIII.3 – *Royalties* do petróleo

VIII.3.1 – Considerações iniciais

Os royalties do petróleo são compensações financeiras (art. 20, §1º da C.F.) pagas pelos concessionários, cujos contratos estão na etapa de produção de petróleo e/ou gás natural, incluindo-se, também, os contratos que estão na fase de exploração ou realizando testes de longa duração. O valor arrecadado é distribuído entre Estados, Municípios, Comando da Marinha e Ministério de Ciência e Tecnologia, nos termos dos arts. 47 a 49 da Lei Federal nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e dos critérios definidos pelo Decreto Federal nº 2.705, de 3 de agosto de 1998.

De acordo com o artigo 27, § 3º, da Lei Federal nº 2.004, de 03.10.1953 – Lei do Monopólio do Petróleo –, cuja redação foi alterada pelo artigo 7º da Lei Federal nº 7.525, de 22.07.1986, os recursos recebidos a título de royalties do petróleo deveriam ser aplicados, exclusivamente, em energia, pavimentação de rodovias,

abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Outra importante disposição sobre a matéria encontra-se no artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelo artigo 3º da Lei Federal nº 8.001/90, que veda a aplicação dos recursos no pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

Entendo oportuno destacar o artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 com a redação dada pela Lei nº 8.001, de 13.3.1990, que assim determina:

Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal. (grifei)

Merece enfatizar, também, que a Medida Provisória nº 1.977-21/2000 – convertida na Lei Federal 10.195/01 – alterou, novamente o artigo 8º da Lei nº 7.990/89, introduzindo os §§ 1º e 2º, para excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívida com a União e suas entidades e para permitir a utilização dos recursos na capitalização de Fundos de Previdência.

Posteriormente, a Lei Federal nº 12.858, de 29.09.2013, alterou, mais uma vez, § 1º do artigo 8º da Lei nº 7.990/89, passando a excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades e o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, especialmente na Educação Básica pública em tempo integral, inclusive as relativas ao pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública.

Portanto, o artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, veda a aplicação dos recursos provenientes de royalties no **quadro permanente de pessoal** (grifei), exceto pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública, e no pagamento

da dívida, (grifei) excetuando o pagamento de dívida com a União, de acordo com a Lei Federal nº 12.858/13, bem como a capitalização de Fundos de Previdência, conforme Lei Federal nº 10.195/01.

Por outro lado, a Lei Federal nº 9.478, de 06.08.1997 – Lei do Petróleo –, dispendo sobre a política energética nacional e as atividades relativas ao monopólio do petróleo, em seu artigo 83 revogou expressamente a Lei nº 2.004/53. Dessa forma, todos os dispositivos legais que alteravam o § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, também foram revogados. É o caso do artigo 7º da Lei nº 7.525/86, que deu nova redação ao § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, impondo limitações à aplicação dos recursos.

VIII.3.2 – Repasse dos recursos dos *royalties* ao Município

De acordo com os demonstrativos apresentados a movimentação dos recursos de *royalties* no exercício pode ser resumida da seguinte forma:

Em R\$

RECEITAS DE ROYALTIES			
DESCRIÇÃO	VALOR R\$	VALOR R\$	VALOR R\$
I – Transferência da União			10.549.988,36
Compensação Financeira de Recursos Minerais		29.183,57	
Compensação Financeira pela Exploração do Petróleo, Xisto e Gás Natural		10.520.804,79	
Royalties pela Produção (até 5% da produção)	10.254.744,55		
Royalties pelo Excedente da Produção	0,00		
Participação Especial	0,00		
Fundo Especial do Petróleo	266.060,24		
II – Transferência do Estado			1.735.369,09
III – Outras Compensações Financeiras			0,00
IV – Subtotal			12.285.357,45
V – Aplicações Financeiras			28.721,37
VI – Total das Receitas (IV + V)			12.314.078,82

Fonte: Anexo 10 da Lei nº 4.320/64 Consolidado (fls. 905/919).

Conforme verificado no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 às fls. 905/919 e na declaração à fl. 849, não ocorreu arrecadação de receitas oriundas dos *royalties* previstos na Lei Federal nº 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na Educação e Saúde.

Entretanto, em planilha encaminhada a este Tribunal pela Agência Nacional do Petróleo – ANP, anexada à fl. 1641, desde 27.11.2018 o município de Bom Jardim passou a receber recursos advindos da exploração de petróleo no campo de Mero, cujo contrato de exploração se enquadra na situação descrita no parágrafo anterior, no montante de **R\$ 166.636,58**.

Dessa forma, em que pese o ingresso de tais recursos nos cofres do município ter iniciado em 27.11.2018, persiste a obrigação do cumprimento do percentual de **25%** na Saúde, e **75%** na Educação, conforme o art. 2º, § 3º da Lei Federal n.º 12.858/13, a ser avaliada quando da Prestação de Contas do Governo referente ao exercício de 2019.

Assim, por entender que o município deve promover, a partir do exercício de 2019, o cumprimento do art. 2º, §3º da Lei Federal n.º 12.858/13, bem como providenciar a criação de código de Fonte específica de recursos para a correta evidenciação da receita auferida, na conclusão deste Relatório incluirei um alerta ao Prefeito Municipal.

VIII.3.3 – Aplicação dos recursos dos *royalties*

A Administração Municipal informa que os recursos dos *royalties* foram aplicados nas seguintes despesas:

Em R\$

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES			
DESCRIÇÃO		VALOR - R\$	VALOR - R\$
I - DESPESAS CORRENTES			12.134.791,25
	Pessoal e Encargos	0,00	
	Juros e Encargos da Dívida	0,00	
	Outras Despesas Correntes	12.134.791,25	
II - DESPESAS DE CAPITAL			99.393,30
	Investimentos	99.393,30	
	Amortizações de Dívida	0,00	
	Outras Despesas de Capital	0,00	
III - TOTAL DAS DESPESAS (I+II)			12.234.184,55

Fontes: Demonstrativo Contábil às fl.835/848

Pelo demonstrado, verifica-se que o município aplicou **99,19%** dos recursos dos royalties em Despesas Correntes e **0,81%** em Despesas de Capital, demonstrando, assim, a preponderância das Despesas de Custeio sobre os gastos com Investimentos.

VIII.3.4 – Apuração de utilização de recursos vedados pela legislação

Da análise das informações constantes dos autos, pode-se concluir que o município **não aplicou** recursos de royalties em pessoal na forma vedada pela Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, ou efetuou pagamento de dívidas não excetuadas pelas Leis Federais n.ºs 10.195/01 e 12.858/13.

De acordo com documento constante à fl. 851 e após exame dos elementos apresentados, constata-se que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para o Regime Próprio de Previdência Social.

Assim, embora não tenha sido constatada a utilização de recursos dos royalties do petróleo, na forma vedada pela legislação vigente, entende-se que a sua utilização deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando o uso inapropriado de tal fonte de recursos.

Entendo oportuno destacar que, em Sessão de 24.07.2019, ao apreciar o Processo TCE-RJ nº 204.885-3/19, relativo à consulta sobre a possibilidade de pagamento de precatórios judiciais com recursos de royalties, formulada pela Prefeitura Municipal de Natividade, o Plenário do TCE-RJ, revendo entendimento anterior sobre as vedações de despesas realizadas com recursos de royalties, impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89, firmou jurisprudência no sentido de que a proibição recai sobre todos os recursos das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, compreendendo:

- a) Royalties pela produção (até 5% da produção) – art. 48 da Lei nº 9.478/97;
- b) Royalties pelo excedente de produção – art. 49 da Lei nº 9.478/97;
- c) Royalties sob o regime de partilha de produção – art. 42-B da Lei nº 12.351/10, incluído pela Lei nº 12.734/12;
- d) Participação especial – art. 50 da Lei nº 9.478/97.

Assim, tendo em vista a mudança da metodologia até então adotada por esta Corte de Contas, alinho-me ao posicionamento manifestado pelo Plenário em Sessão de 25.09.2019, nos autos do Processo TCE-RJ nº 207.740-8/19 (Contas de Governo do Município de Paraty, referentes ao exercício de 2018), e faço constar em meu voto um alerta ao Prefeito Municipal acerca da adoção da nova

metodologia, que passará a ser observada nas Prestações de Contas de Governos Municipais, referentes ao exercício de 2021, a serem encaminhadas a este Tribunal no exercício de 2022.

VIII.3.5 – Grau de dependência de recursos de royalties

Considerando o valor recebido a título de *royalties* pelo município de Bom Jardim, verifica-se que esses recursos representam **13,39%** do total das receitas arrecadadas no exercício, como demonstrado no quadro a seguir:

Receita total (A) R\$	Receita de <i>royalties</i> (B) R\$	Receita sem royalties (A-B) R\$	Grau de dependência (B/A)
91.979.104,94	12.314.078,82	79.665.026,12	13,39%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 905/919

Nota: excluídas as receitas intraorçamentárias e incluídas as receitas de aplicações financeiras.

VIII.3.6 – Em conclusão

Como se sabe, o petróleo é um recurso natural não renovável, portanto, as receitas auferidas em face do recebimento dos *royalties* decorrentes de compensações financeiras pagas pela exploração desse produto tendem, ao longo do tempo, a se esgotarem.

Dessa forma, espera-se que a utilização dos recursos dos *royalties* deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando-se o uso inapropriado de tal fonte de recurso e esteja direcionada às atividades que possibilitem a implementação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável, sem prejuízo, contudo, do meio ambiente.

Para tanto, torna-se fundamental a realização de investimentos num sistema econômico e social capaz de fomentar ações e programas de governo que atendam à demanda da população local, como, por exemplo, programas de habitação, saneamento, urbanismo, agricultura, capacitação de mão-de-obra, emprego e renda, respeitando-se, certamente, o perfil de cada município. Em outras palavras deve-se evitar a aplicação de recursos dos royalties em Despesas Correntes, uma vez que estas não geram investimentos diretos e podem comprometer, no futuro, o resultado fiscal do município.

Outro aspecto a ser considerado refere-se ao fato de que as receitas de *royalties* compõem a base de cálculo da Receita Corrente Líquida e, dessa forma, o cumprimento dos limites legais de Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida e Operações de Crédito pode ficar seriamente comprometido caso ocorra uma diminuição dessas receitas.

Nesse sentido, entendo indispensável e relevante incluir recomendação, ao final deste Relatório, para que o município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local.

VIII.4 – Transparência na Gestão Fiscal

Entendida como a produção e divulgação sistemática de informações, a Transparência da Gestão Fiscal é um dos pilares em que se assenta a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

Para assegurar essa transparência, a Lei Complementar Federal nº 131/2009 acrescentou dispositivos à LRF, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, referentes à receita e à despesa, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como definiu prazos para a implantação.

O artigo 48, parágrafo único, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 - LRF alterado pela Lei Complementar Federal nº 131/2009, assim determina:

Art. 48. [...]

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

Os conteúdos das informações sobre a execução orçamentária e financeira, liberados em meios eletrônicos de acesso público, são definidos no artigo 48-A, I e II, da Lei Complementar Federal nº 101/2000 - LRF incluído pela Lei Complementar Federal nº 131/2009, são os seguintes:

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes à:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Quanto aos prazos para o cumprimento das determinações dispostas nos referidos artigos, a Lei Complementar Federal nº 131/2009 estabeleceu:

Art. 73-B. Ficam estabelecidos os seguintes prazos para o cumprimento das determinações dispostas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e do art. 48-A:

I – 1 (um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes;

II – 2 (dois) anos para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes;

III – 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes. Parágrafo único. Os prazos estabelecidos neste artigo serão contados a partir da data de publicação da lei complementar que introduziu os dispositivos referidos no caput deste artigo.

Nesse sentido, o Decreto Federal nº 7.185/2010 estabeleceu normas para regulamentar a transparência dos dados públicos de todos os entes da Federação (União, Estados, Municípios e DF), exigida pela Lei Complementar Federal nº 131/2009. Logo, aplica-se aos entes jurisdicionados tanto a exigência de transparência trazida pela Lei de Responsabilidade Fiscal, alterada pela Lei Complementar Federal nº 131/2009, quanto as regulamentações dispostas no supracitado Decreto.

Em 16.05.2011, entrou em vigor a Lei Federal nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação, visando regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas no país. A lei vale para os todos os Poderes da

União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive para Tribunais de Contas e Ministério Público.

No exercício de 2017, a Coordenadoria de Auditorias Temáticas e Operacional – CTO realizou auditoria na área de Tecnologia da Informação (TI), objetivando um diagnóstico do portal da transparência das Prefeituras Municipais, com a verificação do cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação, essenciais ao pleno exercício do controle social.

Neste trabalho, verificou-se que os municípios fluminenses não vêm cumprindo integralmente a legislação pertinente à transparência na gestão fiscal. Dessa forma, o E. Plenário desta Corte, nos respectivos processos de auditoria, conferiu um prazo de 180 dias para os municípios implementarem ações visando atender as exigências legais relativas aos portais de transparência.

O cumprimento da decisão Plenária será verificado mediante Auditoria de Monitoramento prevista para ser realizada no segundo semestre de 2019 e será considerado na análise da Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2019.

O Ministério Público Especial, em sua manifestação, acrescentou:

Nas contas de governo municipais relativas ao exercício de 2016 e 2017, o Parquet de Contas apresentou proposição de Comunicação ao atual Chefe do Poder Executivo local, devidamente acolhida pelo Corpo Deliberativo desta Corte, para que se divulgasse amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro e o respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal. Tudo para que fosse dado cumprimento ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de BOM JARDIM (<http://www.bomjardim.rj.gov.br/e-sic/>) constatou-se que as prestações de contas anuais do chefe do Poder Executivo (Contas de Governo), bem como o respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio das Contas de Governo, não se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência. Portanto, o Município não está cumprindo integralmente as obrigações estabelecidas na legislação pertinente à matéria.

*Não foi atendido outrossim o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, **fato que deve ser qualificado como impropriedade acompanhada de determinação.***

De fato, ao acessar o Portal da Transparência do sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Bom Jardim (<http://www.bomjardim.rj.gov.br/>), em 20.12.2019, foi possível constatar que não estavam disponíveis os pareceres prévios do TCE-RJ para as prestações de contas do município.

Assim, acompanho a sugestão do Douto Parquet de Contas e incluirei ao final do meu voto, Ressalva, com a respectiva Determinação, a fim de assegurar a ampla divulgação da prestação de contas relativa ao exercício financeiro e do respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, conforme disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

VIII.5 – Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM

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

O IEGM é medido pelos Tribunais de Contas brasileiros desde 2017, e tem como principal finalidade o aperfeiçoamento das ações governamentais em políticas públicas nacionais, mediante a divulgação do resultado de indicadores das políticas adotadas para atendimento das necessidades da população, proporcionando uma visão da gestão para sete dimensões da execução do orçamento público com vistas a uma visão ampla da gestão voltada para melhorias estruturantes:

- ✓ Educação;
- ✓ Saúde;
- ✓ Planejamento;
- ✓ Gestão Fiscal;
- ✓ Meio Ambiente;
- ✓ Proteção das Cidades e
- ✓ Governança da Tecnologia da Informação.

Essas dimensões foram selecionadas a partir de sua posição estratégica no contexto das finanças públicas, gerando os seguintes índices componentes do IEGM Brasil: i-Educ/IEGM, i-Saúde/IEGM, i-Planejamento/IEGM, i-Fiscal/ IEGM, i-Amb/ IEGM, i-Cidade/ IEGM e i-Gov TI/ IEGM.

Destacam-se cinco faixas de resultados, definidas em função da consolidação das notas obtidas nos sete índices componentes. O enquadramento dos municípios em cada uma destas faixas obedece aos seguintes critérios:

Nota	Faixa	Critério
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices componentes com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor ou igual a 49,9%

Fonte: Instituto Rui Barbosa – IRB.

A apuração dos índices de efetividade da gestão pública indicam os setores que merecem maior atenção do gestor público, colaborando para o aperfeiçoamento das ações governamentais, dessa forma, os órgãos executivos dos entes sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, de acordo com a Deliberação TCE-RJ nº 271/17, deverão responder, em caráter obrigatório, aos questionários para a apuração de índices de efetividade da gestão, anexando evidências comprobatórias quando couber.

Todos os municípios fiscalizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, no exercício de 2018, responderam ao questionário do indicador (IEGM) relativo ao ano-base de 2017.

Comparando o município de Bom Jardim com o IEGM dos municípios do Estado do Rio de Janeiro participantes têm-se os seguintes resultados:

	Pontuação	Faixa de Resultado
Maior IEGM	0,70	B
Menor IEGM	0,45	C

Média Geral	0,56	C+
IEGM Bom Jardim	0,55	C+

Fonte: Banco de dados do TCE-RJ e Instituto Rui Barbosa – IRB.

Nota: Médias Consolidadas apuradas pelo IEGM/TCERJ.

Observa-se que a nota do município de Bom Jardim foi C+, ou seja, o município está na faixa de resultado classificada: Em fase de adequação.

Conforme o art. 2º da supracitada deliberação, as respostas aos quesitos passíveis de comprovação com evidências deverão ser validadas pelo responsável pelo órgão central de Controle Interno, em observância ao disposto no art. 53, inciso IV, da Lei Complementar Estadual nº 63/90, mediante a emissão de certificado.

Verifica-se que foi encaminhado o Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 271/17, à fl. 1428, no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública, e a análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

VIII.6 – Controle Interno

O sistema de **Controle Interno** dos Poderes, cujo papel principal é fazer com que sejam observados, ainda na origem, os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Art. 37 da CF). A inobservância desse papel pode caracterizar conivência, sujeitando o responsável pelo Controle Interno às penalidades previstas em leis.

Cumprе, ainda, destacar a importância do pronunciamento dos sistemas de Controle Interno de cada Poder, cujos princípios basilares para o seu estabelecimento originam-se, como é de amplo conhecimento, da Seção IX, Capítulo I do Título IV da Carta Magna, realçando-se, por oportuno, tratar-se de matéria afeta à Organização dos Poderes, portanto, de imperativa – até condicional

– observância para que se ponha em funcionamento, ao menos assim o preserve, a tão complexa Administração Pública.

Certa e pacífica é a competência do sistema de Controle Interno de cada Poder para a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em sua esfera federativa, bem como, pode-se afirmar, também, que lhe é vinculado observar a legalidade; a legitimidade; a economicidade; a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas (art. 70 da C.F.). Todas essas competências em apoio às exercidas pelos Tribunais de Contas.

Os sistemas de Controle Interno, mantidos de forma integrada pelos Poderes, têm como finalidade (art. 74 da C.F.): I) a avaliação do cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governos e dos orçamentos; II) comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades de sua esfera federativa, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III) o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres de sua esfera federativa; e, IV) apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

Tamanha é a importância do Controle Interno (órgão) que o § 1º do art. 74 da Constituição Federal reservou-lhe a seguinte obrigação:

“Art. 74. ...

§1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.”

Quanto ao momento de sua realização, o controle pode ser prévio, concomitante e subsequente. É o que se depreende do artigo 77 da Lei Federal n.º 4.320/64, conforme redação a seguir:

Art.. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução do orçamento será prévia, concomitante e subsequente.

Deve-se observar, também, que a Lei Complementar Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) ampliou o escopo das competências fiscalizatórias dos sistemas de Controle Interno, conforme disposições inseridas no artigo 59 e incisos.

Dessa forma, visando o aperfeiçoamento da atuação do controle do município, os fatos apontados na análise desta Prestação de Contas deverão ser objeto de acompanhamento e correção, mediante a adoção de sistemas de controle implantados pelo Órgão de Controle Interno com o objetivo de evitá-las no decurso do próximo exercício.

Assim, na conclusão deste Relatório, acompanhando a sugestão do Corpo Instrutivo e do douto Ministério Público Especial, incluirei Comunicação ao chefe do órgão de Controle Interno para que tome ciência do exame realizado nas presentes Contas de Governo, a fim de adotar as providências que se fizerem necessárias para elidir as falhas detectadas, informando, no relatório a ser encaminhado no próximo exercício, quais foram essas medidas. Outrossim, o órgão de Controle Interno deverá pronunciar-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva, apresentando Certificado de Auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas.

VIII.7 – Contabilidade

Para a eficiência no controle da execução orçamentária e financeira, é fundamental a função da Contabilidade no sentido de prestar as informações que venham representar fidedignamente a realidade econômico-financeira e patrimonial do conjunto dos órgãos e entidades públicas.

No setor público o prenúncio das informações consiste em substanciar o processo decisório dos dirigentes públicos, de maneira a demonstrar à sociedade como os recursos públicos arrecadados são aplicados.

Dessa forma, é necessário que as informações disponibilizadas pela Contabilidade sejam capazes de comunicar o real sentido pela qual expressam, de forma que não pareçam dados enganosos. Deve-se considerar que a autenticidade

da transparência não pode se limitar a permitir acesso somente à informações e dados ditos “maquiados”, mas sim na possibilidade real de que todo cidadão possa obter e interpretar a informação completa, relevante, oportuna, pertinente e confiável, sobre a gestão de recursos.

A Contabilidade é, ainda, indispensável para o monitoramento e a execução das atividades ligadas ao sistema de Controle Interno e deve ser organizada e mantida como processo gerador de informações úteis e confiáveis, cujos procedimentos observarão os princípios fundamentais e as características das informações.

VIII.8 – Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

Em relação às determinações contidas na análise das Contas de Governo do exercício de 2017, visando avaliar o cumprimento das respectivas determinações e recomendações, foi solicitado ao jurisdicionado um Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ, a ser elaborado pelo Controle Interno, informando detalhadamente as ações e providências adotadas com o objetivo de corrigir as irregularidades e/ou impropriedades verificadas quando da emissão do Parecer Prévio das Contas referentes ao exercício de 2017.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ, elaborado pelo Controle Interno foi encaminhado às fls. 1473/1476 informando, adequadamente, todas as ações e providências necessárias com o intuito de corrigir as irregularidades e/ou impropriedades verificadas.

De acordo com a avaliação efetuada com base no Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno, apurou-se que, do total de 15 Determinações: 07 foram consideradas cumpridas (46,67% do total), 08 (53,33% do total), cumpridas parcialmente.

Tais dados estão dispostos na tabela a seguir:

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	07	46,67%
Cumprida parcialmente	08	53,33%
Total	15	100%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno – Modelo 22 – fls. 1473/1476.

VIII.9 – 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.

Os Certificados podem ser expedidos, atestando as seguintes situações como produto da análise das contas:

- **REGULAR:** quando os exames realizados expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e possibilitarem formar opinião de que na gestão dos recursos públicos foram observados os princípios constitucionais da administração pública, que as demonstrações contábeis financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais apresentam, adequadamente, a posição real existente e estão em conformidade com as normas legais e princípios pertinentes à matéria.
- **REGULAR COM RESSALVAS:** quando os exames evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal no cumprimento das normas legais e dos princípios pertinentes, mas que pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizem irregularidade de atuação dos agentes responsáveis.
- **IRREGULAR:** quando os exames evidenciarem a não observância da aplicação dos princípios constitucionais da administração pública, comprovando grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, injustificado dano ao erário, decorrente de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico, existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de

que resulte prejuízo quantificável e/ou constatação de conduta omissiva ou comissiva que comprometam, substancialmente, as demonstrações financeiras e a respectiva gestão dos agentes responsáveis, no período ou exercício examinado.

No caso de emissão do Certificado de Auditoria pela Regularidade com Ressalvas ou Irregularidade das Contas, devem ser informadas as medidas adotadas, no âmbito do Controle Interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

O Certificado de Auditoria, às fls. 1470/1472, emitido pelo órgão central de Controle Interno, opina, expressamente, pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do Município de Bom Jardim.

IX – CONCLUSÃO E VOTO

Diante do exposto e,

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 a apreciação final da Câmara Municipal;

Considerando que o Parecer Prévio deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o julgamento das mesmas 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 despesas, bem como de 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 Contas de Governo do Prefeito, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do município e das demonstrações de natureza contábil foram elaboradas com observância das disposições legais pertinentes, exceto pelas Ressalvas apontadas adiante;

Considerando que a abertura de Créditos Suplementares ou Especiais atendeu a prévia autorização legislativa e com indicação dos recursos correspondentes, em observância ao inciso V, artigo 167 da Constituição Federal;

Considerando que foram devidamente demonstradas as metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal nº 101/2000;

Considerando que, em atendimento ao disposto no § 4º, artigo 9º da Lei Complementar Federal nº 101/00, foram realizadas audiências públicas avaliando o cumprimento das metas fiscais;

Considerando que o município apresentou o equilíbrio financeiro das contas, em atendimento ao §1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Considerando que os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2018, os percentuais de **47,49%**, **46,29%** e **45,42%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida, respeitando o limite de **54%** estabelecido na alínea “b”, inciso III, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Considerando que o valor aplicado pelo município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **29,26%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal;

Considerando que o município aplicou **93,01%** na remuneração dos profissionais do magistério do ensino básico em efetivo exercício de suas atividades, sendo obedecido, portanto, o limite mínimo de 60% de aplicação dos recursos do FUNDEB conforme previsto no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07;

Considerando que o município utilizou, no exercício de 2018, **97,89%** dos recursos recebidos do FUNDEB, cumprindo o percentual mínimo de 95% conforme disposto no artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07;

Considerando que foi constatada a observância do limite da Dívida Pública do município aos termos da Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, c/c a Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Considerando que o valor aplicado pelo município em Ações e Serviços Públicos de Saúde corresponde à **22,92%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 15% estabelecido pela Lei Complementar Federal nº 141/12

Considerando que foi respeitado o limite de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A da Constituição Federal;

Considerando que foi constatada a correta aplicação dos Recursos dos royalties, em observância ao artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89;

Considerando que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a medida cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia do artigo 56 da Lei Complementar nº 101/2000;

Considerando, ainda, que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo, deixando as Contas do Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, referentes ao exercício de 2018;

Diante do exposto e examinado no presente processo, considero as Ressalvas sugeridas adequadas, tendo em vista que as Determinações propostas contemplam providências necessárias à correção das impropriedades ressalvadas, manifestando-me, desse modo, **PARCIALMENTE DE ACORDO** com Corpo Instrutivo e o Ministério Público Especial junto a este Tribunal, sendo que minha parcial divergência refere-se:

Em relação ao proposto pelo Corpo Instrutivo e Ministério Público Especial:

- ✓ Em face da inclusão do subitem III.11 da Comunicação ao atual Prefeito, sobre a mudança no entendimento deste Tribunal quanto às vedações para a aplicação dos recursos de royalties do petróleo;
- ✓ Por prudência, incluirei o subitem III.12 da Comunicação ao atual Prefeito para alertar sobre a necessidade de manter o equilíbrio orçamentário e financeiro preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal;
- ✓ Por prudência, incluirei o item III.13 da Comunicação ao atual Prefeito para alertar sobre a variação atípica de aumento da RCL e sobre a necessidade de acompanhamento das despesas com pessoal;
- ✓ Em face da inclusão do item V de meu Voto para o arquivamento do presente processo, após as providências consignadas no art. 14 da Deliberação TCE-RJ nº 285/18;

Em relação às sugestões do Corpo Instrutivo:

- ✓ Entendo pertinente a inclusão das Ressalvas 12 e 13 propostas pelo Ministério Público Especial, incluídas no meu Voto com as consequentes Determinações;
- ✓ Entendo pertinente a proposta de Determinação à SGE sugerida pelo Ministério Público Especial, substituindo por Ciência, incluída no item IV do Voto.

Em relação ao proposto pelo Ministério Público Especial:

- ✓ Quanto à apuração do percentual aplicado em Saúde conforme evidenciei no item VII.6.14 – Apuração dos Gastos com Saúde – do Relatório do meu Voto;
- ✓ Em face da exclusão dos subitens “b” “c” e “h” da Comunicação ao atual Prefeito, na forma proposta pela Instrução, incluídas no item III do Voto, como subitens 2, 3 e 9;
- ✓ Não entendo pertinente a inclusão do subitem “c” na proposta de Determinação à SGE;
- ✓ Entendo pertinente substituir a proposta de Determinação à SGE, sugerida pelo Ministério Público Especial, dos itens “a” e “b” por ciência

para que a própria instância instrutiva possa avaliar a pertinência e a oportunidade das medidas preconizadas;

Dessa forma e diante dos fatos evidenciados,

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas do Governo do Município de Bom Jardim, relativas ao exercício de 2018, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Antônio Claret Gonçalves Figueira, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

Foi constatada uma divergência de R\$49.999,98 entre o valor do orçamento final apurado (R\$97.289.018,92), com base na movimentação de abertura de Créditos Adicionais e o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre (R\$97.339.018,90).

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar para que o Orçamento Final do município apurado com base na movimentação de abertura de Créditos Adicionais guarde paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 2

A Despesa Empenhada registrada nos demonstrativos contábeis (R\$94.216.612,91) não confere com o montante consignado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre (R\$94.218.917,60).

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar a compatibilidade entre a Despesa Empenhada registrada nos demonstrativos contábeis e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre, em atendimento ao artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 3

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

DETERMINAÇÃO N.º 3

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

RESSALVA N.º 4

Quanto às inconsistências verificadas na elaboração do quadro dos Ativos e Passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do *Superavit/Deficit* Financeiro, uma vez que os resultados registrados não guardam paridade entre si.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Observar o correto registro dos saldos do *superavit/deficit* financeiro apurados ao final do exercício quando da elaboração do quadro dos Ativos e Passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial, conforme dispõe a Portaria STN nº 634/13 c/c a Portaria STN nº 840/16.

RESSALVA N.º 5

Divergência de R\$14.248.962,81, entre os valores do total geral do Ativo, R\$69.893.095,29 e do total geral do Passivo, R\$55.644.132,48, conforme demonstrado no Balanço Patrimonial Consolidado.

DETERMINAÇÃO N.º 5

O total geral do Ativo deve guardar paridade com o total geral do Passivo no Balanço Patrimonial Consolidado, em atendimento disposto no artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 6

Registro negativo na conta “*Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a pagar a curto prazo*” no Passivo Circulante do Balanço Patrimonial Consolidado, no valor de R\$283.905,19.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Observar o correto registro das contas no Balanço Patrimonial Consolidado, em atendimento ao artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64, tendo em vista que tais saldos não comportam valores negativos.

RESSALVA N.º 7

Divergência entre o valor do Patrimônio Líquido do exercício de 2017 evidenciado na coluna “*exercício anterior*” do Balanço Patrimonial Consolidado apresentado nesta Prestação de Contas (-R\$21.342.907,59), e o valor apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado que constava na Prestação de Contas de 2017 (R\$26.744.512,17).

DETERMINAÇÃO N.º 7

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 840/16.

RESSALVA N.º 8

Inconsistência no valor lançado no Passivo Circulante, R\$1.789.885,51, tendo em vista que o saldo das Consignações (R\$656.532,57) somado ao total de Restos a Pagar Processados (R\$1.849.915,87) atinge o montante de R\$2.506.448,44, superior em R\$716.562,93 ao valor lançado no Passivo Circulante.

DETERMINAÇÃO N.º 8

Observar a correta evidenciação das obrigações lançadas no Passivo Circulante, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 840/16.

RESSALVA N.º 9

O valor total das despesas na Função 12 – Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO diverge do registrado pela Contabilidade, conforme demonstrado:

DESCRIÇÃO	VALOR –R\$
SIGFIS/BO	19.351.018,32
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	19.391.456,25
Diferença	-40.437,93

DETERMINAÇÃO N.º 9

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no SIGFIS – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 281/17.

RESSALVA N.º 10

O valor total das despesas na Função 10 – Saúde evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO diverge do registrado pela contabilidade, conforme demonstrado:

Descrição	Valor – R\$
SIGFIS	26.304.623,35
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	24.775.096,75
Diferença	1.529.526,60

DETERMINAÇÃO N.º 10

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde, inclusive com o correto e integral

lançamento dos respectivos dados no SIGFIS – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 281/17.

RESSALVA N.º 11

As despesas a seguir, classificadas na Função 10 – Saúde, não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a Saúde, por não pertencerem ao exercício de 2018, em desacordo com o artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar Federal n.º 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
09/05/2018	300	Empenho para pagamento referente ao credenciamento de consultas médicas com a empresa clin life clínicas integradas Ltda. - me, pelo período de maio a 31 de dezembro de 2017, conforme autorização do Secretário Municipal de Saúde.	CLIN LIFE CLIN. INTEGRA-DAS LTDAME	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	ORDINÁRIOS	33.600,00
05/12/2018	828	Reclassificação do empenho nº 059 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de maio de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	829	Reclassificação do empenho nº 060 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de junho de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	830	Reclassificação do empenho nº 061 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de julho de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	831	Reclassificação do empenho nº 062 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de agosto de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	832	Reclassificação do empenho nº 063 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de setembro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
05/12/2018	833	Reclassificação do empenho nº 064 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de outubro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	834	Reclassificação do empenho nº 0190 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor Eduardo Levis, quanto ao mês de novembro de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	14.880,16
05/12/2018	835	Reclassificação do empenho nº 191 para pagamento correspondente ao ressarcimento recolhido em favor do Estado do Rio de Janeiro referente à cessão do servidor eduardo levis, quanto ao mês de dezembro de 2017, bem como o 13º salário de 2017.	Polícia civil do Estado do Rio de Janeiro	Atenção Básica	ORDINÁRIOS	34.203,16
TOTAL						171.964,18

DETERMINAÇÃO N.º 11

Observar a correta classificação das despesas na Função 10 – Saúde, em atendimento ao artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

RESSALVA N.º 12

Existência de sistema de tributação deficiente, que prejudica a efetiva arrecadação dos tributos instituídos pelo município, contrariando a norma do art. 11 da LRF.

DETERMINAÇÃO N.º 12

Adotar providências para estruturar o sistema de tributação do município, visando à eficiência e eficácia na cobrança, fiscalização, arrecadação e controle dos tributos instituídos pelo município, em atendimento ao art. 11 da LRF.

RESSALVA N.º 13

O município não cumpriu integralmente às obrigações estabelecidas na legislação relativa aos portais da transparência e acesso à informação pública, cabendo destacar a inobservância quanto à ampla divulgação da prestação de contas relativa ao exercício financeiro e do respectivo Relatório

Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 13

Implementar ações, visando ao pleno atendimento às exigências estabelecidas na Constituição Estadual, Lei Complementar Federal nº131/09, Lei Complementar Federal nº101/00, Lei Federal nº12.527/11 e no Decreto Federal nº 7.185/10, no que couber, relativas aos portais de transparência.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 1

– Atentar 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 2

– Atentar para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.

II – Pela COMUNICAÇÃO ao atual Responsável pelo Controle Interno da Prefeitura Municipal de Bom Jardim, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro em vigor, para que tome ciência das **Determinações** e **Recomendações** apontadas nesta Prestação de Contas e adote medidas necessárias para o seu cumprimento, de modo a prevenir, nas próximas Prestações de Contas, a ocorrência de fatos semelhantes 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, no artigo 77 da Lei Federal n.º 4.320/64 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas

próximas Contas de Governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e aqueles referentes às disposições previstas na LRF, que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apresentando **certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalva ou irregularidade das contas**, e apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do Controle Interno, no sentido de alertar a Administração Municipal quanto às providências a serem implementadas, para a melhoria da gestão governamental, além de **apresentar a análise individual do cumprimento das Determinações e Recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de Governo**;

III – Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual Prefeito Municipal de Bom Jardim, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro em vigor, para que tome ciência das **Determinações e Recomendações** apontadas nesta Prestação de Contas e adote medidas necessárias para o seu cumprimento, de modo a prevenir, nas próximas Prestações de Contas a ocorrência de fatos semelhantes, e, ainda seja alertado:

1 – quanto ao fato de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas Auditorias de Monitoramento da Gestão dos Impostos Municipais, para atestação da implementação das medidas recomendadas ou determinadas por este Tribunal, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua Gestão, quando da apreciação das próximas Contas de Governo;

2 – quanto à necessidade de adoção de providências a fim de respeitar as regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), em prol da sustentabilidade do regime e do equilíbrio das Contas do município, em cumprimento ao disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00, ressaltando que o não repasse integral da contribuição previdenciária, tanto dos servidores quanto a patronal, aos órgãos de previdência, caracteriza conduta irregular e que, consoante deliberado nos autos do processo TCE-RJ nº 210.477-4/18, a partir das Contas de Governo

do exercício de 2019, a serem encaminhadas ao TCE em 2020, a impontualidade nos repasses mensais aos órgãos de previdência, assim como o descumprimento dos parcelamentos eventualmente firmados, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário a aprovação das Contas de Governo, sem prejuízo da aplicação de sanções por parte das autoridades responsáveis;

3 – quanto à necessidade de providenciar a avaliação atuarial anual do Regime Próprio de Previdência Social, com ciência de que a partir das Prestações de Contas referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas em 2020, a ausência de avaliação atuarial anual e/ou a inexistência de estratégia para a manutenção da situação superavitária ou da correção de déficit apresentado poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário;

4 – quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) referente ao exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, a qual considerará na base de cálculo as despesas liquidadas e os Restos a Pagar Não-Processados (despesas não liquidadas) até o limite das disponibilidades de caixa relativas a impostos e transferências de impostos, acrescida do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE;

5 – quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2020, encaminhada a esta Corte no exercício de 2021, a qual passará a ser considerada, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento;

6 – quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de

2020, as despesas com auxílio-alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedida aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, sob regime estatutário, poderão ser custeadas tão-somente com a parcela dos 40% dos recursos do FUNDEB, desde que tais despesas atendam às diretivas do artigo 70 da Lei nº 9.394/96;

7 – quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, as despesas com aquisição de uniformes e afins, custeadas pelo município, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, serão consideradas despesas de natureza assistencial, razão pela qual não mais poderão ser consideradas no cálculo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do FUNDEB;

8 – quanto às regras estabelecidas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE e pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, mediante as Portarias Conjuntas n.º 02, de 15/01/2018, e n.º 3, de 27/03/2018, sobretudo quanto à concessão de maior autonomia para o Secretário de Educação, ou dirigente de órgão equivalente, gestor dos recursos do Fundo, na administração da conta bancária destinada à movimentação e gerenciamento dos recursos do FUNDEB, observando, ainda, o prazo estabelecido para que os entes governamentais procedam à confirmação ou alteração da instituição financeira escolhida para manutenção das contas específicas do Fundo, devendo adequar o CNPJ de titularidade da conta – que deve corresponder, obrigatoriamente, àquele do órgão responsável pela educação –, bem como para adotar as providências afetas à movimentação financeira dos recursos exclusivamente por meio eletrônico;

9 – quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional, relativo à aplicação de 15% da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, a qual passará a ser considerada, para fins de aferição do cumprimento do artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12, a despesa liquidada e efetivamente paga

no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo Fundo no exercício;

10 – quanto ao fato de que, no exercício de 2019, o município deverá aplicar nas áreas da Educação e Saúde, respectivamente, o montante de 75% e 25% dos recursos, recebidos em 2018 e 2019, provenientes dos royalties e participações especiais do Pré-Sal oriundos de contratos de exploração de petróleo, assinados a partir de 03.12.2012, bem como providenciar a criação de código de fonte específica para classificação dos recursos de royalties de que trata a Lei Federal nº 12.858/13, a fim de se apurar a destinação prevista no art. 2º, §3º da referida Lei;

11 – quanto ao fato de que, consoante deliberado nos autos do processo TCE-RJ nº 207.740-8/19, a partir das Contas de Governo do exercício de 2021, a serem encaminhadas ao TCE-RJ em 2022, a vedação imposta pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 – que proíbe a aplicação de recursos de royalties em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal, excetuado o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, bem como excepcionado o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública – abarca todos os recursos das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural;

12 – quanto à necessidade de elaborar um plano de modo a estabelecer metas de resultado, receitas e despesas que mantenham o equilíbrio orçamentário e financeiro preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal de modo a não prejudicar, nas futuras gestões, a continuidade dos serviços públicos, cientificando-o, desde já, de que o desequilíbrio financeiro no último ano de seu mandato, poderá ensejar a este Tribunal a pronunciar-se pela Emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação de suas Contas pelo não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

13 – quanto à necessidade de, mediante a variação atípica de aumento de 16,82% da RCL, a adoção de medidas de acompanhamento rígido dessa tendência que, se não concretizada, exigirá medidas drásticas de adequação dos gastos com pessoal que registrou um crescimento, no mesmo período, de 6,23%.

IV – Pela CIÊNCIA à Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE para que:

1 – Considere a pertinência de verificar o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB (Lei Federal nº 9.394, de 20.12.1996) pela Prefeitura de Bom Jardim - de abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro -, bem como se, efetivamente, tais recursos estão sendo transferidos ao órgão responsável pela Educação nos prazos estabelecidos em lei;

2 – Considere e, se for o caso, inclua no escopo de futuras fiscalizações no RPPS do município de Bom Jardim a verificação se o ente está adotando as medidas recomendadas no parecer do atuário, com vistas ao equacionamento do desequilíbrio, bem como se está cumprindo com as obrigações financeiras, eventualmente assumidas para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, devendo ser observado, no que couber, os pontos de controle estabelecidos nas Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 (relacionadas à temática “Controle Externo na Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”), aprovada pela Resolução nº 05/2018;

V – Pelo ARQUIVAMENTO, após as providências consignadas no art. 14 da Deliberação TCE-RJ nº 285/18.

GA-3, em / /2020

CHRISTIANO LACERDA GHUERREN
Conselheiro-Substituto – Relator