

ACORDÃO Nº 000001/2023-PLEN

1 PROCESSO: 210710-5/2022

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: PAULO CÉSAR COUTINHO DA SILVA

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA

5 REVISOR: MARCELO VERDINI MAIA

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de **PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL**, **ACORDAM** os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do **PLENÁRIO**, por unanimidade, por **EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** com **DETERMINAÇÃO, RECOMENDAÇÃO, COMUNICAÇÃO** e **ARQUIVAMENTO**, nos exatos termos do voto do Revisor.

9 ATA Nº: 1

10 QUÓRUM:

Conselheiros presentes: Rodrigo Melo do Nascimento e Marcio Henrique Cruz Pacheco

Conselheiros-Substitutos presentes: Andrea Siqueira Martins, Marcelo Verdini Maia e Christiano Lacerda Ghuerrén

11 DATA DA SESSÃO: 4 de Janeiro de 2023

Marcelo Verdini Maia

Revisor

Rodrigo Melo do Nascimento

Presidente

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

VOLTA REDONDA

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 210.710-5/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. ANTÔNIO FRANCISCO NETO

PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2021.

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

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

AUSÊNCIA DE ENCAMINHAMENTO DAS LEIS AUTORIZATIVAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO REALIZADAS PELO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO, EM DESCORDO COM O INCISO I, § 1º DO ART. 32 DA LEI COMPLEMENTAR N.º 101/00 (LRF) C/C ART. 13 DA LEI MUNICIPAL N.º 5.765/21 (LOA). AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE APÓS DEFESA.

AUSÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL DOS VALORES DECORRENTES DE ACORDOS DE PARCELAMENTOS AO RPPS, CONCORRENDO PARA O NÃO ATINGIMENTO DO EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL DO REGIME. AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE APÓS DEFESA.

OCORRÊNCIA DE CANCELAMENTOS DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS NO MONTANTE DE R\$ 703.868,40, RELATIVOS A DESPESAS COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS, CUJA

**GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
MARCELO VERDINI MAIA
RELATOR**

OBRIGAÇÃO JÁ FORA CUMPRIDA PELO CREDOR, NÃO OBSERVANDO O SEU DIREITO ADQUIRIDO, CONFORME PREVISTO NOS ARTIGOS 62 E 63 DA LEI FEDERAL Nº 4.320/64. AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE EM RAZÃO DOS COMPROVANTES JUNTADOS EM SEDE DE DEFESA.

CONTA DO FUNDEB QUE NÃO APRESENTOU SALDO SUFICIENTE PARA COBRIR O MONTANTE DOS RECURSOS DO FUNDO NÃO APLICADOS NO EXERCÍCIO, NÃO ATENDENDO, DESSA FORMA, AO DISPOSTO NO ARTIGO 25 C/C O ARTIGO 29, INCISO I DA LEI FEDERAL N.º 14.113/20.

AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO DO MÍNIMO DE 15% DE RECEITAS COM IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE, DESCUMPRINDO O LIMITE MÍNIMO ESTABELECIDO NO ARTIGO 7º DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 141/12.

EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO DAS CONTAS COM IMPROPRIEDADES, DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO ATUAL RESPONSÁVEL PELO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA. COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO. COMUNICAÇÃO À STN. ARQUIVAMENTO.

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do chefe do Poder Executivo do Município de Volta Redonda, que abrange as contas do Poder Executivo, relativa ao exercício de 2021, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Antônio Francisco Neto**, pelo período de 01/01/2021 a 31/12/2021, ora submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos - SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 14/04/2022, encaminhada em meio

eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (15/02/2021), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ n.º 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, constatando a ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, o que culminou na expedição do ofício PRS/SSE/CGC n.º 13.650/22 com base no art. 7-A da Deliberação TCE n.º 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou os documentos TCE-RJ n.º 011.467-1/22 e n.º 016.188-2/22.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme informação de 06/09/2022, em sua conclusão preliminar, frente às irregularidades a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Vassouras, com **irregularidades, impropriedades, determinações, recomendação:**

IRREGULARIDADE N.º 1

Não foram encaminhadas as leis autorizativas das operações de crédito realizadas pelo Município no exercício, não sendo possível verificar se tais operações encontram-se dentro do limite estabelecido nas mesmas, em descordo com o inciso I, § 1º do art. 32 da Lei Complementar n.º 101/00 (LRF) c/c art. 13 da Lei Municipal n.º 5.765/21 (LOA) .

IRREGULARIDADE N.º 2

Ocorrência de cancelamentos de restos a pagar processados no montante de R\$ 2.751.913,88, relativos a despesas com pessoal e encargos sociais, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

IRREGULARIDADE N.º 3

A conta do Fundeb não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20.

IRREGULARIDADE N.º 4

O Município não aplicou o mínimo de 15% de suas receitas com impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde, descumprindo o limite mínimo estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12.

IRREGULARIDADE N.º 5

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

A instrução especializada sugeriu também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público e à Secretaria de Tesouro Nacional.

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

Em parecer de 26/09/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão das irregularidades e determinações apontadas pelo corpo instrutivo, introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 28/09/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

A despeito de a CPR inicialmente haver mencionado a ausência de resposta ao Ofício PRS/SSE/CGC nº 26234/22, observou-se posteriormente que houve a remessa tempestiva dos elementos que deram origem aos Docs. TCE-RJ 023.106-5/22 e 023.102-9/22¹, de modo que o processo foi encaminhado à CSC-Municipal para exame dos documentos juntados aos autos.

Em nova manifestação, de 03/11/2022, o Corpo Instrutivo considerou satisfatoriamente afastadas as irregularidades 01 e 05 apontadas preliminarmente, mantendo, contudo, as irregularidades 02 a 04, o que culminou na sugestão de emissão de **parecer prévio contrário**.

¹ O Ofício PRS/SSE/CGC nº 26234/22 foi recebido em 30/09/2022 (sexta-feira), a contagem do prazo de 10 dias se iniciou no dia 03/10/2022 (segunda-feira) e teve o seu término em 13/10/2022, considerando que houve feriado no dia 12/10/2022, na forma do art. 34 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 21/11/2022, concordou com o afastamento das irregularidades 01 e 05, bem como endossa a manutenção das irregularidades 01 a 04 nos termos sugeridos pela instância técnica e, ao final, também propõe a emissão de **parecer prévio contrário**.

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

Ressalta-se que foram encaminhados em 12/12/2022 ao gabinete por meio eletrônico (e-mail) memoriais a respeito das irregularidades apontadas.

Às vésperas do julgamento, em 13/12/2022 houve o ingresso intempestivo de novos elementos autuados como doc. TCE-RJ 028.018-7/22 no qual o Sr. Antônio Francisco Neto apresenta “informações complementares” quando às irregularidades 02 a 04, requerendo que as mesmas sejam consideradas como meras impropriedades ou faltas de natureza formal, no sentido de aprovar com ressalvas as presentes contas.

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

A prestação de contas, genericamente considerada, exsurge da natural responsabilidade daquele que administra coisa de outrem. Esse dever de prestar contas é ainda mais manifesto quando se está diante da administração de recursos públicos, que envolve vultosas quantias de

indetermináveis pessoas. A prestação de contas é o meio pelo qual o povo, enquanto verdadeiro titular da coisa pública, pode acompanhar e exercer seu controle social sobre a gestão pública. Nesse contexto, a prestação de contas revela-se como imperativo decorrente do exercício de função pública, conforme explicita o art. 70, parágrafo único, da Constituição da República:

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

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

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

Com enfoque propriamente na prestação de contas do exercício de 2021 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal de **Volta Redonda**, que embasarão a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

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

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

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

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

Neste sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/12, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da Legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade³.

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência⁴ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução

³ Notadamente, a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa, e a NBC TSP 13 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis

⁴ Neste sentido, dispõe a LRF em seu art.48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

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

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

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

Não obstante, o *Parquet* Especial aponta a inexistência da devida transparência à documentação constitutiva das Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 c/c 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, nos seguintes termos:

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Volta Redonda (<http://www.voltaredonda.rj.gov.br>), constatou-se que não se encontram disponibilizados no portal da transparência os **relatórios analíticos** e os **respectivos pareceres prévio desta Corte (contas de governo)**, bem como a **documentação constitutiva das Prestações de Contas**.

Dessa forma, o Município **não** está atendendo o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00. Fato que deve ser qualificado como **Impropriedade** acompanhada de **Determinação**.

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

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

⁵ AMARAL, Getúlio Sérgio do. Direito à defesa do prefeito nos julgamentos das contas municipais: aplicabilidade do devido

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

Portanto, a consulta realizada no Portal da Prefeitura de **Volta Redonda** demonstra que não se encontram disponíveis para consulta a documentação constitutiva da prestação de contas, o parecer prévio emitido por esta Corte e os relatórios analíticos.

Desta forma, acolho a proposição do *Parquet* Especial, tanto no tratamento do item como **impropriedade**, quanto nos termos propostos da **determinação**, apenas readequando o texto com vistas a **comunicar** o atual prefeito de que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo seja apresentada para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

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

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 1.338.000.000,00 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

processo legal e da ampla defesa aos julgamentos das contas do administrador municipal pela Câmara Municipal: doutrina, jurisprudência e legislação. Belo Horizonte: Inédita, 2000; p. 22.

⁶ Art. 37 da CF/88

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

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

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

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	1.338.000.000,00
(B) Alterações:	566.068.722,13
Créditos extraordinários 0,00	
Créditos suplementares 498.091.808,70	
Créditos especiais 67.976.913,43	
(C) Anulações de dotações	402.421.841,38
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	1.501.646.880,75
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	1.501.646.880,75
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 151 (fls. 14/31), e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 15, fls. 3/4.

Nota: no que se refere aos Modelos 3 e 4 encaminhado nos autos, cumpre destacar que crédito adicional aberto por meio do Decreto n.º 16802/21 foi registrado na fonte de recursos “Excesso de Arrecadação – Outros”. No entanto, verifica-se na publicação da respectiva Lei autorizativa n.º 5856/2021 que o referido crédito adicional teve como fonte de recurso o cancelamento parcial de dotações. (Peça 111, fls. 517/518 e Peça 151, fl. 21).

No que tange a alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 8º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 25% (dez por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 334.500.000,00.

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

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

É possível também inferir dos autos que **não houve** abertura de créditos adicionais extraordinários por parte do município para o exercício em análise.

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

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

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	1.271.629.672,18
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	1.271.629.672,18
IV - Despesas empenhadas	1.037.602.354,62
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	1.037.602.354,62
VII - Resultado alcançado (III-VI)	234.027.317,56

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 220.802-4/21; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 95, e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, fls. 3/4, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 122, e Balanço financeiro do RPPS – Peça 98, fl. 10.

Nota 1: no resultado alcançado são consideradas as receitas arrecadadas e despesas empenhadas (excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS), bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) por ventura transferidos para o Instituto com vistas a cobertura de déficit financeiro.

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

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2021, em comparação à previsão inicial, resultou em uma **insuficiência de arrecadação** no valor de **R\$ -190.075.387,68⁸**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado.

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **21,41%** do total da receita corrente realizada em 2021, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS. O Ente também encaminhou relatório elaborado pelo gestor sobre auditoria de gestão do crédito tributário, informando as irregularidades apontadas e o posicionamento das ações do responsável referentes a elas (Peça 137).

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes) de **R\$ 3.660,43** por habitante, ocupando a 60ª posição dentre os 91 municípios jurisdicionados a este Tribunal, tomando-se por base as receitas correntes arrecadadas no exercício anterior.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 335.376.718,34**, tendo o Ente executado 92,42% em despesas correntes e 7,58% em despesas de capital.

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	1.311.708.229,47	40.078.557,29	1.271.629.672,18
Despesas Realizadas	1.166.270.162,41	128.667.807,79	1.037.602.354,62
Superávit Orçamentário	145.438.067,06	-88.589.250,50	234.027.317,56

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 95, Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 113, e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 122.

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

⁸ Observa-se que o cálculo da **insuficiência orçamentária** desconsiderou a Receita Intraorçamentária, que foi apresentada na Instrução Técnica (peça 166) e no parecer do Ministério Público de Contas (peça 169).

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

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	450.586.284,04	139.751.137,37	1.552.366,38	309.282.780,29
Passivo financeiro	421.146.458,49	2.547.337,33	2.146.946,68	416.452.174,48
Superavit/Deficit Financeiro	29.439.825,55	137.203.800,04	-594.580,30	-107.169.394,19

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 116, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 99, fls. 11/14, e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 32, fls. 18 e 20/23 e Declaração – Peça 33, fl. 33.

Nota 1: de acordo com declaração constante da Peça 33, fl. 33, não houve durante o exercício de 2021 nenhuma movimentação orçamentária, financeira e/ou contábil no Fundo Especial da Câmara Municipal de Volta Redonda;

Nota 2: no último ano do mandato serão considerados na apuração do superávit/déficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012, 2016 e 2020;

Nota 3: foi considerado no Ativo Financeiro Consolidado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa e Aplicações Financeiras do Balanço Patrimonial Consolidado (Ativo Circulante - R\$ 450.586.284,04), conforme demonstrado no Modelo 10 – Peça 120.

Nota 4: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores dos depósitos (R\$ 34.771.451,09) e do serviço da dívida a pagar (R\$ 108.587.006,50) evidenciados no Anexo 17 da Lei n.º 4.320/64 Consolidado – Peça 23, dos restos a pagar de anos anteriores (R\$ 114.534.856,06) evidenciados no Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 113, e dos restos a pagar do exercício (R\$ 163.253.144,87) evidenciados no Balanço Financeiro Consolidado – Peça 115, totalizando R\$ 421.146.458,49.

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

No sentido defendido pelo Corpo Instrutivo, o descumprimento supracitado será objeto de **impropriedade e determinação** na conclusão de meu voto.

Além disso, faz-se mister **alertar** ao atual gestor para que tome ciência do déficit financeiro, devendo elaborar seu planejamento de modo a estabelecer metas de resultado de receitas e

despesas que remetam ao equilíbrio financeiro preconizado pela LRF, de forma a não incorrer em passivos financeiros, prejudicando a administração de futuros gestores.

Caso persistam as ocorrências, os fatos ora apontados poderão macular a análise das futuras contas, podendo este Tribunal se pronunciar nos próximos exercícios pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário de R\$ 354.929.178,99**.

A Especializada aponta ainda para uma diferença entre o patrimônio líquido apurado e o registrado no balanço patrimonial do exercício no montante de **R\$ 9.217.704,84**, o que será objeto de **impropriedade e determinação**.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

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

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	1.008.181.360,76	979.085.040,00	1.130.507.717,40	1.273.314.457,08

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 220.802.4/21, Processo TCE-RJ n.º 201.693-4/21 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2020 e Processos TCE-RJ n.ºs 217.205-7/21, 243.479-8/21 e 208.373-7/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas⁹, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31¹⁰ da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

Especificação	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	564.865.400,00	585.695.314,90	570.750.365,40	560.310.346,90
Valor da dívida consolidada líquida	564.865.400,00	457.229.540,60	359.018.538,30	343.267.632,90
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	56,03%	46,70%	31,76%	26,96%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 220.802-4/21, e Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

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

⁹ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

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

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

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

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

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

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

(...)"

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2021¹¹, verifica-se que o município **respeitou** o limite de operações de crédito no exercício em análise, bem como não realizou operações de crédito por antecipação de receita e não concedeu garantias em operações de crédito. A situação do município é assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R\$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	254.129,60	0,02%	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	7%

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22, RGF – 3º quadrimestre do exercício e Anexo 10 Consolidado – Peça 95.

Nota: não obstante declaração subscrita pelo Sr. Vinícius Michel Arbach, Secretário Municipal de Fazenda, de que não houve operações de crédito no exercício de 2021, conforme Peça 79, verifica-se no Anexo 10 Consolidado (Peça 95) receitas realizadas no total de R\$ 714.504,51, sendo que desse montante, o valor de R\$ 460.374,90 refere-se a operações de crédito não sujeitas ao limite geral imposto para a realização de operações de créditos, conforme registrado no Anexo 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2021 (Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22).

Em continuidade, o Corpo Instrutivo aponta preliminarmente para a existência de receitas oriundas de operações de crédito sem autorização, o que estaria em descordo com o inciso I, § 1º do art. 32 da Lei Complementar n.º 101/00 (LRF) c/c art. 13 da Lei Municipal n.º 5.765/21 (LOA), nos seguintes termos:

De acordo com declaração subscrita pelo Sr. Vinícius Michel Arbach, Secretário Municipal de Fazenda, não foram realizadas operações de crédito no exercício de 2021, conforme consta na Peça 79.

Todavia, verifica-se no Anexo 10 Consolidado (Peça 95) receitas arrecadadas oriundas de operações de crédito no total de R\$ 714.504,51, conforme a seguir descritas:

Receitas de Capital	Previsão Atualizada R\$	Receita Arrecadada R\$
Operações de Crédito Internas para Programas de Saneamento – Rec Águas de Santa Barbara	0,00	254.129,58
Operações de Crédito Internas para Programas de Modernização da Administração Pública – Modernização Campo de Futebol Aero	0,00	460.374,93
Total	0,00	714.504,51

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22, RGF – 3º quadrimestre do exercício e Anexo 10 Consolidado – Peça 95.

¹¹ Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22.

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 208.373-7/22, RGF – 3º quadrimestre do exercício e Anexo 10 Consolidado – Peça 95.

Conforme disposto no art. 13 da Lei Municipal n.º 5.765/21 (LOA/2021), o Poder Executivo foi autorizado a contrair financiamentos com agências nacionais e internacionais oficiais de crédito para aplicação em investimentos previstos na LOA, bem como oferecer as contragarantias necessárias à obtenção de garantia do Tesouro Nacional para a realização destes financiamentos, mediante aprovação de lei específica (Peça 4, fl. 1), nos termos do inciso I, § 1º do art. 32 da Lei Complementar n.º 101/00 (LRF).

No entanto, não houve o encaminhamento de leis autorizativas específicas, não sendo possível verificar se o valor das operações contraídas no exercício, estabelecido nos respectivos contratos, estariam dentro do limite estabelecido nas leis mencionadas.

Esse fato será objeto da **Irregularidade e Determinação** n.º 1.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio dos Docs. TCE-RJ n.ºs 23.106-5/22 e 23.102-9/22.

Em síntese, o jurisdicionado alega que tais receitas foram classificadas de forma equivocada, haja vista se consubstanciarem em transferências de capital provenientes do convênio FUNASA n.º CV-2157/2017, celebrado com o Ministério da Saúde (R\$ 254.129,58), e do Contrato de Repasse n.º 838178/2016/ME/CAIXA, celebrado com o Ministério do Esporte (R\$ 460.504,51).

As alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória¹² destinadas a comprovar que o Ente não realizou operações de crédito no exercício.

O Corpo Instrutivo (Peça 196, fls. 03/04), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 199), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluem por desconsiderar a referida irregularidade, acrescentando, no entanto, impropriedade e determinação dirigida ao ente quanto à contabilização indevida dos valores em seus demonstrativos contábeis e fiscais.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que o Município não realizou operações de crédito sem autorização legislativa no exercício, corroborando ainda com a **impropriedade** e a **determinação**, nos termos propostos.

No que tange o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, é vedada, com algumas exceções, a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital. Conforme

¹² Peça 188

demonstrado pela especializada, verifica-se que o valor total das operações de crédito realizadas em 2021 foi inferior ao das despesas de capital, observando, dessa forma, a norma estabelecida no inciso III do artigo 167 da Constituição Federal e no § 3º do artigo 32 da LRF.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

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

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

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2021¹³, verifica-se que o município **realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

De acordo com a Especializada, os recursos provenientes dessas alienações não foram executados no exercício em exame, permanecendo saldo residual para aplicação no exercício seguinte, portanto, não havendo descumprimento do disposto no artigo 249 da CRFB/88 c/c artigo 44 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 cc art. 169¹⁴ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL.

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

¹³ Processo TCE-RJ nº 208.375-5/2022

¹⁴ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

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

Isto posto, o Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

Descrição	2020				2021					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	45,87%	42,88%	439.799.470,00	43,62%	401.820.340,00	41,04%	395.251.398,88	34,96%	643.376.525,44	50,66%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ nº 220.802-4/21, e Processos TCE-RJ n.ºs 217.205-7/2021, 243.479-8/2021 e 208.373-7/2022 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

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

Adicionalmente, o *Parquet* Especial, apesar de corroborar com o encaminhamento proposto, destaca que o Corpo Instrutivo não informa em sua instrução se o jurisdicionado apurou a despesa com pessoal em conformidade com as regras explicitadas na Lei Complementar nº 178/2021.

Não obstante, a Lei Complementar Federal nº 178/21 concedeu ampliação do prazo para recondução das despesas com pessoal aos limites legais, conforme se extrai do seguinte excerto da manifestação técnica:

No entanto, em 2021 foi promulgada a Lei Complementar Federal n.º 178/21 que, em seu artigo 15, § 3º, suspendeu a contagem de prazo e as disposições do artigo 23 da Lei Complementar Federal n.º 101/2000, no exercício de 2021, **dispondo que eventual excesso de despesa com pessoal**, apurado no 3º quadrimestre do exercício de referência, deverá ser reconduzido ao limite à razão de 10% (dez por cento) a cada exercício, a partir de 2023, de forma que, ao término do exercício de 2032 se enquadre nos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Desta forma, é possível concluir que o regime especial de recondução aos limites de despesa com pessoal disposto pelo art. 15 da referida Lei Complementar desobriga os poderes ou órgãos dos entes da Federação a reconduzirem os limites no exercício de 2021, não sendo aplicadas, nestes casos, as restrições previstas no § 3º do art. 23 da LRF, quais sejam as de receber transferências voluntárias e obter garantia, direta ou indireta, de outros entes.

Considerando que o Poder Executivo respeitou o limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, não incorrendo em eventual excesso de despesa com pessoal, conforme defende a Lei Complementar Federal n.º 178/21, entendo superada a discussão.

4.6. METAS FISCAIS

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

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

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

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

No que tange as metas fiscais, a Especializada informa restar prejudicada a análise tendo em vista a ausência do comprovante de publicação do Anexo de Metas Fiscais constante da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2021, culminando na sugestão de impropriedade nos termos a seguir, a qual acolho na íntegra:

A análise dos resultados fiscais alcançados no exercício pelo Município restou prejudicada, tendo em vista a ausência do comprovante de publicação do Anexo de Metas Fiscais constante da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2021.

De acordo ainda com a análise contida no relatório do Controle Interno (Peça 141, fls. 57/58), as metas fiscais foram estabelecidas no mês de abril de 2020 e no exercício de 2021 não foram revisadas, o que motivou distorções significativas entre o que foi previsto para o exercício e o efetivamente realizado.

Esse fato será objeto da **Impropriedade e Determinação** n.º 3.

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo Municipal comprovou a realização de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do

exercício anterior e ao 1º quadrimestre do exercício. Todavia, a audiência do 3º quadrimestre, determinada para fevereiro ocorreu em março, período diverso ao disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00. Por este motivo, acolho sugestão do corpo instrutivo por **impropriedade e determinação**.

4.8. RESTOS A PAGAR

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

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada, em instrução de 06/09/2022, identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados na ordem de **R\$ 2.751.913,88**, se posicionando no seguinte sentido:

(...) verifica-se que houve cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, no total de R\$ 7.233.417,35, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, o que caracterizaria, a princípio, a ilegalidade desses cancelamentos, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

No entanto, em exame procedido na documentação constante dos autos (Peça 114), observa-se que, em resumo, o jurisdicionado justificou **parte** dos referidos cancelamentos como créditos não extintos, **com exceção dos créditos relativos a servidores falecidos** devido à ausência de posterior habilitação para recebimento, conforme a seguir:

Natureza da Despesa	Restos a Pagar Processados Cancelados	Valor Justificado R\$	Motivos dos Cancelamentos R\$
Despesas Correntes	5.856.287,14	3.104.323,26	Diversos: falecimento de servidor, cancelamento de empenhos para substituição de fonte de recursos, correção do credor, inclusão de débito em parcelamento, interrupção de projeto em face da pandemia do Covid-19, etc.
Pessoal e Encargos sociais	2.922.488,28	170.574,40	
Outras Despesas Correntes	2.933.798,86	2.933.748,86	
Despesa de Capital	1.377.130,21	1.377.130,21	
Investimentos	1.377.130,21	1.377.130,21	
Total	7.233.417,35	4.481.453,47	

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 113 (fl. 4), e Peça 114.

Assim, depreende-se do quadro anterior que houve cancelamentos de restos a pagar processados no exercício ainda não justificado pelo Jurisdicionado, no montante de R\$ 2.751.913,88, relativos a despesas de pessoal e encargos sociais.

Considerando que o jurisdicionado não apresentou justificativa para tal conduta, entende-se que o procedimento adotado atenta contra os princípios constitucionais da legalidade, da transparência, da impessoalidade e da moralidade

administrativa (art. 37, caput, da CRFB/88), uma vez que não observou o direito adquirido pelo credor quando da liquidação da despesa, em conformidade com o disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

Esse fato será objeto da **Irregularidade** e **Determinação** n.º 2.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas através dos Docs. TCE-RJ nºs 23.106-5/22 e 23.102-9/22.

Em síntese, por meio da manifestação escrita (peça 183), o jurisdicionado apresenta planilha individualizada dos cancelamentos com as respectivas justificativas.

As alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória¹⁵ destinadas a comprovar os motivos dos cancelamentos de restos a pagar processados ou não processados liquidados.

O Corpo Instrutivo (Peça 196, fls. 03/04), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 199), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória, concluem por desconsiderar o montante de R\$ 2.043.851,65 do total de cancelamento preliminarmente considerado irregular, já que se refere a contribuições previdenciárias de competência de anos anteriores objeto de acordo de parcelamento. No entanto, mantiveram irregularidade por conta da existência de R\$ 703.868,40 cuja verificação da extinção das obrigações não foi possível aferir.

Adicionalmente, às vésperas do julgamento, em 13/12/2022 houve o ingresso de novos elementos autuados como doc. TCE-RJ 028.018-7/22 no qual o Sr. Antônio Francisco Neto apresenta “informações complementares” quando à irregularidade em epígrafe, apresentando os documentos comprobatórios referentes aos cancelamentos não comprovados no montante supracitado, nos seguintes termos:

Em relação a Fundação Beatriz Gama, o valor de R\$ 470.246,87 se refere ao cancelamento parcial do Empenho n.o 8/2020, (empenho por estimativa no valor de R\$ 1.105.000,00), que se refere a débitos previdenciários relativos à competência de janeiro/2020 a dezembro/2020, que foram objeto de parcelamento no exercício de 2021, conforme Notas de Empenho n.o 60/2021 e n.o 78/2021 e os respectivos comprovantes do parcelamento junto à PGFN.

¹⁵ Peça 189

Já em relação à Fundação Educacional de Volta Redonda, o valor de R\$ 233.621,53, se refere ao cancelamento parcial do Empenho n.o 72/2020 no valor de R\$ 160.525,85 (empenho por estimativa no valor de R\$ 2.700.000,00) e ao cancelamento do Empenho n.o 269/2020 no valor de R\$ 73.095,68, que também se referem a débitos previdenciários do exercício de 2020 junto ao INSS, estes foram reempenhados em 2021, através da Nota de Empenho n.o 09/2021, que já foi liquidado e pago, através da Ordem de Pagamento n.o 457031, conforme documento comprobatório.

Diante do exposto, acolho **em caráter de exceção** as razões de defesa apresentadas na forma de memoriais, mesmo que de maneira intempestiva, já que seu exame não importará em dilação da instrução processual. Nesse sentido, verifico a presença de documentação destinada a dirimir as dúvidas sobre o montante não comprovado inicialmente, quando oportunizado o contraditório e ampla defesa nos termos do art. 45 do Regimento Interno desta Corte, entendendo, de maneira diversa das instâncias técnicas, que resta **afastada a irregularidade** preliminarmente atribuída ao gestor.

Contudo, acredito que mereça destaque argumentação trazida a baila pelo jurisdicionado, a qual reproduzo a seguir:

4) Na primeira análise feita pelo Corpo Instrutivo, antes da defesa do jurisdicionado, o mesmo apontou como irregularidade o cancelamento sem justificativa de restos a pagar processados no montante de R\$ 2.751.913,88. Após a defesa do jurisdicionado, o Corpo Instrutivo passou a considerar como irregularidade o cancelamento sem comprovação da justificativa de restos a pagar processados no montante de R\$ 703.868,40.

5) Vê-se, assim, que o jurisdicionado foi instado a apresentar justificativas para o cancelamento de restos a pagar processados, o que foi feito em sua defesa escrita, porém, em um segundo momento, ao enfrentar o mérito da defesa do jurisdicionado, o Corpo Instrutivo acolheu parcialmente as justificativas, mas trouxe um fato novo e passou a apontar como irregularidade a falta de comprovação de algumas dessas justificativas.

6) Essa mudança de critério ao exigir apresentação de justificativa num primeiro momento e após a apresentação da defesa passar a exigir a comprovação dessas justificativas, sem oportunizar ao jurisdicionado o direito de apresentar essas comprovações nos autos, viola o princípio da estabilização da demanda, pois quando a demanda estava estável no momento do exercício do contraditório, onde se exigia apenas a apresentação de justificativas, o Corpo Instrutivo inovou, e passou a exigir a comprovação dessas justificativas sem oportunizar novamente o contraditório.

7) Portanto, a violação do princípio da estabilização da demanda macula também o pleno exercício do contraditório e ampla defesa, e por tal razão que V. Exa. deve chamar o feito a ordem para permitir que o jurisdicionado apresente a comprovação das justificativas de cancelamento de restos a pagar nesta oportunidade, para que passe a ser documento constante dos autos e seja considerado no julgamento das contas.

A meu ver, não merece prosperar a alegação sustentada pelo jurisdicionado no sentido de que houve mudança de critério ao se exigir, em um primeiro momento, apenas justificativa, e, em um momento posterior, a comprovação desta justificativa, incorrendo esta Corte em violação do princípio da estabilização da demanda e, conseqüentemente, maculando o pleno exercício do contraditório e ampla defesa.

Na linha defendida pelo Exmo. Ex ministro do STF Ayres Britto¹⁶, os processos instaurados perante os tribunais de contas têm a sua própria ontologia, distinguindo-se dos processos parlamentares, judiciais ou administrativos. O processo de controle externo possui várias particularidades, dentre as quais permito-me destacar o regime jurídico próprio e rito específico, definidos, nesta Corte, por meio de sua Lei Orgânica e de seu Regimento Interno.

O RITCERJ tratou de garantir o contraditório e a ampla defesa, de maneira geral em todos os processos desta Corte através do art. 85, e nos processos de prestação de contas de governo por meio de seu art. 45, § 1º, comunicando os responsáveis ou procurador legalmente constituído no intuito de possibilitar a apresentação de manifestação escrita de forma discricionária, no prazo improrrogável de 10 dias contados da ciência da decisão.

De maneira complementar, a Seção III do Regimento Interno disciplina o exercício do contraditório e da ampla defesa em seus aspectos gerais, onde me compete destacar o art. 26-G, in verbis:

Art. 26-G. Os esclarecimentos, justificativas, defesas e recursos serão apresentados por escrito pelo responsável ou interessado, ou por procurador habilitado cujo instrumento de mandato deverá ser juntado aos autos, no protocolo do Tribunal de Contas, **acompanhados da documentação que entenda pertinente para o deslinde do caso.** (Grifei)

§ 1º Os esclarecimentos, justificativas, defesas, recursos e demais manifestações referentes a processos que tramitam em meio eletrônico deverão ser encaminhados ao Tribunal de Contas por meio do sistema informatizado e-TCERJ.

Como se observa, não há como se esquivar do encaminhamento da documentação comprobatória destinada a elidir eventuais irregularidades ou impropriedades apontadas em sede preliminar. Tal necessidade, embora já demonstrada como necessária no rito processual desta Casa, é inerente à busca pela verdade real ou material já consagrada nos processos de controle externo,

¹⁶ BRITTO, Carlos Ayres. *O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas*. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, no. 9, dez. 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 15 de abr. de 2017.

não permitindo que o jurisdicionado alegue eventual mudança de critério por ter comprovado parcialmente as falhas apontadas, quando lhe oportunizado o exercício do contraditório e ampla defesa.

Por fim, a tabela a seguir demonstra, de forma global, os valores inscritos em restos a pagar não processados e a disponibilidade de caixa, onde se verifica que o Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados **sem a correspondente disponibilidade de caixa**:

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	450.586.284,07	75.618.532,71	32.654.057,67	38.916.323,32	143.358.457,59	160.038.912,78	130.599.087,20	0,00
Câmara Municipal (II)	1.552.366,38	55.611,87	395.099,58	189.569,24	1.215.445,89	-303.360,20	291.220,10	291.220,10
RPPS (III)	139.751.137,37	2.559,38	102.627,51	0,00	2.301.243,12	137.344.707,36	139.333,33	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	309.282.780,32	75.560.361,46	32.156.330,58	38.726.754,08	139.841.768,58	22.997.565,62	130.168.533,77	107.170.968,15

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 113, Balanço Financeiro Consolidado – Peça 115, Anexo 17 Consolidado – Peça 23, Balanço Orçamentário da Câmara – Peça 30, fls. 13/15, Balanço Financeiro da Câmara- Peça 31, fls. 16/17, Anexo 17 da Câmara – Peça 27, fls. 27/29, Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 122, Balanço Financeiro do RPPS – Peça 98, fl. 10, e Anexo 17 do RPPS – Peça 98, fl. 23.

Nota 1: de acordo com declaração constante da Peça 33, fl. 33, não houve durante o exercício de 2021 nenhuma movimentação orçamentária, financeira e/ou contábil no Fundo Especial da Câmara Municipal de Volta Redonda;

Nota 2: foi considerado na Disponibilidade de Caixa Bruto Consolidada o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa e Aplicações Financeiras do Balanço Patrimonial Consolidado (Ativo Financeiro - R\$ 450.586.284,04), conforme demonstrado no Modelo 10 – Peça 120, uma vez que o saldo disponível evidenciado no Balanço Financeiro Consolidado se encontra divergente (R\$ 450.927.773,83);

Nota 3: valor referente às “obrigações financeiras” (consignações e outros passivos), conforme passivo financeiro apurado no Tópico 4.4 (Resultado do Superávit/Déficit Financeiro).

Quanto ao tema, observa o *Parquet* Especial que na instrução técnica não aponta tal fato como impropriedade. No entanto, acolho na íntegra sugestão do Ministério Público Especial no sentido de que a inscrição de restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade de caixa é motivo ensejador de **impropriedade** e de **determinação**, por contrariar o disposto no inciso III, b, 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Além disso, o Ministério Público de Contas fez as seguintes ponderações:

Tal fato, por um equívoco na instrução técnica, não foi apontado como impropriedade, por contrariar o disposto no inciso III, b, 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Assim, esse *Parquet* de Contas incluirá como item de impropriedade na conclusão deste parecer.

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

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

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

[...]

Deixar de inscrever em restos a pagar obrigação cumprida pelo contratado caracteriza ocultação de despesas e vai de encontro aos princípios da LRF, ao prejudicar a apuração do resultado real das contas públicas do exercício (equilíbrio fiscal), nos termos do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00. Além disso, constitui grave menoscabo ao princípio constitucional da transparência.

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

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

No entanto, destaca-se que o Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar já contempla eventuais casos que, a despeito de configurarem infração ao direito financeiro-em especial à Lei Federal 4.320/64- no que tange à realização de despesa sem prévio empenho,

devem ser considerados no Anexo 5 com vistas a dar transparência plena ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa do município.

Neste sentido, dispõe ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

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

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

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

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

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

Quanto a eventuais casos em que o processo de liquidação se encontre em andamento, essas situações intermediárias devem ser abarcadas pela fase de crédito empenhados em liquidação, já abordada no item 3.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esses valores devem ser

considerados no Anexo 5, computados na coluna (d) em Obrigações Financeiras por meio da conta 6.3.1.2.0.00.00 (RP não processado em liquidação)¹⁷.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante art. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do Ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁸ que, embora tenham como seu objetivo precípuo permitir a apuração do superávit financeiro por meio dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

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

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

¹⁷ Vide Parte IV – RGF – 11ª ed. – Mapeamentos, v.3, disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:12903

¹⁸ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Na análise da relação de empenhos, a especializada identificou gastos no valor de R\$ 1.398.707,44 que não são considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação, uma vez que não se referem a gastos na função Educação. Tal fato é motivo ensejador de **impropriedade e determinação**.

Além disso, o Corpo Instrutivo aponta que foram registrados gastos no valor total de R\$ 1.618.238,98 que não pertencem ao exercício e não foram certificados pelo controle interno, estando, portanto, em desacordo com os arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e com a Nota Técnica n.º 05/22. Tal fato também será objeto da **impropriedade e determinação**.

No que tange ao total de despesas realizadas com educação, apura-se que o município ficou abaixo da média de gastos *per capita*, quando comparado à média de gasto por aluno dos 91 municípios jurisdicionados realizados no exercício anterior, ocupando a 85ª posição, apresentando o valor de R\$ 1.978,88.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino se apresenta da seguinte maneira:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	5.423.925,77	117.308,69
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	999.722,20	23.168,77
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	13.392,78	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	10.420,83	49.055,92
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	1.247.881,26	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)		7.695.342,84	189.533,38
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		7.884.876,22	
FONTE DE RECURSOS: FUNDEB			
Descrição		Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB		188.819.171,10	2.656.982,15
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB		191.476.153,25	
Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE			
(l) Total das despesas com ensino (h + j)		199.361.029,47	

(m) Ganho de Recursos FUNDEB	115.600.378,20
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	83.760.651,27
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	3.016.946,42
(p) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(q) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	189.533,38
(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	2.566.692,29
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	77.987.479,18
(t) Receita resultante de impostos	642.375.222,36
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	12,14%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 151, fls. 87/93, Despesas Realizadas com o Fundeb – Peça 151, fls. 100, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 95, Transferências STN Fundeb – Peça 159, relação de cancelamento de RP – Fundeb – Peças 63 e 64 (Declaração de Inexistência), relatório de cancelamento RP de Impostos – Peça 57 e 123, balancete contábil Fundeb – Peça 129, balancete contábil Impostos – Peça 124, e Relatório Analítico Educação – Peça 154.

Nota 1: foram consideradas as despesas pagas na fonte de recursos Impostos e Transferências de Impostos por meio das unidades gestoras CIA Habitação – Cohab, Fundação Beatriz Gama – FBG, Fundação Educacional – FEVRE e Fundo Municipal de Educação de Volta Redonda, destacando-se que o Modelo 11C (Peça 151, fl. 93) elaborado pelo Jurisdicionado contempla apenas as despesas realizadas através do Fundo Municipal de Educação no total de R\$ 631.500,02, conforme consulta ao Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis (Portal BI):

Unidade Gestora	Despesas Pagas					Total
	Subfunção 361	Subfunção 365	Subfunção 367	Subfunção 122	Demais Subfunções	
CIA Habitação - COHAB	3.339.082,52	933.048,32	0,00	0,00	0,00	4.272.130,84
Fundação Beatriz Gama - FBG	552.842,48	0,00	0,00	0,00	0,00	552.842,48
Fundação Educacional - FEVRE	990.988,24	0,00	0,00	0,00	1.247.881,26	2.238.869,50
Fundo Municipal de Educação	541.012,53	66.673,88	13.392,78	10.420,83	0,00	631.500,02
Total	5.423.925,77	999.722,20	13.392,78	10.420,83	1.247.881,26	7.695.342,84

Nota 2: Foram consideradas despesas realizadas com a fonte FUNDEB (R\$ 188.819.171,10) conforme Modelo 12 – Peça 151, fls. 100), uma vez que o Modelo 11C (Peça 151, fl. 93) elaborado pelo Jurisdicionado compreende apenas despesas realizadas por meio do Fundo Municipal de Educação;

Nota 3: na linha “o” foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no Sigfis e abordado no item ‘6.1.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96’;

Nota 4 (linha “m”): após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o Município teve um ganho líquido no valor de R\$ 115.600.378,20 (transferência recebida R\$ 189.078.384,22 e contribuição R\$ 73.478.006,02);

Nota 5: as despesas com a educação especial e administração correspondem à educação básica, conforme informado pelo Município, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação (Peça 54, fls. 5). No que se refere às despesas registradas nas demais subfunções atípicas (R\$ 1.247.881,26) nada foi informado pelo município, todavia, as mesmas foram excluídas do cálculo do limite por se tratarem de despesas com Serviço da Dívida Interna, conforme verificado no SIGFIS, sendo também registradas na linha “o”;

Nota 6: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, na fonte Impostos e Transferências de Impostos, o mesmo não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Nota 7: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancetes. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

Verifica-se que o Município **não cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **12,14%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

É de se destacar que esta Corte vem considerando o não cumprimento de tal limite como irregularidade, o que, como bem apontado pela Especializada, restará superado em decorrência das alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 119/22, que isenta da responsabilidade administrativa os entes federados e agentes políticos que se apresentem nesta situação no exercício em análise.

Não obstante, ainda tomando por base a referida emenda, devem os gestores públicos realizar o montante não aplicado em 2020 e 2021 a título complementar até o exercício de 2023, conforme bem destaca a análise conclusiva do Corpo Instrutivo:

Contudo, de acordo com a referida Emenda Constitucional, os gestores públicos deverão complementar na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, o montante não aplicado nos exercícios de 2020 e 2021.

Registra-se que no exercício de 2020 o Município de Volta Redonda também não aplicou o percentual mínimo de 25% na educação, restando a aplicar o valor de R\$ 62.891.971,56, conforme apurado nas Contas de Governo daquele exercício (Processo TCE-RJ n.º 220.802-4/2021).

Dessa forma, considerando a superveniente aprovação da Emenda Constitucional n.º 119/22, deve o chefe do Poder Executivo aplicar o montante que não foi executado nos exercícios de 2020 e 2021, na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o final do exercício 2023, conforme a seguir:

Valor não aplicado em 2020 – R\$ 62.891.971,56

Valor não aplicado em 2021 – R\$ 82.606.326,81

Total – R\$ 145.498.298,37

Ante o exposto, tal fato, por tratar-se de matéria relevante, será objeto de **comunicação e determinação** ao gestor, conforme proposto pela Especializada e o *Parquet* de Contas.

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

RESULTADOS DO IDEB - 2019							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
6.2	6.5	95,38%	38	5.1	5.9	86,44%	35

Fonte: Ministério da Educação.

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

Adicionalmente, o Ministério Público de Contas aduz o seguinte:

Rememoramos que no exame das contas de governo municipais de 2018 o Plenário desta Corte, acatando proposta deste Órgão Ministerial, determinou que a SGE fiscalizasse o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB e que na apreciação das Contas de Governo referentes ao exercício de 2019 foi realizada Comunicação aos prefeitos, alertando-os “quanto à necessidade de providenciar a abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro, bem como garantir que os recursos sejam transferidos ao órgão responsável pela Educação nos prazos estabelecidos no art. 69, § 5º, da Lei nº 9.394/96, com ciência de que as regras estabelecidas da referida Lei serão objeto de verificação e acompanhamento nas próximas Contas de Governo”.

Em que pese as decisões plenárias, o relatório técnico não trouxe qualquer informação quanto ao cumprimento pelo jurisdicionado da regra disposta no § 5º do art. 69 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional.

A despeito de tal apontamento, se extrai do parecer prévio das Contas de Governo do Município de Volta Redonda referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 220.802-4/21, nos termos do voto do Exmo. Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento (fls. 11796), que o Município cumpriu as regras estabelecidas no § 5º do artigo 69 da LDB.

Neste sentido e considerando o caráter permanente da manutenção da conta em respeito ao determinado por esta Corte, bem como não haver razões que justifiquem o cancelamento da mesma, a ausência de apontamentos sobre o tema considera-se ser superada.

5.2. FUNDEB

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

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁹ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/2020 e pelo Decreto n.º 10.656/2021.

¹⁹ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

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

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

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional²¹.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o **resultado positivo** do Fundeb de R\$ 115.600.378,20, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 189.078.384,22 e efetuou contribuições no montante de R\$ 73.478.006,02.

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

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

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal²² de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual de 77,19%.

Já no que tange à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (peça 95), observa-se que o município não recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2021.

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

Em consulta ao sítio do SICONFI²³, verifica-se que o município de Volta Redonda se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 163-A da Constituição Federal, tendo em vista o envio da MSC de encerramento com as receitas zeradas. Tal fato impede que as informações do VAAT sejam apuradas, sendo necessário que o ente transmita ou retifique as informações da matriz de saldos contábeis de 2021 via SICONFI e/ou encaminhe as informações referentes ao anexo da educação do RREO para o SIOPE/FNDE.

Considerando que a exigência em questão é recente no ordenamento jurídico brasileiro aplicado ao direito financeiro, tal fato será objeto de **alerta** nas presentes contas de governo.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou 98,97% dos recursos do Fundeb em 2021, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 1,03% (R\$ 1.954.381,00).

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2020), conclui a Especializada:

Com base nas informações apresentadas na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 220.802-4/2021), verifica-se que a conta Fundeb registrou ao final do exercício anterior um saldo a empenhar de R\$ 4.538.035,51.

²² Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

²³ Consulta realizada em 30/11/22 através do sítio:

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

Constata-se que o supracitado valor não foi utilizado por meio da abertura de crédito adicional no exercício (Peça 65), em desacordo, portanto, com a regra em vigor, à época, insculpida no § 2º, artigo 21, da Lei Federal n.º 11.494/07, in fine, revogada pela Lei Federal n.º 14.113/20, de 25/12/2020 (Nova Lei do Fundeb).

Esse fato será objeto da Improriedade e Determinação.

No sentido defendido pelo Corpo Instrutivo, o descumprimento supracitado será objeto de **impropriedade e determinação** na conclusão de meu voto.

Ao final de 2021, observa-se que a conta do Fundeb não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20. O município apresenta resultado financeiro, nos seguintes moldes:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Déficit na conta Fundeb em 31/12/2021	-2.566.692,29
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	1.954.381,00
(C) Resultado apurado (A - B)	-4.521.073,29

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 129, e quadro anterior

Quanto ao assunto a especializada apontou a seguinte avaliação:

Conforme verificado, a conta Fundeb apresentou, em 31 de dezembro, saldo insuficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício e que, com fulcro no § 3º, art. 25, da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

A constatação de indisponibilidade financeira de recursos do Fundeb ao final do exercício configura falha grave em razão do descontrole na movimentação financeira e da ausência de prestação de contas dos recursos do Fundo no exercício, não atendendo, dessa forma, o disposto no art. 25 c/c o art. 29, inciso I, ambos da Lei Federal n.º 14.113/20.

Esse fato será objeto de **Irregularidade e Determinação n.º 3**.

Adicionalmente, o montante de R\$ 4.521.073,29 deverá ser ressarcido à conta do Fundeb, seja para restituir a parcela de recursos do Fundo para a qual não houve a comprovação de sua efetiva aplicação no exercício (R\$ 1.954.381,00), seja para se resgatar o equilíbrio financeiro da conta (R\$ 2.566.692,29) que não deve apresentar saldo negativo, posto que gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino que excedam as disponibilidade do Fundeb devem ser empenhados com fonte ordinária de recursos.

Tal fato será objeto de **Comunicação** ao responsável pelo Controle Interno do Município, para que comprove, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o efetivo

ressarcimento do recurso à conta do Fundeb, alertando-o, desde já, que o não atendimento autoriza, a juízo de critérios de oportunidade, materialidade e seletividade das fiscalizações no âmbito da Secretaria-Geral de Controle Externo, a abertura de processo de Procedimento Autônomo para apuração de responsabilidades.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas através dos Docs. TCE-RJ nºs 23.106-5/22 e 23.102-9/22.

Em síntese, o jurisdicionado alega não ter havido descumprimento aos artigos 25 c/c 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20, visto que, da receita líquida do Fundeb arrecadada no exercício, no montante de R\$ 188.892.498,74, foram executadas despesas que totalizam R\$186.938.117,17, representando 98,97% dos recursos, o que estaria em consonância com os referidos normativos.

Argumenta que o montante de recursos não aplicados deveria ser de R\$ 612.311,29 e se posiciona da seguinte maneira:

O que o Corpo Instrutivo aponta como falha grave é que a diferença não aplicada dentro do exercício de 1,03% (+R\$ 1.954.381,00) não seria suficiente para cobrir do déficit financeiro em 31.12.2021 (-R\$ 2.566.692,29). Porém, ao invés do Corpo Instrutivo apontar a diferença entre o saldo positivo e o saldo negativo, que daria o montante negativo de apenas R\$ 612.311,29 (saldo não aplicado de + R\$ 1.954.381,00 subtraído do déficit financeiro de -R\$ 2.566.692,29), o mesmo soma o saldo positivo como se fosse déficit, chegando no inimaginável e incompreensível déficit de - R\$ 4.521.073,29 (quatro milhões quinhentos e vinte e um mil e setenta e três reais e vinte e nove centavos).

Entende ainda que o art. 25 c/c art. 29 da Lei Federal n.º 14.113/20 não abarcam e consubstanciam a interpretação dada pelo Corpo Instrutivo, não sendo crível e razoável interpretar tal questão como falha de natureza grave daquilo que a lei não prevê, ponto este que deve ser revisto à luz dos artigos 20 e 24 da LINDB.

Ainda de acordo com o jurisdicionado, o déficit financeiro do Fundeb em 31/12/2021, no montante de R\$2.566.692,29, teria sido posteriormente reduzido para R\$1.654.495,02, devido ao cancelamento de RP Não Processados no valor de R\$912.197,27.

Ressalta-se que as alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória²⁴ destinada a comprovar o cancelamento dos Restos a Pagar não Processados no montante de R\$ 912.197,27.

²⁴ Peça 189

O Corpo Instrutivo (Peça 196, fls. 07/09), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 199), diante dos argumentos trazidos e da documentação comprobatória apresentada, concluem por manter a referida **irregularidade**.

De acordo com a Especializada, não há apontamento ao descumprimento do artigo 25, caput e § 3º da Lei Federal n.º 14.113/20, mas, ao contrário, seu cumprimento, em consonância às alegações iniciais apresentadas, porquanto, de fato, foram aplicados no exercício 98,97% dos recursos recebidos.

O Corpo Instrutivo assevera que a irregularidade em voga não se cinge ao artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20 de forma isolada, mas se refere a este dispositivo c/c o artigo 29 do mesmo diploma legal, o qual elenca vedações expressas à utilização dos recursos do Fundo, sendo imprescindível, por conseguinte, a comprovação da existência de recursos que servirão de lastro a eventual saldo a empenhar no exercício seguinte ao do recebimento, uma vez que se depreende, de sua não comprovação, a saída de recursos sem a respectiva prestação de contas.

A Instância técnica ainda aponta que tal insuficiência revela a saída de recursos da conta do Fundeb sem a devida comprovação, pelo que se reputam não cumpridos os dispositivos preconizados na Lei Federal n.º 14.113/20, ratificando-se a análise preliminarmente realizada, consignando ainda que eventual cancelamento de restos a pagar ocorrido após 31/12/2021 não tem o condão de alterar o mérito da análise na presente prestação de contas, uma vez que seu efeito, qual seja, a diminuição do passivo financeiro do fundo, deve necessariamente vir acompanhado da comprovação da respectiva disponibilidade no ativo financeiro, o que será apurado no Balancete com a posição financeira do Fundeb em 31/12/2022, na respectiva prestação de contas, a ser encaminhada a esta Corte em 2023.

Por último, registra que, embora o jurisdicionado tenha feito menção ao ressarcimento à conta do Fundeb com recursos do Tesouro Municipal, não consta dos autos comprovante de eventual efetivação.

Primeiramente, é de se destacar que, de fato, a análise preliminar realizada pela Especializada aponta para falha grave em razão do descontrole na movimentação financeira, impedindo assim o correto cumprimento disposto nos arts. 25 c/c o art. 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20, e não em decorrência do art. 25 de forma isolada.

A insuficiência financeira apresentada, neste caso, pode apontar para a saída de recursos do Fundeb sem a devida comprovação, como levantado pelo Corpo Instrutivo, bem como também pode

ser decorrente apenas do descontrole na gestão de fontes de recursos do Ente, sendo este último caso regularizado diante da constatação por parte do Município em sede de razões de defesa, após o regular ressarcimento à conta do fundo, consoante entendimento consolidado por esta Corte em casos análogos.

Destaco que, não obstante se tratar de primeiro mandato do jurisdicionado, o controle de saída de recursos da conta do Fundeb é problema recorrente no referido município, haja vista irregularidade decorrente de inconsistências no resultado financeiro do fundo nas contas de governo de 2020, consubstanciado no processo TCE-RJ nº 220.802-4/21, nos termos do voto do Exmo. Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento, exigindo atenção redobrada do gestor sucessor no sentido de regularizar a situação, assegurar o processo de responsabilização e garantir a continuidade da gestão pública e a correta aplicação dos recursos conferidos ao Ente.

É de se destacar que, mesmo desconsiderando a aludida inconsistência, a conta do fundo apresentou superávit em 31/12/2020, o que agrava a constatação de déficit nas presentes contas de 2021.

Contudo, de maneira diversa das instâncias técnicas, entendo que o cancelamento dos restos a pagar não processados no montante de R\$912.197,27 devem ser considerados na redução da insuficiência apresentada, tendo em vista seu impacto direto na apuração inicialmente realizada.

Adicionalmente, às vésperas do julgamento, em 13/12/2022 houve o ingresso de novos elementos autuados como doc. TCE-RJ 028.018-7/22 no qual o Sr. Antônio Francisco Neto apresenta “informações complementares” quanto à irregularidade em epígrafe, sem, contudo, trazer novos documentos ou alegações ao tema.

Desta forma, na mesma linha das instâncias técnicas, entendo mantida a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar que Município não logrou êxito em justificar a irregularidade inicialmente apresentada, incorrendo em insuficiência de recursos destinados a cobrir os montantes não aplicados no exercício, mas corroborando com a redução da insuficiência inicialmente apresentada pelo cancelamento dos restos a pagar não processados apresentados.

Adicionalmente, considerando o cancelamento de restos a pagar não processados no valor de R\$ 912.197,27 apresentados em sede de razões de defesa, o montante de R\$ 3.608.876,02 deverá ser ressarcido à conta do Fundeb, seja para restituir a parcela de recursos do Fundo para a qual não houve a comprovação de sua efetiva aplicação no exercício (R\$ 1.954.381,00), seja para se resgatar o

equilíbrio financeiro da conta (R\$ 1.654.495,02) que não deve apresentar saldo negativo, posto que gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino que excedam as disponibilidades do Fundeb devem ser empenhados com fonte ordinária de recursos.

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

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

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

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(A) Despesas correntes	283.986.212,41	81.573.390,61
Pessoal e Encargos Sociais	70.128.593,01	12.051.941,48
Juros e Encargos da Dívida	2.397.327,37	102.672,63
Outras Despesas Correntes	211.460.292,03	69.418.776,50
(B) Despesas de capital	5.909.285,54	3.131.142,87
Investimentos	4.631.556,26	1.358.872,15
Inversões Financeiras	0,00	0,00

Amortização da Dívida	1.277.729,28	1.772.270,72
(C) Total (A+B)	289.895.497,95	84.704.533,48
(D) Total das despesas com saúde	374.600.031,43	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo		
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	175.501.406,12	55.326.996,61
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	175.501.406,12	55.326.996,61
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	0,00	0,00
(H) Outras ações e serviços não computados	59.072.619,62	12.980.876,10
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	3.789.646,42
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	12.607.014,35
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)	234.574.025,74	84.704.533,48
(M) Total das despesas com saúde não computadas	319.278.559,22	
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)	55.321.472,21	

Fonte: despesas em saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 151, fl. 106, Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peças 151, fl. 108, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 68, Documentos comprobatórios – Peças 69 a 72, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 73 e Relatórios Analíticos Saúde – Peças 155 e 163/164.

Nota 1: na linha G foram registradas despesas custeadas com recursos do SUS conforme Relatórios de Empenhos extraídos do Sigfis juntados nas Peças 164 e 165, tendo em vista que o quadro referente ao Total das Despesas Realizadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS por fonte de recursos, constante do Relatório Geral de Documentos e de Informações Registradas pelo Jurisdicionado (Peça 151, fl. 108), encontra-se inconsistente, considerando que não evidencia as despesas realizadas na fonte Impostos e Transferências de Impostos. Além disso, verifica-se a ausência de documentação contábil comprobatória referente a Modelo 16 pdf juntado na Peça 135;

Nota 2: na linha H foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no Sigfis e abordado no item 6.3.1 deste capítulo, compreendendo despesas não geridas pelo Fundo Municipal de Saúde de Volta Redonda e despesas de exercícios anteriores;

Nota 3: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios (Peça 73).

Nota 4: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando a devida disponibilidade financeira, conforme balancete (Peça 68). Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite. Cumpre salientar que o referido Balancete apresenta inconsistência nas disponibilidades (R\$ 3.588.867,87) em relação ao somatório das respectivas conciliações bancárias (R\$ 7.734.548,28 – Peça 69) e a ausência dos respectivos extratos de conta bancária do FMS de impostos e transferências de impostos de dezembro de 2021 e, ainda, no saldo de DDO/Consignações (R\$ 4.408.784,04) do Passivo financeiro em relação a respectiva documentação comprobatória (R\$ 5.776.123,67 - Peça 72), resultando em um déficit ajustado na conta do Fundo de R\$ 17.325.212,42 (disponibilidades de R\$ 7.734.548,28 - Obrigações de R\$ 25.059.760,70).

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **8,70%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **não tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º

141/12, de no mínimo 15%. Tal fato foi tratado pelo Corpo Instrutivo como **irregularidade**, com consequente **determinação**.

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	642.375.222,36
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	6.795.699,53
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	635.579.522,83
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	55.321.472,21
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	55.321.472,21
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	8,70%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	40.015.456,21

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 95, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 73, e Relatório Analítico Saúde – Peça 155 e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peças 1567 e 157.

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 cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 08/07/2021 e 09/12/2021. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas através dos Docs. TCE-RJ nºs 23.106-5/22 e 23.102-9/22.

Em síntese, o jurisdicionado defende que deveriam ser considerados na apuração os repasses financeiros do Fundo Municipal de Saúde – FMS, para o Serviço Autônomo Hospitalar – SAH, cenário em que o Município teria atingido o percentual de 17,32% dos impostos e transferências de impostos em ações e serviços públicos de saúde.

O Corpo Instrutivo (Peça 196, fls. 03/04), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 199), diante dos argumentos apresentados e da documentação comprobatória encaminhada, concluem pela manutenção da referida **irregularidade**, por restar configurado que os recursos aos quais o jurisdicionado menciona não foram movimentados por meio do Fundo de Saúde constituído, valendo destacar, *in verbis*:

Análise: verifica-se, na análise às fls. 44/46 da Peça 166, que algumas despesas executadas na Função 10 (saúde), custeadas com recursos de impostos e transferências de impostos, foram glosadas para efeito do cálculo de aplicação do limite mínimo estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12,

GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
MARCELO VERDINI MAIA
RELATOR

dentre as quais, despesas no montante de R\$69.264.902,46 (empenhadas) não geridas pelo Fundo Municipal de Saúde, sendo R\$67.755.628,93 executadas através da Unidade Gestora “Serviço Autônomo Hospitalar – SAH” e R\$1.509.273,53 através da Unidade Gestora “Companhia de Habitação – COHAB”.

Cabe salientar que não se vislumbra em que medida a particularidade na gestão do Hospital Municipal São João Batista teria o condão de invocar excepcionalidade a respaldar o não cumprimento do parágrafo único do artigo 2º c/c artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, pois que na maior parte do exercício, em que o hospital esteve sob intervenção judicial (01/01/2021 a 18/08/2021), foi justamente o período em que, segundo relata o jurisdicionado, os recursos teriam sido devidamente movimentados pelo fundo de saúde, apesar de serem identificados, no Relatório Analítico Saúde, vários empenhos realizados nesse período pelas demais Unidades Gestoras (Peça 155).

Após o fim da intervenção, tendo sido restaurada a autonomia do Município na gestão dos recursos, as despesas com ações e serviços públicos de saúde, todavia, passaram a ser executadas não mais de forma exclusiva pelo Fundo Municipal de Saúde, retornando-se à pluralidade adotada em exercícios anteriores, a despeito do fato ter sido apontado como impropriedade nas respectivas prestações de contas.

Com efeito, vale frisar que, quando da análise das prestações de contas de governo municipais referentes ao exercício de 2016, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu pela comunicação aos jurisdicionados, informando-os de que a partir da análise das contas referentes ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, não seriam mais computadas as despesas com ações e serviços de saúde que não fossem movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, não havendo que se falar, portanto, em exiguidade no lapso temporal de adequação aos estritos termos da legislação correlata.

Registre-se, por fim, que tanto o Serviço Autônomo Hospitalar (SAH) como a Companhia de Habitação (COHAB) possuem autonomia e dotação própria no orçamento municipal, tendo sido fixadas despesas na função 10 (saúde) da ordem de R\$84.886.000,00 para execução através do SAH e R\$2.231.200,00 através da COHAB (Peça 4 – fls. 25/27 e 44/46), além dos R\$259.903.955,12 consignados ao Fundo Municipal de Saúde (Peça 4 - fls. 33/37), o que evidencia a afronta aos dispositivos da Lei Complementar nº 141/12, sobretudo ao seu artigo 14, *in verbis*:

Art. 14. O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde (grifo nosso).

Ratifica-se, portanto, a análise quanto às despesas com ações e serviços públicos de saúde realizada às fls. 47/50 da Peça 166, na qual se apurou o montante que representara **8,70%** das receitas de impostos e transferências de impostos.

Conclusão: Dessa forma, a referida irregularidade será **mantida** na conclusão deste relatório.

Adicionalmente, às vésperas do julgamento, em 13/12/2022 houve o ingresso de novos elementos autuados como doc. TCE-RJ 028.018-7/22 no qual o Sr. Antônio Francisco Neto apresenta “informações complementares” quanto à irregularidade em epígrafe, sem, contudo, trazer novos documentos ou alegações ao tema.

Destarte, na mesma linha das instâncias técnicas, por entender bem empreendida a análise realizada, entendo **mantida a irregularidade** preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que as despesas realizadas por meio do Serviço Autônomo Hospitalar – SAH – não foram realizadas por meio de seu respectivo Fundo de Saúde, nos termos do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 141/2012.

É de se ressaltar que, muito embora esta Corte tenha comunicado aos gestores quando da análise das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2016, tal exigência decorre de lei, devendo ainda o aludido Fundo se constituir de **unidade orçamentária e gestora**, nos termos do art. 14 da aludida Lei complementar, abarcando, por consequência, em suas funções básicas no que tange aos aspectos operacionais, as funções orçamentárias e financeiras necessárias para tanto, quais sejam: programação financeira, cronograma de desembolso, e fluxo de caixa, sendo necessário que as fases de empenho, liquidação e pagamento sejam diretamente realizadas através do Fundo.

Logo, acolher os gastos realizados por meio de unidade autônoma fere diretamente os preceitos legais atualmente vigentes, bem como reduz a transparência e dificultam o controle e a comprovação da aplicação dos recursos mínimos em ações e serviços públicos em saúde por parte do governo e da sociedade.

Ressalta-se que o fato de haver limite mínimo de aplicação em ações e serviços públicos de saúde, aferido por meio do Fundo de Saúde, não impede que outros valores sejam dispendidos para tal política.

Além disso, por deixar de aplicar o mínimo em ações e serviços públicos de saúde no exercício de 2021, conforme mandamento do artigo 25 da Lei Complementar n.º 141/12, o Município deverá aplicar, no exercício subsequente, sem prejuízo do montante mínimo do exercício de referência, o montante de R\$ 40.015.456,21.

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

- a) O Conselho Municipal de Saúde, por meio de seu parecer (peça 74), informa que será designada reunião para votação do Relatório Anual de Gestão de 2021, não havendo

pronunciamento conclusivo sobre o tema no referido parecer, não atendendo o artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar n.º 141/12;

- b) O Município realizou audiências públicas referentes às ações e serviços públicos de saúde. Todavia, os comprovantes dos chamamentos para a realização das referidas audiências públicas referentes às ações e serviços públicos de saúde não foram encaminhados, em desacordo com o estabelecido no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12;
- c) O montante de R\$ 2.788.593,26 em gastos computados com saúde não pertence ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00;
- d) O montante de R\$ 56.284.026,36 em gastos não computados com saúde, em inobservância ao parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12; e
- e) Verifica-se o atendimento dos artigos 3 e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, quanto as despesas em gastos computados com saúde consideradas como ações e serviços públicos de saúde.

No que tange os itens “b”, “c” e “d” acima mencionados, corroboro com a sugestão do Corpo Instrutivo, considerando-as como objeto de **impropriedades e determinações**.

Quanto ao item “a”, acompanho o entendimento do *Parquet* de Contas no sentido de considerar afastada a responsabilidade do gestor municipal, vez que o ente não motivou o fato de o referido parecer ter sido enviado sem o pronunciamento em relação ao Relatório Anual de Gestão de 2021. Nesse contexto, não obstante desconsidere a falha como impropriedade, entendo que o envio do parecer do Conselho Municipal de Saúde nessas condições, não observando o disposto no artigo 33 da Lei 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº141/12, merece **comunicação** ao Ministério da Saúde para conhecimento do fato.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

O artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13, veda a aplicação dos recursos provenientes de *royalties* no quadro permanente de

pessoal e no pagamento da dívida, excetuando o pagamento de dívida com a União, bem como a capitalização de fundos de previdência.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

Depreende-se, do excerto acima, que **a participação especial decorre ou da existência de grande volume de produção ou de grande rentabilidade, de sorte que ela não está associada à produção de petróleo propriamente dita, na medida em que não incide, por exemplo, sobre pequena produção.** Tal característica

afasta o caráter compensatório da participação especial e, por via de consequência, a aplicação das vedações constantes do art. 8º da Lei 7.990/1989 que alcança apenas as compensações financeiras. (Grifei)

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

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

Feitos tais esclarecimentos, as receitas de royalties e participações especiais realizadas no exercício de 2021 se apresentam da seguinte forma:

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			52.504.806,18
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		3.075.267,88	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		49.429.538,30	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	28.184.213,82		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	21.245.324,48		
II – Transferência do Estado			0,00
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			52.504.806,18
V – Aplicações financeiras			65.133,31
VI – Total das receitas (IV + V)			52.569.939,49

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 95.

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

Já as despesas custeadas com tais recursos podem ser assim resumidas:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		45.688.261,98
Pessoal e encargos	888.441,85	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	44.799.820,13	
II - Despesas de capital		0,00
Investimentos	0,00	
Amortização de dívida	0,00	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		45.688.261,98

Fonte: Quadro - Total das Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa - Peça 151, fl. 120, e Relatório Analítico *Royalties* – Peça 165.

Nota: valor da despesa corrente com pessoal e encargos consignado no quadro acima conforme Relatório Analítico *Royalties*, correspondentes aos Empenhos n.º 1335, 1336, 1337, 1388 e 1340.

Tendo em vista o apresentado, o Corpo Instrutivo aponta o que segue:

Da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que o Município aplicou recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	888.441,85
Exceção:	
Pagamento de contribuição patronal ao RPPS – Processo TCE-RJ n.º 209.143-9/06 (B)	888.441,85
Contratação por tempo determinado, sem objetivo de substituição de servidores (Processo TCE-RJ n.º 214.567-3/18) (C)	0,00
Pagamento de Profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública de ensino (Processo TCE-RJ n.º 214.567-3/18) – artigo 8º da Lei 7.990/89 c/c Lei n.º 12.858/13 (D)	0,00
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo ao art. 8º Lei n.º 7990/89 (E) = (A) – (B + C + D)	0,00

Conforme apontado anteriormente, verifica-se que o Município **não** teria aplicado recursos de *royalties* em pagamento de pessoal não excetuadas pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13.

No entanto, conforme já exposto no Tópico 7.1.1 desta instrução, oportuno rememorar a mudança de entendimento desta Corte, ocorrida no exercício de 2022, no que tange a atual interpretação acerca da utilização de recursos de *royalties* para pagamento de despesa com pessoal relativa à contribuição previdenciária patronal.

Isso porque a tese fixada na Consulta tombada no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.143-9/06, que sustentou, nestas Contas, a exceção quanto ao pagamento de contribuição patronal ao RPPS, no montante de R\$ 888.441,85, encontra-se atualmente revogada, devendo prevalecer, nas Prestações de Contas de Governo

de exercícios subsequentes, a nova interpretação quanto à vedação do uso de recursos de royalties para pagamento da mencionada despesa patronal.

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

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R\$ 1.268.778,33 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	1.268.778,33
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	317.194,58
Aplicação de Recursos na Saúde	0,00
% aplicado em Saúde	0,00%
Saldo a aplicar	317.194,58
Aplicação Mínima na Educação – 75%	951.583,75
Aplicação de Recursos na Educação	99.614,36
% aplicado em Educação	7,85%
Saldo a aplicar	851.969,39

Fonte: *Royalties* Educação e Saúde 2021 (Planilha ANP) – Peça 161 e Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 151, fls. 126.

Observa-se que o Poder Executivo não aplicou recursos dos royalties previstos na saúde e aplicou 7,85% na educação, não atendendo integralmente o disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

No entanto, corroboro com as instâncias técnicas quanto ao tratamento do fato como **impropriedade**, haja vista que a aplicação dos recursos ficou restrita às destinações prevista na legislação, ficando o saldo remanescente a ser aplicado no exercício seguinte.

Também me afeiço ao proposto pela Especializada quanto à aplicação dos recursos oriundos da Lei Federal em epígrafe e não aplicados em exercícios anteriores, *in verbis*:

Cumpra registrar que nas Prestações de Contas de Governo dos exercícios anteriores, o E. Plenário desta Corte determinou que o jurisdicionado aplicasse, além dos recursos recebidos no exercício, os valores não aplicados nos exercícios anteriores, a saber:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal			
Descrição	Saldo a Aplicar de Exercícios Anteriores	Saldo de Exercícios Anteriores Aplicado em	Saldo de Exercícios Anteriores a Aplicar

**GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
MARCELO VERDINI MAIA
RELATOR**

	(A)	2021 (B)	em 2022 (A – B)
Em Saúde	278.075,21	0,00	278.075,21
Em Educação	834.225,63	0,00	834.225,63

Fonte: Prestação de Contas TCE RJ n.º 214.719-0/2019 (2018), 216.697-5/2020 (2019) e 220.802-4/2021 (2020) e Modelo 21 – *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 151, fl. 126.

Nota: o saldo a aplicar contempla os valores dos exercícios de 2018, 2019 e 2020, a saber:

SAÚDE	
Exercício	R\$
2018	71.221,33
2019	74.937,55
2020	131.916,33
TOTAL	278.075,21
EDUCAÇÃO	
Exercício	R\$
2018	213.663,97
2019	224.812,66
2020	395.749,00
TOTAL	834.225,63

Não houve atendimento à referida determinação, uma vez que, no exercício de 2021, não foi aplicado em saúde recursos oriundos da Lei Federal n.º 12.858/13, tampouco foi aplicado em educação recursos em montante superior ao percentual previsto de 75%, a fim de cobrir os valores não aplicados em exercícios anteriores. Resta, portanto, saldo a aplicar em educação e saúde no valor de R\$ 1.112.300,84, referente aos exercícios de 2018, 2019 e 2020.

Esse fato será objeto da Improriedade e Determinação n.º 13.

O saldo a aplicar relativo aos exercícios anteriores também dará origem a **improriedade**, com conseqüente **determinação**.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

Sob o aspecto do equilíbrio financeiro, a Especializada aponta, por meio do confronto das receitas e despesas previdenciárias constantes no Balanço Orçamentário, que o município apresentou **déficit financeiro** no exercício de 2021 de R\$ **88.589.250,50**, em desacordo com as

disposições da Lei Federal nº 9.717/98, sugerindo determinação frente à **impropriedade e determinação**.

No entanto, depreende-se da análise do Relatório de Avaliação Atuarial utilizado (Peça 138) que o Município de Volta Redonda teve sua massa de segurados segregada em dois planos de benefícios, conforme Lei nº 4.963/2013, em:

2.2.2 Plano Financeiro

a) Composto

Composto por todos os benefícios de aposentadoria e pensão concedidos até **10 de setembro de 2013** e **todos servidores ativos admitidos até 1º de janeiro de 2000**.

(...)

2.2.3 Plano Previdenciário

a) Composição

Composto por todos **servidores ativos admitidos após 01 de janeiro de 2000 e seus respectivos dependentes. (Grifei)**

A legislação consolidada do RPPS traz em seu anexo os conceitos de fundo de capitalização e fundo em repartição, na forma a seguir:

32. Fundo em capitalização: **fundo especial, instituído nos termos da Lei no 4.320**, de 17 de março de 1964, com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no Plano de Benefícios do RPPS, no qual o benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e idade foi estruturado sob o regime financeiro de capitalização e os demais benefícios em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria.

33. Fundo em repartição: **fundo especial, instituído nos termos da Lei no 4.320**, de 17 de março de 1964, **em caso de segregação da massa**, em que as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos segurados ativos, aposentados e pensionistas vinculados ao RPPS são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo para oscilação de riscos.

A lógica aqui é garantir a aplicação do art. 1, inciso III da lei federal 9.717/98, ou seja, garantir que as contribuições e os recursos vinculados aos fundos (em Capitalização e em Repartição), bem como as contribuições, somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art. 6º, inciso VIII, desta Lei, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais.

Segundo o mesmo princípio, a avaliação do déficit financeiro **deve ser feita por fundo**, e não de maneira geral, de modo que o resultado do fundo de repartição não interfira no resultado do fundo de capitalização.

O mesmo relatório fornecido pelo ente demonstra os montantes por fundo de forma projetada, conforme se pode notar abaixo:

**Projeção Atuarial – Plano Financeiro
Modelo em conformidade com Portaria SPREV/MF nº 464/18**

Tabela anexo 5.1

Ano	Receitas de contribuição	Receitas de COMPREV	Parcelamento de Débitos Previdenciárias	Aporte de Insuficiência Financeira	Total de Receitas	Despesas Previdenciárias	Saldo Financeiro	Saldo Acumulado
2021	4.369.241,16	50.331.607,73	0,00	84.362.952,05	139.063.800,94	139.063.800,94	0,00	0,00

**Projeção Atuarial– Plano Previdenciário
Modelo em conformidade com Portaria SPREV/MF nº 464/18**

Tabela anexo 5.2

Ano	Receita de Contribuição	Receita de COMPREV	rentabilidade	Plano de Amortização	Total de Receitas	Despesas Previdenciárias	Saldo Financeiro	Saldo Acumulado
2021	14.146.239,24	94.100,88	6.243.684,32	0,00	20.484.024,43	458.396,30	20.025.628,13	134.799.236,87

Observa-se que a tendência apresentada pelo relatório atuarial aponta para um superávit financeiro no fundo de Capitalização, bem como um déficit financeiro para o fundo em Repartição, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, visto que a opção pela segregação de massas gera um fundo essencialmente deficitário, sendo notadamente a opção de equacionamento de déficit atuarial escolhida por municípios em situação mais penosa em seus aspectos previdenciários.

Adicionalmente, ressalta-se que o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 139) informando as medidas que teriam sido adotadas para o equacionamento do referido déficit, quais sejam: a) que o município adota, nos termos da Lei Municipal nº 4.963/2013, o equacionamento por segregação de massa a fim de obter o equilíbrio financeiro; e b) o município promoveu a contratação de estudos técnicos para o equacionamento do desequilíbrio apontado no relatório, nas hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 53 da Portaria MF nº 464/2018.

Não obstante, a ausência de demonstrativos por fundo não permite que esta Corte conclua pela existência ou não de déficit/superávit financeiro por regime, motivo pelo qual será inserida **impropriedade**, com **determinação** para que o ente passe a elaborar as demonstrações financeiras e fiscais segregadas por fundo em Capitalização e em Repartição.

Adicionalmente, verifica-se através do Relatório de Avaliação Atuarial (peça 138) que a data-focal utilizada foi 31.12.2020, o que, apesar de cumprir com a exigência constante no item 68 do anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018, encontra-se em desacordo com os arts. 3º e 38 da portaria MF 464/2018, vigente à época e atualmente revogada pela Portaria MPT nº 1.467/22, cuja data focal deveria ser a de 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere.

Não há como desconsiderar a importância do aludido item 68 para fins de verificação quanto ao cumprimento das recomendações que ali possam ter sido emanadas em sede de trabalho atuarial. Contudo, reforço aqui a importância de que o passivo atuarial registrado em balanço deve estar posicionado em 31/12 do exercício a que se refere, de modo a dar a fidedignidade e credibilidade necessária ao demonstrativo.

Isto posto, mesmo desconsiderando possível impropriedade, visto que houve o cumprimento no encaminhamento do relatório nos moldes solicitados por esta Corte, torna-se necessário avaliar a necessidade de atualização do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 para que, a partir das próximas Contas de Governo, seja encaminhado o Relatório de Avaliação Atuarial cuja data focal utilizada guarde consonância com a Portaria MPT nº 1.467/22, ou seja, 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere, com vistas a garantir a maior fidedignidade das informações relacionadas com o passivo atuarial do Ente. Tal fato já foi objeto de determinação quando da análise da Prestação de Contas de Governo do Município de Cabo Frio²⁵, motivo pelo qual nova determinação se torna dispensável no presente.

Também não é possível aferir se o Município cumpriu o disposto no § 4º do art. 9º da Emenda Constitucional nº 103/2019, que disciplina que, presente déficit atuarial, a alíquota de contribuição previdenciária devida pelos segurados do RPPS municipal não poderá ser inferior a do RPPS da União (14%). Não obstante, o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 140), atestando que o órgão de previdência social municipal custeia somente despesas com aposentadoria e pensão por morte, nos termos da referida Emenda.

Quanto às contribuições previdenciárias ao RPPS, conclui a Especializada que o Poder Executivo efetuou de forma integral o repasse das contribuições retidas dos servidores e da

²⁵ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22

contribuição patronal, não contrariando o disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	15.191.932,46	15.191.932,46	0,00
Patronal	15.197.226,21	15.197.226,21	0,00
Total	30.389.158,67	30.389.158,67	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS – Peça 151, fls. 128/129.

No que tange os parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, ficou demonstrado, por meio do Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias ao RPPS (peça 151), que o Poder Executivo não efetuou, em sua integralidade, os pagamentos devidos no exercício.

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

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado (R\$)	Valor Devido no Exercício em Análise (R\$) (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (R\$) (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (R\$) (C=A-B)
0174/2011	23/12/2011	528.793,36	26.439,72	26.439,72	-
0635/2020	10/12/2020	9.512.145,59	1.902.429,12	0,00	1.902.429,12

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – Peça 151, fl. 127.

Conforme apontado pela especializada, considerando os alertas aos gestores, quando da apreciação das contas de governo referentes aos exercícios de 2017, 2018 e 2019, bem como a gravidade do fato, que compromete o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime próprio de previdência, a instância técnica apontou a ocorrência de **irregularidade** e sugeriu a expedição de **determinação**.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio dos Docs. TCE-RJ nºs 23.106-5/22 e 23.102-9/22.

Em síntese, o jurisdicionado alega que o fato recebeu o status de irregularidade por conta de reincidência, o que não lhe seria imputável por conta de não se caracterizar a existência de governo reeleito.

Ressalta ainda que a ausência de transição de governo com a gestão anterior ocasionou a realização de auditorias nos contratos, convênios, termos de parcelamento e congêneres vigentes, onde a gestão identificou a existência do parcelamento, já sob o status de rescindido, onde destaca, *in verbis*:

Relata ainda que, no exercício de 2021, foi decretado estado de calamidade financeira no município, tendo sido estabilizada a situação de crise somente em abril de 2022, ocasião em que fora encaminhado projeto de lei à Câmara Municipal visando à regularização dos débitos previdenciários.

O Corpo Instrutivo (Peça 196, fls. 14/16), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 199), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluem por desconsiderar a referida **irregularidade**, por verificar que as contribuições previdenciárias devidas constantes do referido acordo foram objeto de reparcelamento, aprovado por meio da Lei Municipal nº 6.035, de 09/08/2022, e instrumentalizado sob o Termo de Acordo nº 0962/2022, do qual se juntou comprovante de quitação da primeira parcela, com data de vencimento até 30/09/2022.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que as contribuições previdenciárias devidas constantes do referido acordo foram objeto de reparcelamento, do qual se juntou comprovante de quitação da primeira parcela.

Registra-se que não se sustenta a alegação do jurisdicionado de que a tal fato foi atribuído o status de irregularidade meramente por conta de reincidência. Isso porque o apontamento foi realizado por refletir entendimento desta Corte de que a inadimplência no pagamento de valores decorrentes de Acordos de Parcelamentos firmados junto ao RPPS possui gravidade para ensejar irregularidade, independentemente de ser o gestor reincidente ou não. Neste sentido, se pronunciou o Corpo Instrutivo:

É cediço que a inadimplência no pagamento de valores decorrentes de Acordos de Parcelamentos firmados junto ao RPPS vem sendo tratada como irregularidade desde as prestações de contas de governo dos municípios referentes ao exercício de 2019, não sendo apontada no município de Volta Redonda naquele exercício, tampouco no exercício de 2020, pela simples razão do Executivo ter quitado as respectivas parcelas vincendas, não incorrendo em infração quanto aos preceitos estabelecidos na Lei Federal n.º 9.717/98, conforme se observa nas Prestações de Contas de Governo de 2019 (fls. 3064 do Proc. TCE-RJ no 216.697-5/20) e 2020 (fls. 11769 do Proc. TCE-RJ no 220.802-4/21).

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se que o Poder Executivo não preencheu o Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS, nos moldes do Modelo 24 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18 (Peça 151, fls. 131/132).

Todavia, a Especializada apontou a existência de contribuições para o RGPS no exercício em exame, conforme base de dados extraída do Portal-BI deste Tribunal, segundo dados encaminhados pelo próprio Município, a seguir detalhada:

Elemento de Despesa	Despesa Empenhada	Despesa Liquidada	Despesa paga
31901302 – Contribuição para o Regime Geral de Previdência (INSS)	4.876.161,35	4.876.161,35	4.876.161,35

Fonte: Portal-B deste Tribunal.

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

Apesar das evidências constatadas, do registro de pagamento de contribuições dos servidores e patronal devidas ao INSS no exercício de 2021, observa-se o não atendimento ao preenchimento do Modelo 24 do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 pelo jurisdicionado, fato ensejador de **impropriedade e determinação**.

No que tange ao Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, aponta a especializada após consulta no sítio da CADPREV²⁶ que o município apesar de possuir certificado válido emitido em 27/05/2022, com validade até 23/11/2022, encontra-se amparado por decisão judicial, visto que não estaria em situação regular nos critérios que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária.

Por sua vez, o *Parquet* de Contas aponta que o CPR analisado pelo Corpo Instrutivo não pertence as contas em questão:

No tópico 7.2.3 do relatório instrutivo foi apresentada a seguinte análise acerca do certificado de regularidade previdenciária (CRP):

De acordo com o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, (Peça 160), obtido mediante pesquisa realizada no “site” <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.htm>, o Município, apesar de possuir certificado válido emitido em 27/05/2022, com validade que se estende até 23/11/2022, encontra-se

²⁶ <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.htm>

amparado por decisão judicial, visto que não estaria em situação regular nos critérios que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária.

Esse fato será objeto da Impropriedade e Determinação n.º 16.

(...)

Repare-se que o d. corpo técnico se ateve em evidenciar à condição atual do RPPS municipal, que não pode ter reflexo nas presentes contas, tendo em vista que se trata de fato ocorrido fora do período de abrangência das contas em análise.

Como visto acima, os Certificados de Regularidade Previdenciária (CRP) foram emitidos para o município em 2021, também, por força de decisão judicial.

Ante o exposto, com as devidas vênias por divergir do d. corpo técnico, quanto ao fato apontado como impropriedade (não obtenção de CRP por meio administrativo em 2022) a aprovação das contas, este MPC opina que seja objeto de impropriedade e respectiva determinação a não obtenção em 2021, pela via administrativa, do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP). (Grifei)

Verifica-se que o apontamento fundamentado pela Especializada se ateve ao último CRP emitido (25/03/2022). De fato, conforme demonstrado pelo *Parquet* de Contas, tal documento, em 2021, também se encontra emitido por força de decisão judicial.

Diante do exposto, entendo que a **impropriedade** sugerida pela especializada mereça ser reformulada, conforme apontamento do Ministério Público de Contas, no sentido de fazer constar que o CPR em questão encontra-se regular com base em decisão judicial, no exercício de 2021.

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

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

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (peça 91), 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 à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

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

6.5 CONTROLE INTERNO

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

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

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

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	18	58,06%

Cumprida parcialmente	3	9,68%
Não cumprida	10	32,26%
Cumprimento dispensado	0	0%
Total	31	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno – Peça 143

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno permite verificar que não foram cumpridas integralmente as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior, motivo pelo qual corroboro quanto à **impropriedade** e à **determinação** sugeridas pela Instância Técnica.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (peça 142), emitido pelo órgão central de controle interno, opina expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do município, bem como alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental decorrentes das impropriedades apontadas.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

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

Diante dos apontamentos da instância técnica, o atual gestor deverá planificar e controlar a solução dos problemas relacionados às auditorias realizadas na receita, bem como comprovar a realização dos outros procedimentos considerados imprescindíveis, para que nas próximas contas

sejam apresentados o seu andamento e/ou comprovação, nos moldes do Modelo 25 desta Prestação, que foi utilizado para as auditorias de gestão do crédito tributário.

Destarte, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 166) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de N.º 25 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 EDITAIS

Considerando os dados apresentados pelo ente mediante sistema Sigfis e adotando as disposições constantes na Deliberação TCE-RJ nº 312/2021, verifica-se que o município apresentou **248** editais de forma **intempestiva** no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, **156** desses editais foram encaminhados após a realização do certame

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

6.8 CONCESSÕES

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

De acordo com o apresentado pelo Município, no exercício de 2021, existiam 10 concessões vigentes. Entretanto, constatou-se que esses 10 contratos, bem como o Contrato 302/2019, referente à operacionalização do estacionamento rotativo no Município, que não consta no Modelo 27, não foram lançados no módulo de concessões do Sigfis, em inobservância ao previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17.

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

7. CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

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

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

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minha divergência com relação ao Corpo

Instrutivo e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) acrescentar consideração de que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89; b) considerar como comunicação ao atual prefeito, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00; c) acrescentar recomendação para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias; d) acolher sugestão do *Parquet* Especial no sentido de que a inscrição de restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade de caixa é motivo ensejador de impropriedade e determinação, por contrariar o disposto no inciso III, b, 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal; e) incluir **alerta** quanto ao fato de que esta Corte considera grave a inabilitação para eventual recebimento de valor devido a título de complementação da União relacionada ao FUNDEB na modalidade VAAT, decorrente do não encaminhamento ou encaminhamento inconsistente das informações via SICONFI e/ou SIOPE, consoante art. 38 da Lei Federal nº 14.276, podendo tal fato ser ensejador de emissão de parecer prévio contrário em contas futuras; f) considerar o cancelamento dos restos a pagar não processados no montante de R\$912.197,27 na redução da insuficiência apresentada na conta do Fundeb; g) desconsiderar **impropriedade** e apenas **comunicação** ao Ministério da Saúde para conhecimento do fato da ausência de pronunciamento conclusivo por parte do Conselho Municipal de Saúde, tendo em vista afastada a responsabilidade do gestor municipal, quanto ao parecer do Conselho Municipal de Saúde já vez que o ente não contribuiu para a inobservância do disposto no artigo 33 da Lei 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº141/12; h) incluir **impropriedade** e **determinação**, pela ausência de demonstrativos segregado por fundo, o qual não permite que esta Corte conclua pela existência ou não de déficit/superávit financeiro por regime, motivo pelo qual será inserida **determinação** para que o ente passe a elaborar as demonstrações financeiras e fiscais segregadas; i) readaptar a **impropriedade** quanto ao último CRP de vigência em 2021 encontrar-se emitido por força de decisão judicial; j) desconsiderar como **impropriedade** o desequilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos preliminarmente apontado, pelos motivos expostos no tópico 6.2, notadamente quanto à informação de que o Ente optou pela segregação de massas em dois planos de benefícios, conforme Lei Municipal nº 4.963/2013; k) afastar a

irregularidade afeta à ocorrência de cancelamentos de restos a pagar sem justificativas, diante das comprovações apresentadas pelo responsável em sua defesa.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Volta Redonda, **Sr. Antônio Francisco Neto**, referentes ao exercício de **2021**, em face das **IRREGULARIDADES** e **IMPROPRIEDADES** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES** correspondentes:

IRREGULARIDADES

IRREGULARIDADE N.º 1

A conta do Fundeb não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20.

DETERMINAÇÕES N.º 1

- 1.1. Garantir a observância do disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20, ou seja, os recursos disponíveis na conta do Fundo devem ser suficientes para atender às despesas realizadas no exercício; e
- 1.2. Providenciar o ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de R\$3.608.876,02, em face das seguintes circunstâncias:
 - a) a parcela de R\$1.954.381,00 para restituir os recursos do Fundo para os quais não houve a comprovação de sua regular aplicação referente ao exercício, uma vez que não restou saldo de disponibilidade para sua efetiva aplicação, mediante a abertura de crédito adicional no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, na forma do § 3º, art. 25, da Lei n.º 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb); e
 - b) a parcela de R\$1.654.495,02, referente ao déficit financeiro do exercício, para que seja resgatado o equilíbrio financeiro da conta.

IRREGULARIDADE N.º 2

O Município não aplicou o mínimo de 15% de suas receitas com impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde, descumprindo o limite mínimo estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar o cumprimento do limite mínimo de aplicação de 15% das receitas com impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde, conforme estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12, devendo o valor não aplicado ser acrescido ao montante mínimo do exercício subsequente, conforme dispõe o artigo 25 da citada lei federal.

IMPROPRIEDADES E DETERMINAÇÕES

IMPROPRIEDADE N.º 1

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

DETERMINAÇÃO N.º 3

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

IMPROPRIEDADE N.º 2

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

DETERMINAÇÃO N.º 4

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN n.º 634/13 c/c Portaria STN n.º 840/16.

IMPROPRIEDADE N.º 3

O comprovante de publicação do Anexo de Metas Fiscais constante da Lei de Diretrizes Orçamentárias não foi encaminhado.

DETERMINAÇÃO N.º 5

Observar o completo encaminhamento da Lei de Diretrizes Orçamentárias, incluindo todos os seus Anexos, em cumprimento ao Anexo da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18, acompanhada do respectivo comprovante de publicação.

IMPROPRIEDADE N.º 4

O Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das metas fiscais fora do prazo estabelecido no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar n.º 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Observar o prazo para a realização das audiências públicas de avaliação do cumprimento das metas fiscais, em cumprimento ao disposto no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar n.º 101/00.

IMPROPRIEDADE N.º 5

Despesas classificadas na Função 12 – Educação, que não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, uma vez que se referem a gastos em outra Função.

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
20/01/2021	1080	Recolhimento de Multa por atraso de INSS	INSS	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	79.322,21	79.322,21	79.322,21
19/11/2021	147	Recolhimento de Multa por atraso de INSS empresa	INSS	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	71.503,97	71.503,97	71.503,97
25/01/2021	15	Empenho para pagamento FGTS	CEF	Serviço da Dívida Interna	Recursos Ordinários	1.076.748,54	1.076.748,54	1.076.748,54
23/12/2021	185	Empenho para pagamento FGTS	CEF	Serviço da Dívida Interna	Recursos Ordinários	171.132,72	171.132,72	171.132,72
TOTAL						1.398.707,44	1.398.707,44	1.398.707,44

DETERMINAÇÃO N.º 7

Observar a correta classificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, em atendimento aos artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96.

IMPROPRIEDADE N.º 6

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

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
20/01/2021	3	Recolhimento INSS do Mês de Dezembro/2020	INSS	Ensino Fundamental	FUNDEB-70%	328.002,89	328.002,89	328.002,89
20/01/2021	5	Recolhimento INSS de 13º salário/2020	INSS	Ensino Fundamental	FUNDEB – 70%	330.647,03	330.647,03	330.647,03
19/04/2021	276	Recolhimento Previdência de Dez/2020 e 13º /2020	Fundo Municipal de Previdência	Ensino Fundamental	FUNDEB – 70%	237.022,95	237.022,95	237.022,95
19/04/2021	277	Recolhimento Previdência de Dez/2020 e 13º /2020	Fundo Municipal de Previdência	Ensino Fundamental	FUNDEB-70%	645.475,50	645.475,50	645.475,50
SUBTOTAL - FUNDEB						1.541.148,37	1.541.148,37	1.541.148,37
19/04/2021	279	Recolhimento Previdência de Dez/2020 e 13º /2020	Fundo Municipal de Previdência de VR	Ensino Fundamental	Recursos Ordinários	77.090,61	77.090,61	77.090,61
SUBTOTAL – Recursos Próprios						77.090,61	77.090,61	77.090,61
TOTAL						1.618.238,98	1.618.238,98	1.618.238,98

DETERMINAÇÃO N.º 8

Cuidar para que as despesas de exercícios anteriores com Educação – Função 12, somente sejam levadas a efeito no cálculo do limite caso não tenham sido consideradas nos exercícios anteriores, conforme informação certificada pelo Controle Interno e de acordo com Nota Técnica aprovada por este Tribunal.

IMPROPRIEDADE N.º 7

O Município utilizou o saldo do Fundeb remanescente do exercício anterior, porém sem a abertura de crédito adicional, em desacordo com o previsto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07, em vigor à época.

DETERMINAÇÃO N.º 9

Observar o disposto no § 3º do artigo 2 da Lei Federal nº 14.113/20, procedendo à abertura do crédito adicional para a utilização do saldo do Fundeb remanescente do exercício anterior.

IMPROPRIEDADE N.º 8

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

Empenho - Unidade Gestora Emitente	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
Serviço Autônomo Hospitalar - SAH	1, 2, 529, 1158, 3, 5, 10, 6, 7, 8, 14, 52, 1199, 54, 57, 58, 1212, 1216, 76, 519, 612, 1039, 1157, 1207, 78, 395, 1072, 79, 580, 1211, 80, 85, 632, 640, 644, 645, 927, 1108, 1109, 1112, 1114, 1118, 119, 1134, 1135, 1139, 1183, 839, 924, 925, 1099, 1133, 176, 186, 300, 353, 410, 687, 689, 704, 750, 761, 772, 818, 829, 967, 1030, 492, 528, 527, 1172, 1225, 538, 661, 578, 590, 1227, 653, 654,	Inclui despesas com parcelamento de dívida por contrato FGTS, pagamento de juros, auxílio alimentação, Vale transporte, auxílio financeiro a estudantes, aquisição de Cânulas e Circuitos, exames laboratoriais, folha de pagamento,	Diversos: CEF, Sindicato das Emp. De Transp. De Pass. De BM e VR, FETRANSPO RT, White Martins Gases Industriais AS, Centro Técnico de Patologia CL, Diário de Viagem, Max Clean Lavanderia Industrial e	Assistência Ambulatoria I	Recursos Ordinários	67.755.628,93	55.292.305,60	54.774.752,83
CI Habitação - COHAB	16, 23, 26, 27 e 209	Inclui despesas com vale transporte, folha de pagamento, sentença	Diversos: Sindicato das Emp. De Transp. De Pass. De BM e VR,	Administração Geral	Recursos Ordinários	1.509.273,53	1.509.273,53	1.509.273,53
Total						69.264.902,46	56.801.579,13	56.284.026,36

DETERMINAÇÃO N.º 10

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

IMPROPRIEDADE N.º 9

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

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor Empenhado – R\$	Valor Liquidado – R\$	Valor Pago – R\$
14/01/2021	88	Folha de pagamento	Prefeitura de Volta Redonda	Administração Geral	Recursos Ordinários	2.232.000,00	2.232.000,00	2.232.000,00

		dos profissionais autônomos RPA da Secretaria Municipal de Saúde do mês de dezembro/2020						
01/02/2021	115	Folha de pagamento dos profissionais autônomos RPA da Secretaria Municipal de Saúde do mês de dezembro/2020	Prefeitura de Volta Redonda	Administração Geral	Recursos Ordinários	400.688,26	400.688,26	400.688,26
19/03/2021	283	Reconhecimento de Dívida referente a serviços prestados de fornecimento de gases medicinais durante o período de 18/10/2017 a 17/12/202	White Martins Gases Industriais SA	Assistência Hospitalar e Ambulatorial	Recursos Ordinários	155.905,00	155.905,00	155.905,00
TOTAL						2.788.593,26	2.788.593,26	2.788.593,26

DETERMINAÇÃO N.º 11

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

IMPROPRIEDADE N.º 10

Não foram encaminhados os comprovantes dos chamamentos para a realização das Audiências Públicas da Saúde, em desacordo com o estabelecido na Lei Complementar Federal nº 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 12

Assegurar a transparência na gestão do SUS, cumprindo o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

IMPROPRIEDADE N.º 11

O Poder Executivo não aplicou corretamente os percentuais dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na saúde e na educação, não atendendo ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

DETERMINAÇÃO N.º 13

Observar a correta aplicação dos recursos recebidos dos *royalties* do pré-sal, decorrentes da Lei Federal n.º 12.858/13.

IMPROPRIEDADE N.º 12

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, nas áreas de Educação (75%) e Saúde (25%).

DETERMINAÇÃO N.º 14

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a devida aplicação dos recursos dos *royalties* nas áreas de Educação (75%) e Saúde (25%) que não tenham sido integralmente aplicadas em exercícios anteriores (2018, 2019 e 2020), conforme estabelece o § 3º, artigo 2º, da Lei Federal n.º 12.858/13.

IMPROPRIEDADE N.º 13

O Município não demonstrou o recolhimento da contribuição previdenciária do servidor e da contribuição patronal devida ao RGPS, tendo em vista a ausência de preenchimento do Modelo 24 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

DETERMINAÇÃO N.º 15

Providenciar a correta evidenciação do Demonstrativo das contribuições (servidores e patronal) devidas e efetivamente repassadas ao RGPS no exercício, nos moldes exigido na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

IMPROPRIEDADE N.º 14

Os Certificados de Regularidade Previdenciária – CRP, do Regime Próprio de Previdência Social do Município foram emitidos no exercício financeiro de 2021 por força de decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei no 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 16

Adotar providências para que sejam respeitadas as regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1o e 249 da Constituição Federal de 1988, na Lei Federal 9.717/98, no artigo 69 da Lei Complementar Federal no 101/2000 e nas demais normas regulamentadoras do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), a fim de assegurar a sustentabilidade do regime e o equilíbrio das contas do Município, em atendimento ao disposto no art. 1o, § 1o da Lei Complementar Federal no 101/00, bem como a obtenção do CRP por via administrativa.

IMPROPRIEDADE N.º 15

O Município não cumpriu integralmente as determinações exaradas anteriormente por esta Corte, conforme informado no Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno, conforme Modelo 22 da Deliberação TCE-RJ n.º 285/18.

DETERMINAÇÃO N.º 17

Observar o fiel cumprimento das determinações exaradas por esta Corte.

IMPROPRIEDADE N.º 16

Inconsistência na evidenciação dos recursos oriundos de transferências de capital voluntárias da União, porquanto contabilizados em origem de receita diversa (operação de crédito), prejudicando o acompanhamento da execução orçamentária e a fidedignidade da informação nos demonstrativos contábeis e fiscais do Município.

DETERMINAÇÃO N.º 18

Observar a devida apropriação dos recursos recebidos pelo município aos respectivos códigos de receita previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP, em atendimento ao art. 85 da Lei n.º 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 17

Inscrição de Restos a Pagar não Processados sem a suficiente disponibilidade de caixa, em desacordo com o disposto no inciso III, b, 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

DETERMINAÇÃO N.º 19

Observar a devida inscrição de Restos a Pagar não Processados de acordo com a disponibilidade de caixa, em consonância com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

IMPROPRIEDADE N.º 18

Ausência de Demonstrativos por fundo em repartição e em capitalização destinados a apuração dos resultados financeiros de maneira individualizada.

DETERMINAÇÃO N.º 20

Passar a elaborar as demonstrações financeiras e fiscais segregadas por fundo em Capitalização e em Repartição, de modo a propiciar o controle efetivo sobre os ativos e passivos atuariais por fundo.

RECOMENDAÇÕES:

RECOMENDAÇÃO N.º 1

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

RECOMENDAÇÃO N.º 2

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

II – Pela **COMUNICAÇÃO**, nos termos regimentais, ao **atual responsável pelo Controle Interno** da Prefeitura Municipal de Volta Redonda, para que:

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

II.2. comprove, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o efetivo ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de R\$3.608.876,02, seja para restituir a parcela para a qual não houve a comprovação da regular aplicação no exercício (R\$1.954.381,00), seja para se resgatar o equilíbrio financeiro da conta (R\$1.654.495,02), em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 14.113/20, estando, desde já, autorizada a abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento; e

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

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

III.1. quanto à recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto;

III.2. quanto ao déficit financeiro de R\$ 107.169.394,19 apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

III.3. quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de R\$3.608.876,02, seja para restituir a parcela para a qual não houve a comprovação da regular aplicação no exercício (R\$1.954.381,00), seja para se resgatar o equilíbrio financeiro da conta (R\$1.654.495,02), em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 14.113/20,

estando, desde já, autorizada a abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;

III.4. quanto ao fato de que o Município não cumpriu o artigo 212 da Constituição Federal nos exercícios de 2020 e 2021, devendo aplicar complementarmente na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, a diferença entre o valor aplicado e o valor mínimo exigível constitucionalmente, no total de R\$ 145.498.298,37, conforme a Emenda Constitucional n.º 119/22, sendo:

Valor não aplicado em 2020 – R\$ 62.891.971,56

Valor não aplicado em 2021 – R\$ 82.606.326,81

III.5. quanto ao saldo remanescente não aplicado em saúde, no montante de R\$ 40.015.456,21, para que o empregue no exercício seguinte, sem prejuízo do montante mínimo do exercício de referência, em observância ao artigo 25 da Lei Complementar n.º 141/12;

III.6. quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7,6,3 e 7.6.4 até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 7.6.5, de forma a atender ao estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.7. quanto à obrigatoriedade da inserção dos dados no módulo concessões do Sigfis, em sua integridade e autenticidade, referentes às contratações no âmbito das concessões comuns (regidas pela Lei n.º 8.987/95), e concessões administrativas e patrocinadas (parcerias público-privadas – PPPs, regidas pela Lei n.º 11.079/04), em observância ao previsto na Deliberação TCE-RJ n.º 281/17, sob pena de este Tribunal pronunciar-se pela emissão de Parecer Prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.8. quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20; e

III.9. quanto ao fato de que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo sejam

apresentadas para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00;

IV.10. quanto ao fato de que esta Corte considera grave a inabilitação para eventual recebimento de valor devido a título de complementação da União relacionada ao FUNDEB na modalidade VAAT, decorrente do não encaminhamento ou encaminhamento inconsistente das informações via SICONFI e/ou SIOPE, consoante art. 38 da Lei Federal nº 14.276, podendo tal fato ser ensejador de emissão de parecer prévio contrário em contas futuras;

VI – COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao **Ministério da Saúde** para conhecimento sobre a falta de emissão, por parte do Conselho Municipal de Saúde, de pronunciamento conclusivo sobre a aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90;

V – Pela COMUNICAÇÃO ao atual Presidente da Câmara Municipal de Volta Redonda, para que tenha ciência quanto à emissão do presente parecer prévio, com o registro de que a íntegra dos autos encontra-se disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas.

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

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro-Substituto