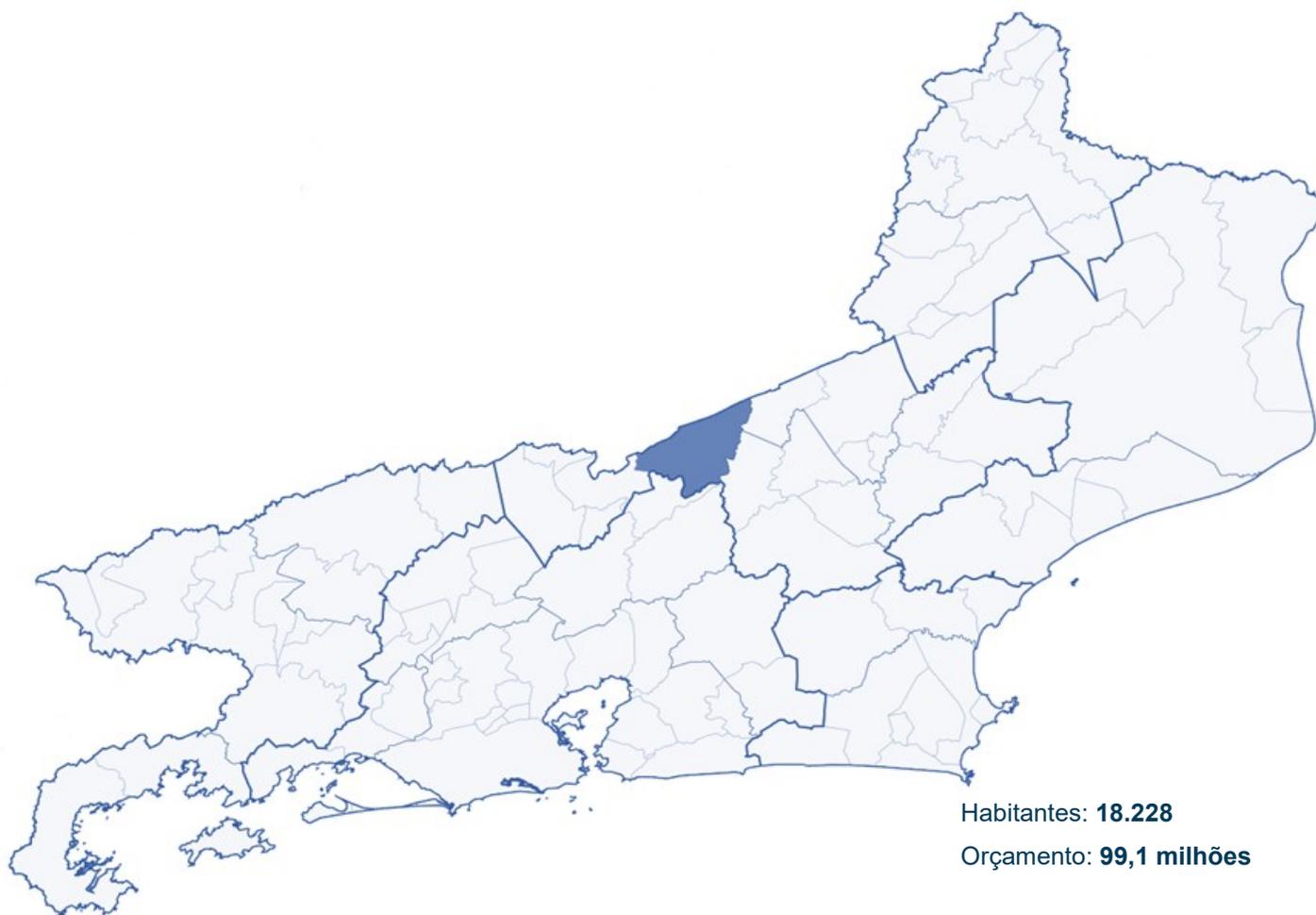


PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO

MUNICÍPIO DE SAPUCAIA

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO
CONSELHEIRO-RELATOR



Habitantes: **18.228**

Orçamento: **99,1 milhões**

TCERJ

TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO RIO DE JANEIRO

FABRÍCIO DOS SANTOS BAIÃO

PREFEITO

EXERCÍCIO
2019



LISTA DE TABELAS

<i>Tabela 1 — Composição de Órgãos e Entidades do Município</i>	12
<i>Tabela 2 — Limite de Crédito Suplementar</i>	17
<i>Tabela 3 — Suplementações ao Orçamento</i>	19
<i>Tabela 4 — Resultado Apurado no Exercício (exceto RPPS)</i>	23
<i>Tabela 5 — Decretos de Abertura de Créditos Adicionais – superávit financeiro</i>	24
<i>Tabela 6 — Decretos de Abertura de Créditos Adicionais – excesso de arrecadação</i>	25
<i>Tabela 7 — Alterações Orçamentárias</i>	26
<i>Tabela 8 — Previsão/Arrecadação no Exercício de 2019</i>	26
<i>Tabela 9 — Variação da Dívida Ativa</i>	28
<i>Tabela 10 — Receitas de Competência do Município</i>	28
<i>Tabela 11 — Execução Orçamentária da Despesa</i>	30
<i>Tabela 12 — Restos a Pagar</i>	30
<i>Tabela 13 — Controle das Obrigações e Disponibilidade de Caixa</i>	32
<i>Tabela 14 — Metas Fiscais para o Exercício</i>	33
<i>Tabela 15 — Resultado Orçamentário</i>	34
<i>Tabela 16 — Apuração do Superávit/Déficit Financeiro</i>	34
<i>Tabela 17 — Evolução do Resultado Financeiro</i>	36
<i>Tabela 18 — Resultado Patrimonial</i>	37
<i>Tabela 19 — Situação Patrimonial Líquida</i>	37
<i>Tabela 20 — Resultado Previdenciário</i>	38
<i>Tabela 21 — Contribuição ao RPPS</i>	45
<i>Tabela 22 — Parcelamento junto ao RPPS</i>	45
<i>Tabela 23 — Contribuição ao RGPS</i>	49
<i>Tabela 24 — Cálculo da Receita Corrente Líquida</i>	58
<i>Tabela 25 — Evolução da Dívida Consolidada</i>	58
<i>Tabela 26 — Percentual Aplicado em Despesa de Pessoal</i>	60
<i>Tabela 27 — Sigfis x Contabilidade Educação</i>	64
<i>Tabela 28 — Despesa com Educação</i>	65
<i>Tabela 29 — Gasto com Educação por Aluno</i>	65
<i>Tabela 30 — Receitas Resultantes de Impostos e Transferências Legais</i>	65
<i>Tabela 31 — Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Educação Básica</i>	66
<i>Tabela 32 — Resultado do Ideb</i>	68
<i>Tabela 33 — Resultado das Transferências do Fundeb</i>	71
<i>Tabela 34 — Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério</i>	72
<i>Tabela 35 — Cálculo das Despesas Empenhadas com Recursos do Fundeb</i>	73

<i>Tabela 36 — Resultado Financeiro do Fundeb para o Exercício de 2020</i>	<i>74</i>
<i>Tabela 37 — Sigfis X Contabilidade Saúde</i>	<i>79</i>
<i>Tabela 38 — Gastos com Saúde por Natureza de Despesa</i>	<i>79</i>
<i>Tabela 39 — Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS</i>	<i>81</i>
<i>Tabela 40 — Receitas Tributárias e de Transferência do Município no Exercício de 2018</i>	<i>83</i>
<i>Tabela 41 — Repasse Permitido x Repasse Recebido</i>	<i>85</i>
<i>Tabela 42 — Orçamentação e Execução do Repasse</i>	<i>85</i>
<i>Tabela 43 — Receitas de Royalties</i>	<i>87</i>
<i>Tabela 44 — Despesas Custeadas com Recursos dos Royalties</i>	<i>88</i>
<i>Tabela 45 — Aplicação de Recursos Previstos na Lei nº 13.885/19</i>	<i>91</i>

SUMÁRIO

1	RELATÓRIO	6
2	VOTO	11
2.1	Introdução	11
2.2	Aspectos Formais	12
2.2.1	Estrutura Administrativa do Município	12
2.2.2	Prazo de Envio da Prestação de Contas	13
2.2.3	Consolidação dos Demonstrativos Contábeis	14
2.3	Planejamento Orçamentário	15
2.3.1	Anexos Exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal	15
2.3.2	Plano Plurianual (PPA)	16
2.3.3	Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	16
2.3.4	Lei Orçamentária Anual (LOA)	16
2.3.5	Alterações Orçamentárias	17
2.3.6	Fontes de Recursos para Abertura de Créditos Adicionais	22
2.3.7	Demonstrativo Resumido das Alterações Orçamentárias	26
2.4	Receitas	26
2.4.1	Receita Arrecadada <i>versus</i> Receita Prevista	26
2.4.2	Classificação Orçamentária da Receita	27
2.4.3	Receita da Dívida Ativa	28
2.4.4	Receitas de Competência do Município	28
2.4.5	Auditorias de Diagnóstico da Gestão Tributária	29
2.5	Despesas	30
2.5.1	Execução Orçamentária da Despesa	30
2.5.2	Metas Fiscais	32
2.5.3	Resultado Orçamentário	34
2.5.4	Resultado Financeiro	34
2.6	Resultado Patrimonial	36
2.6.1	Resultado do Exercício	36
2.6.2	Situação Patrimonial Líquida	37
2.7	Previdência	38
2.7.1	Resultado Previdenciário	38
2.7.2	Contribuições Previdenciárias	44

2.7.3	Certificado de Regularidade Previdenciária _____	51
2.7.4	Emenda Constitucional nº 103/19 _____	54
2.7.5	Das Auditorias Realizadas _____	56
2.8	Limites Constitucionais e Legais _____	57
2.8.1	Receita Corrente Líquida (RCL) _____	57
2.8.2	Dívida Consolidada ou Fundada _____	58
2.8.3	Operação de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária _____	59
2.8.4	Concessão de Garantia _____	59
2.8.5	Alienação de Ativos _____	60
2.8.6	Despesas com Pessoal _____	60
2.8.7	Educação _____	61
2.8.8	Saúde _____	77
2.8.9	Repasso Financeiro para a Câmara Municipal _____	83
2.9	Demais Aspectos Relevantes _____	86
2.9.1	Conselho de Alimentação Escolar _____	86
2.9.2	Conselho Municipal de Assistência Social _____	86
2.9.3	<i>Royalties</i> _____	87
2.9.4	Transparência na Gestão Fiscal _____	92
2.9.5	Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) _____	94
2.10	Controle Interno _____	95
2.10.1	Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior _____	96
2.10.2	Certificado de Auditoria _____	96
3	CONCLUSÃO E VOTO _____	97

1 RELATÓRIO

PROCESSO: TCE-RJ Nº 210.883-4/20
ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE SAPUCAIA
ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO — EXERCÍCIO DE 2019
GESTORES: FABRÍCIO DOS SANTOS BAIÃO — PREFEITO MUNICIPAL

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL. PROPOSTA DO CORPO INSTRUTIVO PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. ABERTURA DE CRÉDITO ADICIONAL ACIMA DO LIMITE ESTABELECIDO NA LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL. PROPOSTA DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. INOBSERVÂNCIA DE REGRAS DE GESTÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉBITO PREVIDENCIÁRIO. DESEQUILÍBIO FINANCEIRO DO RPPS. AUSÊNCIA DE CRP. EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO COM IRREGULARIDADE, IMPROPRIEDADES, DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÃO. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO AO MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL. DETERMINAÇÃO À SECRETARIA-GERAL DAS SESSÕES. ARQUIVAMENTO.

Trata o presente processo da Prestação de Contas de Governo do Município de Sapucaia relativa ao exercício de 2019, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Fabrício dos Santos Baião, encaminhada a este Tribunal de Contas para emissão de Parecer Prévio, conforme previsto no art. 125, incisos I e II, da Constituição Estadual.

A documentação da Prestação de Contas foi encaminhada a este Tribunal e, em razão da ausência de documentos indispensáveis à competente análise, a 1ª Coordenadoria de Auditoria de Contas (1ª CAC) formalizou Ofício Regularizador (Processo TCE-RJ nº 211.905-5/20), apreciado pelo Plenário desta Corte, em Sessão de 01/06/2020.

Em atendimento ao contido no Ofício Regularizador, foram remetidos a este Tribunal os documentos solicitados, constituindo o Documento TCE-RJ nº 12.445-6/20.

Na sequência, após a conclusão de sua primeira análise, o Corpo Instrutivo manifesta-se pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas de Governo do Município de Sapucaia, relativas ao exercício de 2019, em face da seguinte Irregularidade:

IRREGULARIDADE N.º 1

– A abertura de créditos adicionais, no montante de R\$9.881.189,36, ultrapassou o limite estabelecido na LOA em R\$1.076.390,46, não observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

De outra parte, o Ministério Público de Contas (MPC) manifesta-se pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas de Governo do Município de Sapucaia, estando parcialmente de acordo com o Corpo Instrutivo, opinando por acrescentar as seguintes Irregularidades:

IRREGULARIDADE N.º 2

Inobservância na gestão do regime previdência própria municipal (RPPS) das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º, e 249 da CRFB/88, na Lei Federal nº 9.717/98, artigo 69 da Lei Complementar Federal nº 101/2000 e nas demais normas pertinentes, em especial as a seguir destacadas. Tal conduta: contraria o caráter contributivo e solidário do RPPS, o que coloca em risco a sustentabilidade do sistema previdenciário e o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00; submete o Município ao pagamento de multa e juros moratórios; impede a obtenção ou renovação do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), que acarreta ao município (i) a suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União, (ii) o impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, e bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União e

(iii) a suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras, nos termos do art. 7º Lei Federal nº 9.717/98:

- a) Recolhimento parcial das prestações mensais dos Acordos de Parcelamentos vigentes, relativos aos débitos previdenciários junto ao RPPS (valores não recolhidos R\$13.322,39);
- b) Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, uma vez que foi constatado um déficit previdenciário de R\$478.299,97, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.
- c) Não obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP do Regime Próprio de Previdência Social do Município, a partir do segundo semestre de 2019, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98.

IRREGULARIDADE Nº 3

O Município realizou parcialmente o recolhimento da contribuição previdenciária patronal devida ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), descumprindo as regras estabelecidas nos artigos 195, incisos I e II e 201 da CRFB/88 e o disposto no artigo 22 e incisos c/c artigo 30, inciso I, alínea "b", ambos da Lei Federal nº 8.212/91. Tal conduta: contraria o caráter contributivo e solidário do RGPS; submete o Município ao pagamento de multa e juros moratórios; sujeita receber apontamentos e restrições no CAUC (Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias), o que inviabiliza o Município de receber transferências voluntárias da União; possibilita o bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160 e parágrafo único, inciso I da CRFB/88:

- a) Deixaram de ser recolhidos **R\$145.946,89(16,27%)** de contribuição previdenciária patronal, competências mensais do exercício de 2019;

Ademais, o MPC sugere, em seu parecer, a inclusão da seguinte Improriedade, com as consequente Determinação:

IMPROPRIEDADE Nº 18

Ausência de ampla divulgação da prestação de contas de governo e do respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

Por fim, propõe Expedição de Ofício ao Ministério Público Estadual e a inclusão da seguinte Determinação à SGE:

V – DETERMINAÇÃO à Secretaria Geral de Controle Externo - SGE - para que verifique o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB (Lei nº 9.394, de 20.12.1996) pela Prefeitura de SAPUCAIA - de abertura de conta específica distinta daquela em

que se encontram os recursos do Tesouro -, bem como para que apure se efetivamente tais recursos estão sendo transferidos ao órgão responsável pela Educação exatamente nos prazos estabelecidos em lei.

A par das Irregularidades apontadas pela Secretaria-Geral de Controle Externo e pelo Ministério Público de Contas, em análise depreendida por este Relator, constatei que não foi encaminhado o Relatório de Avaliação Atuarial referente à data-base de 31/12/2019, em descumprimento ao disposto no Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18, prejudicando a verificação da situação atuarial do Regime Próprio de Previdência Social do Município de Sapucaia.

Posto isso, inseri a ausência do aludido Relatório no rol de potenciais Irregularidades capazes de macular as contas do responsável.

Assim sendo, em Decisão Monocrática de 11/09/2020, mediante Comunicação, concedi ao responsável a possibilidade de obter vista dos autos e, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias, se assim julgasse necessário, apresentar defesa, nos termos do art. 45, § 1º, do Regimento Interno desta Corte.

Em atendimento aos termos da referida Comunicação, o Prefeito Municipal, Sr. Fabrício dos Santos Baião, foi cientificado da referida Decisão e protocolizou, tempestivamente, em 25/09/2020, suas razões de defesa, objeto do Documento TCE-RJ nº 25.665-1/20.

Em prosseguimento, a 1ª Coordenadoria de Auditoria de Contas, em face das razões de defesa apresentadas, mantém seu entendimento pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas de Governo do Município.

O Ministério Público de Contas, ao analisar as razões de defesa do responsável, entende que as alegações apresentadas não elidiram as Irregularidades apontadas em seu parecer, exceto quanto ao repasse parcial da contribuição previdenciária patronal devida ao RGPS, opinando, novamente, pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas de Governo do Município.

Ressalto que a apreciação, por este Relator, das razões de defesa apresentadas pelo Prefeito, quanto às Irregularidades que ensejaram a sugestão de

Parecer Prévio Contrário às Contas, dar-se-á nos itens 2.3.5.1, 2.7.1, 2.7.2 e 2.7.3 deste Voto.

Conforme previsto no art. 123, § 3º, do Regimento Interno e na Deliberação TCE-RJ nº 285/18, o presente processo foi publicado em Pauta Especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, no dia 23/12/2020.

É o Relatório. Passo ao meu Voto.

2 VOTO

2.1 Introdução

A Prestação de Contas de Governo, procedimento de *accountability* previsto na Constituição da República, é dever constitucional imposto ao Chefe do Executivo, por meio do qual o responsável, administrador da *res publica*, responde à sociedade, titular da coisa pública, por meio de documentos, relatórios e índices, quais foram as ações tomadas na gestão pública e os consequentes resultados auferidos.

A apreciação técnica da Prestação de Contas de Governo Municipal compete aos Tribunais de Contas, por meio de emissão de Parecer Prévio, que subsidia o julgamento político exercido pelas Cortes Legislativas, somente deixando de prevalecer os termos desse Parecer Prévio por decisão de dois terços dos Vereadores.

Dessa forma, cabe ao Tribunal de Contas a apreciação técnica da Prestação de Contas de Governo, avaliando sua conformidade às leis e às normas, por meio da análise dos dados e das informações apresentados, dos Relatórios Orçamentários, dos Demonstrativos Contábeis e da manifestação do Controle Interno¹.

Além disso, o exame técnico da Prestação de Contas de Governo vai além da mera análise de conformidade documental e avança por meio das ações de fiscalização executadas pelas instâncias técnicas, em especial as auditorias de natureza operacional, que subsidiam a análise das Contas de Governo apresentadas, viabilizando, dessa forma, o controle de resultados, com a utilização de critérios que buscam medir a economicidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações desempenhadas pelo gestor público (controle de performance).

¹ Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

[...]

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Por fim, os Tribunais de Contas viabilizam o controle democrático das Prestações de Contas de Governo, quando correlacionam o planejamento orçamentário com sua efetiva execução, atribuindo ao gestor a responsabilidade democrática e compatibilizando a qualidade do gasto público com os anseios da sociedade, não olvidando, ainda, a publicação dos resultados dessas avaliações.

De posse de todo esse arcabouço informacional, o Tribunal de Contas é capaz de avaliar tecnicamente a gestão pública e emitir Parecer Prévio conclusivo — sob os aspectos financeiro, orçamentário, contábil e patrimonial dos Demonstrativos Contábeis, destacando a observância ou não às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos e nas demais operações realizadas com recursos públicos e, também, o cumprimento de limites constitucionais e legais, bem como o desempenho dos programas de governo — que subsidiará o Poder Legislativo no cumprimento de seu múnus constitucional, para o julgamento anual das Contas de Governo prestadas pelo Chefe do Poder Executivo.

2.2 Aspectos Formais

2.2.1 Estrutura Administrativa do Município

A estrutura administrativa contempla os Poderes Legislativo e Executivo do Município, neste incluído seus fundos, órgãos e entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta. Tendo em vista as informações existentes no Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos (Scap) desta Corte de Contas, a estrutura é composta pelos órgãos e entidades a seguir relacionados:

Tabela 1 — Composição de Órgãos e Entidades do Município

Administração Direta
Prefeitura Municipal
Câmara Municipal
Fundo Municipal de Saúde
Fundo Municipal de Assistência Social
Administração Indireta
Instituto de Aposentadoria, Pensões e Saúde (IAPSS)
Empresas Públicas Dependentes
Não possui
Empresas Públicas Não Dependentes
Não possui

Fonte: Relação de órgãos da Administração Municipal – fls. 06/08.

2.2.2 Prazo de Envio da Prestação de Contas

A Prestação de Contas em exame foi encaminhada em 30/04/2020, portanto, de forma **intempestiva**, uma vez que a Sessão Legislativa do Município foi inaugurada em 03/02/2020.

A esse respeito, cabe consignar que, em razão dos transtornos decorrentes da pandemia mundial ocasionada pelo Novo Coronavírus (COVID-19), com possíveis impactos para os jurisdicionados decorrentes da atual situação excepcional, este Tribunal decidiu, por meio da edição do Ato Normativo nº 186/20, alterado pelos Atos Normativos Conjuntos nº 02/20 e nº 03/20, determinar a suspensão dos prazos processuais no período compreendido entre 16 de março de 2020 e 03 de julho de 2020.

Além disso, por meio da edição dos Atos Normativos Conjuntos nº 05/20 e nº 06/20, este Tribunal decidiu que a eventual postergação na remessa das Contas de Governo não daria ensejo à aplicação de sanções ao jurisdicionado no âmbito desta Corte, desde que as contas fossem encaminhadas até o dia 03/07/2020.

Cumprido destacar que o prazo para encaminhamento da Prestação de Contas de Governo não se caracteriza, a rigor, como prazo processual – mesmo porque a relação processual sequer havia sido instaurada –, mas sim como prazo constitucional para o cumprimento do dever de prestar contas imposto ao Chefe do Poder Executivo. Tal prazo de 60 (sessenta) dias, contados do início da sessão legislativa, encontra-se previsto no art. 84, inciso XXIV, da Constituição da República, aplicável por simetria ao Estado e aos Municípios.

Sublinho que a Lei Maior não contempla nenhuma exceção quanto à observância do referido prazo, independentemente das circunstâncias fáticas que ensejem o atraso no encaminhamento das Contas de Governo do Município, não competindo a esta Corte prorrogá-lo, ante a ausência de permissivo constitucional.

Nada obstante isso, uma vez que as Contas de Governo do Município de Sapucaia foram encaminhadas antes do término do prazo limite de 03/07/2020, reputo cabível relevar a intempestividade no caso concreto, em atenção ao disposto no art. 3º do Ato Normativo Conjunto nº 05/20, com a redação dada pelo Ato Normativo Conjunto nº 06/20.

2.2.3 Consolidação dos Demonstrativos Contábeis

Os Demonstrativos Contábeis são instrumentos que fornecem informações importantes para a avaliação financeira/patrimonial/orçamentária do governo.

De acordo com o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 285/18, as Prestações de Contas de Governo dos Municípios devem ser apresentadas de forma consolidada, abrangendo os resultados gerais da gestão de todos os órgãos e entidades dos Poderes do Município, assim como dos fundos. Nesse sentido foram encaminhadas pelo Município as demonstrações contábeis consolidadas.

Com a adoção da nova contabilidade aplicada ao setor público, fica caracterizada uma aproximação com as normas internacionais e a necessária convergência das normas contábeis aos padrões internacionais, de forma que as Demonstrações Contábeis sejam transparentes, confiáveis e comparáveis.

Nesta toada, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio na Portaria STN nº 548/15, instituiu o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), o qual estabelece os prazos-limite obrigatórios relativos a sua implantação na busca pela convergência da contabilidade aplicada ao setor público aos padrões internacionais, listando quais procedimentos devem ser necessariamente observados para a consolidação das contas públicas nacionais sob a mesma base conceitual.

Para operacionalização do PIPCP, a STN recomendou que cada ente da Federação estabelecesse sua própria linha de ação detalhada em relação aos prazos estabelecidos, de forma que, adaptando-se às suas respectivas peculiaridades, se conseguisse implantar os requisitos necessários para cada procedimento ao final do período de transição.

Segundo o cronograma encaminhado pelo Município (fl. 986), o Corpo Instrutivo verifica que os procedimentos contábeis patrimoniais a seguir, cujo prazo-limite era até o exercício de 2019, não foram implantados:

Procedimentos Contábeis Patrimoniais (De acordo com as regras da NBC TSP e do MCASP vigentes)	Obrigatoriedade dos registros contábeis (a partir de)
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da Dívida Ativa, tributária e não-tributária, e respectivo ajuste para perdas.	Imediato
Reconhecimento, mensuração e evidenciação da provisão atuarial do regime próprio de previdência dos servidores públicos civis e militares.	Imediato
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações com fornecedores por competência.	01/01/2016
Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos demais créditos a receber (exceto créditos tributários, previdenciários e de contribuições a receber), bem como dos respectivos encargos, multas e ajuste para perdas.	01/01/2019
Reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações por competência decorrentes de benefícios a empregados (ex: 13º salário, férias, etc.)	01/01/2019

Nesse sentido, alinho-me à proposta das instâncias instrutivas quanto à inobservância aos prazos estabelecidos na Portaria STN nº 548/15, razão pela qual faço constar, a esse respeito, **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão do Voto.

2.3 Planejamento Orçamentário

2.3.1 Anexos Exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), considerada como um código de conduta para os governantes, estabelece importantes regras inerentes ao planejamento, à transparência, ao controle dos gastos públicos e à responsabilização, sempre em busca do equilíbrio das contas públicas, fixando limites para o endividamento público, as despesas com pessoal, os restos a pagar etc.

Com esse intento, a LRF e a Lei nº 4.320/64 preveem a elaboração e a publicação de um conjunto de instrumentos de transparência da gestão fiscal – relatórios financeiros – que serão analisados nos tópicos seguintes.

Os relatórios financeiros dividem-se em Anexos de Riscos e Metas Fiscais, Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e Relatórios de Gestão Fiscal (RGF).

2.3.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)

Foi constatada a consolidação dos dados das unidades gestoras do Município, tendo em vista a análise do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre (Processo TCE-RJ nº 206.816-1/20).

2.3.1.2 Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

Do mesmo modo, também foi constatada a consolidação dos dados das unidades gestoras do Município, tendo em vista as análises dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) do exercício financeiro de 2019, saber:

Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	
Descrição	Processo TCE-RJ nº
1º quadrimestre	216.012-4/19
2º quadrimestre	238.347-5/19
3º quadrimestre	206.812-5/20

2.3.2 Plano Plurianual (PPA)

O Plano Plurianual, para o quadriênio de 2018/2021, foi instituído pela Lei Municipal nº 2.716/17 e definiu as prioridades estratégicas de Governo.

2.3.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, para o exercício de 2019, foi estabelecida por meio da Lei Municipal nº 2.765/18.

2.3.4 Lei Orçamentária Anual (LOA)

O Orçamento do Município, para o exercício de 2019, aprovado pela Lei Orçamentária Anual nº 2.773/18, alterada pelas Leis nº 2.790/19 e nº 2.800/19, estimou a Receita e fixou a Despesa em R\$ 91,31 milhões, contemplando os Poderes Legislativo e Executivo do Município, neste incluído seus fundos, órgãos e entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta.

A LOA poderá sofrer ajustes no decorrer do exercício, 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) ou por outras alterações, como a troca da fonte de recurso ou alteração na modalidade de aplicação.

2.3.4.1 Autorização para a Abertura de Créditos Adicionais

De acordo com a Lei Orçamentária para 2019 do Município de Sapucaia, o Poder Executivo foi autorizado a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, conforme tabela a seguir:

Tabela 2 — Limite de Crédito Suplementar

Descrição	Valor - R\$
Total da despesa fixada	91.308.887,70
(-) Amortização da dívida	2.642.576,44
(-) Encargos da dívida	618.322,25
(-) Despesas financiadas com operações de crédito contratadas e a contratar	0,00
(=) Valor ajustado da despesa fixada para a abertura de créditos suplementares	88.047.989,01
Limite para abertura de créditos suplementares	10,00%
	8.804.798,90

Fonte: Lei Orçamentária Anual (Lei nº 2.773/19) e suas alterações (Leis nº 2.790/19 e nº 2.800/19) – fls. 1114/1127, 1106 e 38 e Balanço Orçamentário Consolidado, fl. 251.

2.3.5 Alterações Orçamentárias

2.3.5.1 Autorizados pela Lei Orçamentária Anual (LOA)

A Lei Orçamentária Anual nº 2.773/19, alterada pelas Leis nºs 2.790/19 e 2.800/19, estabelece em seu art. 8º a autorização para abertura de créditos adicionais nos seguintes termos, *in verbis*:

- Lei 2.790/19

Art. 1º - O artigo 8º da Lei Municipal nº 2.773, de 17 de janeiro de 2019, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art.8 - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir Créditos Adicionais Suplementares no decorrer do exercício de 2019, até o limite de 5% (cinco por cento) do total fixado para a despesa, a fim de atender a insuficiência de dotação, nos termos da legislação pertinente dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, com a finalidade de

incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei, mediante a utilização de recursos provenientes de:

I – Anulação parcial ou total de dotações;

II – Suprimido;

III – Suprimido;

IV – Suprimido

§ 1º - Inclui-se na autorização contida no caput a reprodução da ação já existente em outra categoria de programação.

§ 2º - § 2º - Excluem-se da base de cálculo e do limite autorizado no caput deste artigo os valores correspondentes à amortização de encargos da dívida e as despesas financiadas com operação de créditos contratadas e a contratar”. (Grifo nosso)

- Lei 2.800/19

Art. 1º - Altera a redação do “caput” do artigo 8º e acrescenta §§ 3º e 4º na da Lei Municipal nº 2.773 de 17 de janeiro de 2019, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art.8 - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir Créditos Adicionais Suplementares no decorrer do exercício de 2019, de mais 5% (cinco por cento) além do já aprovado pela Lei Municipal nº 2.790, de 29 de Março de 2019, do total fixado para a despesa, a fim de atender a insuficiência de dotações, nos termos da legislação pertinente dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social, com a finalidade de incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei, mediante a utilização de recursos provenientes de:

I – (...);

II – (...);

III – (...);

IV – (...);

§ 1º - (...).

§ 2º - (...)

§ 3º - Do total do percentual autorizado nesta Lei, 25% (vinte e cinco por cento) será utilizado pela Secretaria Municipal de Educação de Sapucaia, 15% (quinze por cento) pelo Fundo Municipal de Saúde de Sapucaia e 7% (sete por cento) pela Câmara Municipal de Sapucaia.”

§ 4º - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir Crédito Adicional Especial, para reforço das Dotações Orçamentárias da Câmara Municipal de Sapucaia, no valor de R\$ 124.663,00 (Cento e vinte e quatro mil, seiscentos e sessenta e três reais), a ser incluído no orçamento municipal, a saber:

ÓRGÃO: 10

UNIDADE: 10.01

FUNCIONAL: 01.0031.0100

PROJETO/ATIVIDADE: 001

ELEMENTO DE DESPESA: 3.3.90.92.01.00.00.00.0100 –
DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES PESSOAL –
SUBSÍDIOS VEREADORES”.

Em prosseguimento, o Corpo Instrutivo elabora tabela com as alterações orçamentárias do exercício, autorizadas pela Lei Orçamentária Anual, concluindo que a abertura de créditos adicionais, no montante de R\$ 9,88 milhões, encontra-se acima do limite estabelecido na LOA, não se observando, portanto, o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal, conforme, resumidamente, é apresentado a seguir:

Tabela 3 — Suplementações ao Orçamento

Alterações	Fonte de recursos	Anulação	9.881.189,36
		Excesso - Outros	0,00
		Superávit	0,00
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações		9.881.189,36	
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)		0,00	
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)		9.881.189,36	
(D) Limite autorizado na LOA		8.804.798,90	
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)		1.076.390,46	

Fonte: Lei Orçamentária Anual – fls. 1114/1127, 1106 e 38 e Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA – Quadro A.1 – fl. 39.
Nota 1: ressalta-se que foi considerado no Quadro A.1 o crédito adicional aberto pelo Decreto nº 3.991, no montante de R\$120.000,00, que foi inserido equivocadamente no Quadro A.2, uma vez que sua autorização provém da Lei nº 2.800/19, que alterou a LOA – Lei nº 2.773/19.
Nota 2: cabe destacar que o crédito adicional aberto por meio do Decreto 3.942/19, no valor de R\$124.663,00, foi retirado do Quadro A.1 e acrescido ao Quadro A.2, tendo em vista que o mesmo se refere a crédito adicional especial, com criação de dotação orçamentária relativa à Câmara Municipal, apesar ter sido autorizado, inadequadamente, pela Lei nº 2.800/19, que alterou a LOA. Cumpre ainda ressaltar que a referida Lei não faz menção à fonte de recursos para a abertura do crédito em comento, mas que de acordo com a informação prestada pelo jurisdicionado, em suas razões de defesa, a fonte de recurso é anulação, tendo ocorrido um equívoco da Câmara Municipal ao registrar a fonte de recurso como superávit – fl. 1299 do documento anexado às fls. 1295/1317.

Quanto à verificação de abertura de créditos adicionais acima do limite previsto na Lei Orçamentária Anual do Município, o Corpo Instrutivo desta Corte manifesta-se nos seguintes termos:

*Da análise do quadro anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais **ultrapassou o limite** estabelecido na LOA (em R\$1.076.390,46), **não observando** o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.*

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

Em sua defesa, o responsável informa que teria havido falha na elaboração do Quadro A.1 – Modelo 3 encaminhado nas Contas em exame, uma vez que não foram demonstradas exceções, no montante de R\$ 1.815.860,13 , previstas na Lei

de Diretrizes Orçamentárias, a qual autoriza a movimentação entre fontes de recursos de uma mesma dotação orçamentária, por meio de decreto, sem que isto configurasse abertura de crédito adicional sem prévia autorização legislativa.

Por fim, apresenta novo cálculo considerando as referidas exceções e alega que o Município teria observado o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

Após análise das razões de defesa, o Corpo Instrutivo, acompanhado do Ministério Público de Contas, não acolhe os argumentos apresentados pelo jurisdicionado nos seguintes termos:

Após atenta leitura dos termos das justificativas e alegações trazidas aos autos pelo responsável, restou o entendimento de que suas justificativas não devem prosperar, cabendo a sugestão ao incluíto Plenário desta Corte de Contas para que não as acolham. Nossa assertiva fundamenta-se no fato de que, embora a autorização legislativa concernente às exceções ao limite para abertura de créditos adicionais suplementares não tenha figurado no texto da LOA para o exercício de 2019, tal matéria fora objeto de apreciação e aprovação no âmbito das diretrizes e orientações para sua elaboração, conforme disposto na Lei Municipal nº 2.765 de 18.12.18 (LDO), em especial, nos termos do parágrafo único do art. 11, senão vejamos in verbis:

Art. 11 – O Poder Executivo poderá, mediante decreto, incluir ou alterar fonte de recursos nas dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária de 2019, respeitadas as devidas vinculações.

Parágrafo Único. A movimentação entre fontes de recursos de uma mesma dotação orçamentária não configura abertura de crédito adicional.

Acrescenta ainda o defendente, em seu arrazoado às fls. 1.755 deste, que os Decretos Executivos de abertura dos créditos adicionais a seguir elencados, se enquadram na exceção prevista no dispositivo supramencionado, quais sejam:

[...]

*Contudo, ao examinarmos os dados e informações contidas nos documentos denominados como “Relação das Alterações Orçamentárias – Período de 01/01/2019 até 31/12/2019” e as cópias das publicações dos Decretos Executivos de abertura dos créditos adicionais supra relacionados, todos juntados às fls. 1.772/1.821 deste, restou constatado que as alterações orçamentárias promovidas nas edições destes atos, **não se enquadram nas exceções estabelecidas nos termos do art. 11 e seu parágrafo único, pelo fato de não resultarem em alteração de fontes dos recursos informadas nas categorias de programações das dotações indicadas, bem como, por não se tratar de movimentação de recursos entre fontes de um mesmo crédito orçamentário.** Portanto, a*

título de exemplos, podemos citar o crédito adicional suplementar aberto por meio do Decreto Executivo nº 3.922/19 (vide relação à fl. 1.776) em que se observa a mera movimentação de dotações, como seja, (33.90.30) para (33.90.39) custeada com a mesma fonte de recursos (000 – Recursos Próprios) no valor de R\$282.000,00 e, (33.90.30) para (33.90.36) e (33.90.39) custeada com a fonte (0002 – PAB) no valor de R\$150.000,00, mediante a subtração e correspondente adição das mesmas, senão vejamos:

[...]

E o crédito adicional suplementar aberto por meio do Decreto Executivo nº 4.001/19 (vide relação à fl. 1.813) em que se observa a mera movimentação de dotações, qual seja, (32.91.22) e (31.90.13) para (46.91.92) custeada com a mesma fonte de recursos (000 – Recursos Próprios) no valor de R\$300.000,00, mediante a subtração e correspondente adição das mesmas, senão vejamos:

[...]

Conclusão

Em face do reexaminado e exposto neste **apontamento de irregularidade**, restou o entendimento de que não são corretas e não estão comprovadas as alegações de defesa trazidas aos autos destas contas pelo defendente, tendo em vista que os atos de abertura dos créditos adicionais formalizados por meio dos Decretos Executivos n.ºs 3908/19, 3913/19, 3922/19, 3925/19, 3930/19, 3932/19, 3948/19, 3952/19, 3954/19, 3965/19, 3976/19, 3978/19, 3984/19, 3990/19, 3992/19, 4001/19, 4004/19 e 4008/19 juntados a estes autos às fls. 1.172/1.821, no total de R\$1.815.860,13 **não se enquadram** nas exceções previstas no art. 11 e seu parágrafo único da Lei Municipal nº 2.765/18 (LDO para o exercício de 2019) pelos motivos expostos neste reexame, cabendo a sugestão de rejeição de seu acolhimento, bem como, de que seja o referido apontamento mantido como ponto de **irregularidade** desta prestação de contas, nos termos dos subtópicos **3.3.1**, **3.4** e **3.4.1** do parecer prévio inicial emitido pelo Corpo Instrutivo deste excelso Tribunal de Contas, juntado ao presente às fls. 1.499/1.608.

De fato, verifico que os créditos adicionais abertos, por meio dos Decretos encaminhados pelo defendente, não são condizentes com a exceção prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município (Lei nº 2.765/18), pelos motivos que passo a expor.

O responsável alega que o Corpo Instrutivo não deveria considerar no cálculo demonstrado na tabela 3 deste Voto o montante de R\$ 1.815.860,13, referente à abertura de créditos adicionais suplementares, tendo em vista que se enquadraria na exceção prevista no parágrafo único do art. 11 da LDO.

Contudo, o aludido dispositivo dispõe que não serão consideradas abertura de créditos adicionais somente as alterações orçamentárias decorrentes de movimentação entre fontes de recursos de uma mesma dotação orçamentária.

Nesse sentido, da análise empreendida pelas instâncias instrutivas, constato que os Decretos encaminhados pelo responsável evidenciam que as alterações orçamentárias promoveram movimentações nas dotações sem alterar as fontes de recursos que custeariam as despesas. Portanto, o montante de R\$ 1.815.860,13 não deve ser excluído do cálculo realizado pelo Corpo Instrutivo.

Nesse sentido, a abertura de crédito adicionais suplementares, no montante de R\$ 1.815.860,13, não deveria prescindir da obrigatoriedade da prévia autorização legislativa, configurando-se, assim, o descumprimento da vedação imposta pelo art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

Em face do exposto, constato que a abertura de créditos adicionais relativos ao exercício de 2019, no montante de R\$ 9.881.189,36, ultrapassou o limite estabelecido por autorização legislativa em R\$ 1.076.390,46, razão pela qual acompanho a manifestação das instâncias instrutivas e faço constar, a esse respeito, **Irregularidade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.3.5.2 Autorizados por Leis Específicas

Tendo como referência o Demonstrativo da Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentado pela administração municipal, o Corpo Instrutivo elabora quadro com as alterações orçamentárias do exercício, autorizadas por leis específicas, concluindo que a abertura de créditos adicionais se encontra dentro do limite estabelecido nas leis autorizativas, observando-se, portanto, o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

2.3.6 Fontes de Recursos para Abertura de Créditos Adicionais

A seguir demonstra-se o resultado orçamentário apurado ao final do exercício, excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência Social

(RPPS), bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) transferidos para o Instituto:

Tabela 4 — Resultado Apurado no Exercício (exceto RPPS)

Natureza	Valor - R\$
I - <i>Superavit</i> do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	74.661.511,33
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	74.661.511,33
IV - Despesas empenhadas	77.835.763,27
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	446.204,84
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	78.281.968,11
VII - Resultado alcançado (III-VI)	-3.620.456,78

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018, Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19; Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 - fls. 1319/1326 e Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls.189/249, Anexo 12 do RPPS da Lei nº 4.320/64 – fls. 468/470 e Balanço financeiro do RPPS – fl. 471.

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

O Município registrou um resultado negativo, já considerados os recursos disponíveis e as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais. Desse modo, é necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada no crédito adicional, de forma a identificar se o desequilíbrio ocorreu em função da abertura do crédito sem a efetiva fonte de recurso, descumprindo, assim, as normas legais aplicáveis.

Neste aspecto, a seguir são demonstradas as alterações orçamentárias efetuadas pelo Município, tendo por base as fontes de recursos indicadas nos respectivos decretos de abertura de créditos adicionais.

2.3.6.1 Abertura de Créditos Adicionais por Superávit Financeiro

O superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior poderá, de acordo com o art. 43, § 1º, inciso I, da Lei nº 4.320/64, ser utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos suplementares e especiais.

Já o art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados, exclusivamente, para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que seja utilizado em exercício diverso em que ocorrer o ingresso.

Além desse dispositivo legal, o art. 50, inciso I, da LRF também preceitua que a disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Desta feita, com o objetivo de verificar o cumprimento dos dispositivos acima transcritos, o quadro a seguir retrata, resumidamente, os decretos de abertura de créditos adicionais, no montante total de R\$ 3,1 milhões, cuja fonte de recursos indicada para abertura foi o superávit financeiro do exercício anterior, discriminados na relação de créditos adicionais com a fonte superávit financeiro (quadro A4), conforme segue:

Tabela 5 — Decretos de Abertura de Créditos Adicionais – superávit financeiro

DECRETO Nº	VALOR	FONTE UTILIZADA	SUPERAVIT FINANCEIRO APURADO NA FONTE (EXERCÍCIO ANTERIOR)	Fls. do Arquivo
3.907	134.199,18	FUNDEB	134.199,18	85/88
3.962	2.081.200,00	IAPSS	13.394.901,72	89/98
3.997	240.000,00	FMSS	1.417.187,55	99/115
4.005	645.000,00	FMSS	749.305,62	116/134
TOTAL	3.100.399,18			

Fonte: Relação de Créditos Adicionais abertos com a Fonte "Superávit Financeiro" – Quadro A.4 – fl. 84 e Balancetes Comprobatórios "Quadro B" e documentos – fls. 85/134.

Diante do exposto no art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Corpo Instrutivo constata a apuração de superávit financeiro suficiente nas respectivas fontes de recursos, conforme demonstrado no quadro anterior, restando comprovada, portanto, a existência de recursos disponíveis para abertura dos créditos adicionais, segundo consta no art. 43, § 1º, inciso I, da Lei nº 4.320/64, sendo observado, deste modo, o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

2.3.6.2 Abertura de Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

A abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, tendo como indicação para fonte de recursos os provenientes do excesso de arrecadação, encontra amparo no art. 43, § 1º, inciso II, da Lei nº 4.320/64.

Da mesma forma que na abertura de créditos adicionais tendo como indicação de fonte de recursos o superávit financeiro, há que se considerar o disposto no art. 8º, parágrafo único, da LRF, quanto à determinação de que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados, exclusivamente, para atender ao objeto de sua vinculação.

Deste modo, todo excesso de arrecadação, desde que não seja verificado na fonte ordinária de recursos, somente poderá ser direcionado, na eventual abertura de crédito adicional, ao objeto de sua vinculação.

2.3.6.2.1 Excesso – Outros

Conforme evidenciado no quadro a seguir, foram abertos créditos adicionais no montante de R\$ 765,266,19 , sendo indicado como fonte de recursos o excesso de arrecadação:

Tabela 6 — Decretos de Abertura de Créditos Adicionais – excesso de arrecadação

DECRETO Nº	VALOR R\$	FONTE UTILIZADA (Ex: Fundeb, SUS, Royalties, etc)
4.007/19	765.266,19	Cessão Onerosa
Total	765.266,19	

Fonte: Relação de Créditos Adicionais abertos com a Fonte "Excesso de Arrecadação" – Quadro A.5 – fl. 135 e Balancete da Receita, fl. 136.

O Corpo Instrutivo constata que, quando da abertura de créditos adicionais por excesso de arrecadação, não foi utilizada a metodologia de apuração da tendência de excesso para o exercício prevista no art. 43, § 3º, da Lei nº 4.320/64. Contudo, os créditos adicionais abertos indicaram fontes de recursos vinculadas, cujo excesso de fato ocorreu.

Dessa forma, houve excesso de arrecadação suficiente nas respectivas fontes de recursos, restando comprovada, portanto, a existência de recursos disponíveis para abertura dos créditos adicionais, segundo consta no art. 43, § 1º, inciso II, da Lei nº 4.320/64, sendo observado, deste modo, o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

2.3.7 Demonstrativo Resumido das Alterações Orçamentárias

Após as alterações orçamentárias, o orçamento final apurado registrou o montante de R\$ 99,13 milhões, conforme demonstrado na tabela seguinte:

Tabela 7 — Alterações Orçamentárias

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	91.308.887,70
(B) Alterações:	21.594.272,00
Créditos extraordinários 0,00	
Créditos suplementares 15.883.875,50	
Créditos especiais 5.710.396,50	
(C) Anulações de dotações	13.768.862,66
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	99.134.297,04
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei nº 4.320/64	99.258.960,04
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	-124.663,00

Fonte: Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 189/249, Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA – Quadro A.1 – fl. 39 e Relação dos Créditos Adicionais abertos com base em Leis Específicas – Quadro A.2 – fl. 40.

O montante do orçamento final apurado não guarda paridade com o registrado no Anexo 11 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado) da Lei nº 4.320/64. A esse respeito, trago à baila, manifestação do Corpo Instrutivo, a saber:

***Nota:** a divergência apresentada refere-se ao crédito adicional aberto para reforçar as dotações orçamentárias da Câmara Municipal, autorizado pela Lei nº 2.800/19.*

2.4 Receitas

2.4.1 Receita Arrecadada *versus* Receita Prevista

O comportamento da arrecadação municipal, no exercício de 2019, tendo por parâmetro a previsão inicial, resultou em uma insuficiência de arrecadação, no montante de R\$ 6,13 milhões, conforme tabela a seguir:

Tabela 8 — Previsão/Arrecadação no Exercício de 2019

Natureza	Previsão	Arrecadação	Saldo
----------	----------	-------------	-------

	Atualizada R\$	R\$	R\$	Percentual
Receitas correntes	81.399.001,59	77.907.962,00	-3.491.039,59	-4,29%
Receitas de capital	3.008.822,34	480.909,98	-2.527.912,36	-84,02%
Receita intraorçamentária	6.883.063,77	6.769.985,31	-113.078,46	-1,64%
Total	91.290.887,70	85.158.857,29	-6.132.030,41	-6,72%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

Nota: nos valores das receitas já foram consideradas as devidas deduções.

O montante da receita arrecadada registrada no Balanço Orçamentário Consolidado guarda paridade com o Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 (Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada).

2.4.2 Classificação Orçamentária da Receita

A Portaria Interministerial STN/SOF nº 5/15, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01, estabeleceu uma nova estrutura de codificação da classificação por natureza da receita orçamentária, válida a partir do exercício de 2016 para a União e a partir de 2018 para os demais entes da Federação.

Nesse sentido, a Secretaria do Tesouro Nacional, por meio da Portaria nº 388/18, publicou o desdobramento da classificação da receita orçamentária para os Estados, Distrito Federal e Municípios, cujos efeitos foram aplicados a partir do exercício de 2019, no que se refere à elaboração do Projeto de Lei Orçamentária de 2019.

O Corpo Instrutivo informa que não foi possível verificar a adoção do desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária, de acordo com a Portaria nº 388/18, tendo em vista a ausência de codificação das receitas no Anexo 10 (Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada) da Lei nº 4.320/64.

Considerando a ausência de comprovação da adoção de critérios uniformes de reconhecimento e apropriação das receitas orçamentárias na forma preconizada pela Secretaria do Tesouro Nacional por meio da Portaria nº 388/18, faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.4.3 Receita da Dívida Ativa

As contas de dívida ativa tributária e não tributária registram um aumento em seu saldo da ordem de 120,61% em relação ao exercício anterior, conforme tabela a seguir:

Tabela 9 — Variação da Dívida Ativa

Saldo do exercício anterior - 2018 (A) R\$	Saldo atual - 2019 (B) R\$	Variação % C = B/A
5.262.345,84	11.609.280,00	120,61%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018, Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19 e Balancete Contábil Analítico – fls. 310/350.

Nota: a Dívida Ativa Tributária encontra-se nos “Créditos a Curto Prazo” (1.1.2.5 – fls. 312/313 – R\$1.690.302,46) e nos “Créditos a Longo Prazo” (1.2.1.1.1.04 – fl. 314 – R\$8.804.795,43) e a Não Tributária somente nos “Créditos a Curto Prazo” (1.1.2.6 – fl. 313 – R\$1.114.182,11) do Balancete Contábil Analítico.

Cabe ressaltar que o Município de Sapucaia informa, ainda, ter adotado providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação.

2.4.4 Receitas de Competência do Município

As receitas diretamente arrecadadas pelo Município, em comparação ao total da receita corrente, representaram 14,30% do total:

Tabela 10 — Receitas de Competência do Município

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Previsão Atualizada (A)	Arrecadação (B)	% Arrecadado (B/A)
ITR diretamente arrecadado	0,00	0,00	-!
IRRF	596.457,74	1.270.269,11	213%
IPTU	3.860.000,00	1.573.969,38	41%
ITBI	1.514.000,00	186.920,31	12%
ISS	7.015.000,00	6.498.633,34	93%
Outros Impostos	0,00	0,00	-
Taxas	663.144,24	581.582,52	88%
Contribuição Melhoria	0,00	0,00	-
Contribuição de Iluminação Pública - COSIP	903.000,00	497.092,26	55%
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	0,00	0,00	-
(A) Subtotal	14.551.601,98	10.608.466,92	73%
(B) Deduções da Receita	0,00	0,00	-
(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)	14.551.601,98	10.608.466,92	73%

(D) Total da receita corrente excluído o RPPS		74.180.601,35	
(E) Percentual alcançado (C/D)		14,30%	

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

Nota: nos valores das receitas tributárias estão incluídos os valores do principal, multa e juros, dívida ativa e multas e juros de dívida ativa.

2.4.5 Auditorias de Diagnóstico da Gestão Tributária

O Corpo Instrutivo destaca a realização, nos exercícios de 2014 a 2019, de auditorias governamentais nos 91 (noventa e um) Municípios jurisdicionados, visando a diagnosticar a gestão dos impostos municipais e da Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (Cosip).

Conforme informação da Coordenadoria de Controle da Receita (CCR), as verificações das providências adotadas quanto às irregularidades e ineficiências identificadas na gestão dos tributos municipais se encontram em fase de monitoramento, nos autos dos Processos TCE-RJ nºs 225.284-9/20 (ISS) e 225.285-3/20 (IPTU e ITBI).

O Corpo Instrutivo destaca, ainda, a realização, nos exercícios de 2018 e 2019, de inspeções nos 91 (noventa e um) Municípios jurisdicionados, visando a verificar questões relativas à gestão do crédito tributário inadimplido e do estoque da dívida ativa tributária do Município, com reflexos nos demonstrativos contábeis componentes das Contas de Governo.

No Município de Sapucaia, a gestão do crédito tributário foi verificada por meio de Inspeção Ordinária (Processo TCE-RJ nº 235.116-3/19), na qual estão sendo descritas as inconsistências e oportunidades de melhoria no que tange aos procedimentos referentes à cobrança administrativa, aos créditos prescritos e ao registro do crédito tributário.

Em face dos resultados advindos das retrocitadas auditorias, bem como de seus respectivos trabalhos de monitoramento, o Corpo Instrutivo, em sua análise técnica, opina por alertar ao atual Prefeito de que ocorrerão novas auditorias de monitoramento para atestação da implementação das medidas planejadas, a fim de que seus resultados sejam considerados para avaliação da gestão, quando da apreciação das Contas de Governo.

Desse modo, acompanho o entendimento manifestado pelo Corpo Instrutivo, no sentido de que o jurisdicionado seja **alertado** quanto à realização das mencionadas auditorias.

2.5 Despesas

2.5.1 Execução Orçamentária da Despesa

As despesas realizadas no exercício de 2019 representaram 89,47% das despesas autorizadas, resultando em uma economia orçamentária de R\$ 10,45 milhões, conforme tabela a seguir:

Tabela 11 — Execução Orçamentária da Despesa

Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Total das despesas	91.308.887,70	99.258.960,04	88.811.409,20	83.895.855,89	77.726.083,56	89,47%	10.447.550,84

Fonte: Dotação Inicial - Lei dos Orçamentos Anuais - fls. 1114/1127, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 189/249 e Balanço Orçamentário Consolidado - fls. 250/252.
Nota: incluídas as despesas intraorçamentárias.

O montante da despesa empenhada, registrada no Balanço Orçamentário Consolidado, guarda paridade com o Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64 (Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado).

2.5.1.1 Saldo de Restos a Pagar Processados e Não Processados de Exercícios Anteriores

A tabela seguinte apresenta o saldo de restos a pagar processados e não processados referente a exercícios anteriores, no montante de R\$ 6,64 milhões:

Tabela 12 — Restos a Pagar

	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2018				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	2.208.700,85	5.415.440,00	-	4.205.550,56	40.807,09	3.377.783,20

Restos a Pagar Não Processados	3.150.161,80	6.086.974,59	3.162.737,00	3.039.068,48	2.933.163,38	3.264.904,53
Total	5.358.862,65	11.502.414,59	3.162.737,00	7.244.619,04	2.973.970,47	6.642.687,73

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 250/252.

Nota: não foi verificado cancelamento de restos a pagar processados na Câmara Municipal – fl. 438.

Houve cancelamento de restos a pagar processados e não processados liquidados no montante de R\$ 40.807,09, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, o que caracterizaria, a princípio, a ilegalidade desse cancelamento, conforme previsto nos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64.

Contudo, após análise da documentação encaminhada pelo jurisdicionado, o Corpo Instrutivo constata que os cancelamentos se encontram devidamente justificados, nos seguintes termos:

No entanto, em exame procedido na documentação encaminhada pelo jurisdicionado (fls. 253/272), observa-se que os cancelamentos, conforme consta em Nota Explicativa, fls. 255, referem-se à não execução de despesas, no montante de R\$10.807,09, e a conversão de R\$30.000,00 de restos a pagar em precatórios judiciais, justificando dessa forma os referidos cancelamentos.

Conforme documentação anexada às fls. 253/272, foi verificado que o cancelamento do montante de R\$10.807,09 ocorreu em relação a cancelamento de restos a pagar relativos aos exercícios de 2016 e 2017, de acordo com os números de empenhos relacionados nos Decretos nº 3.791/19 e nº 4.009/19, fls. 1414/1419, e o valor de R\$30.000,00, por conversão em precatório, decorrente de decisão judicial promovida nos autos do Precatório nº 2019.00692-2.

Em relação aos mencionados Decretos, cabe destacar que, por meio de consulta no sítio do município (sapucaia.rj.gov.br), foi possível verificar que o número do Decreto que anulou restos a pagar no exercício foi na verdade o de nº 3.971/19.

Por fim, da leitura dos referidos Decretos verificou-se a anulação de todos os empenhos listados pelo jurisdicionado, corroborando com as informações prestadas na Nota Explicativa, fls. 255.

2.5.1.2 Inscrição em Restos a Pagar não Processados ao Final do Exercício de 2019

O Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e à Câmara Municipal, inscreveu em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, o montante de R\$ 3,22 milhões:

Tabela 13 — Controle das Obrigações e 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)	16.541.428,83	3.377.783,20	6.146.327,59	3.264.904,53	2.971.611,72	780.801,79	4.915.794,87	4.134.993,08
Câmara Municipal (II)	6.064,05	41.868,00	0,00	0,00	201.045,08	-236.849,03	0,00	0,00
RPPS (III)	613.644,26	0,00	717.823,03	0,00	500.184,84	-604.363,61	73.558,09	73.558,09
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	15.921.720,52	3.335.915,20	5.428.504,56	3.264.904,53	2.270.381,80	1.622.014,43	4.842.236,78	3.220.222,35

Fonte: Balanço Orçamentário – fls.250/252, Balanço Financeiro – fls. 273/275 e Anexo 17 – fls. 307/309 - Consolidados da Lei nº 4.320/64, Balanço Orçamentário – fls.1361/1362, Balanço Financeiro – fl. 1363 e Anexo 17 – fl. 1367 da Câmara Municipal e Balanço Orçamentário – fls. 468/470, Balanço Financeiro– fl. 471 e Anexo 17 do RPPS – fl. 480.

Observa-se, assim, o descumprimento do disposto no art. 1º, § 1º c/c o art. 55, inciso III, itens 3 e 4, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o que será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão do presente Voto.

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

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

2.5.2 Metas Fiscais

De acordo com o art. 4º da Lei Complementar nº 101/00, o Anexo de Metas Fiscais (AMF) integra a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Neste Anexo são estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Na tabela seguinte constam as metas em valores correntes e as respectivas execuções previstas no exercício financeiro de 2019:

Tabela 14 — Metas Fiscais para o Exercício

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	91.308.887,70	85.158.857,30	
Despesas	91.308.887,70	88.811.409,20	
Resultado primário	1.838.088,61	1.713.034,10	Não Atendido
Resultado nominal	924.487,83	1.747.386,30	Atendido
Dívida consolidada líquida	-8.610.753,17	3.867.870,50	Não Atendido

Fonte: Anexo de Metas da LDO – fl. 1088, Anexos 1 e 6 do Processo TCE-RJ nº 206.816-1/20 – RREO 6º bimestre de 2019 e Processo TCE-RJ nº 206.812-5/20 – RGF 3º Quadrimestre de 2019.

O Município não cumpriu as metas de resultado primário e de dívida consolidada líquida, o que será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão do Voto.

O Poder Executivo Municipal, dando cumprimento ao art. 9º, § 4º, da Lei Complementar nº 101/00, realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das metas, cujas atas encontram-se às fls. 142/158.

Contudo, insta salientar que as audiências públicas referentes ao 3º quadrimestre de 2018 e 1º e 2º quadrimestre de 2019 ocorreram nos meses de março, julho e novembro, contrariando a legislação vigente a qual determina a realização dessas reuniões nos meses de fevereiro, maio e setembro de 2019, respectivamente. Este fato dará ensejo à consignação de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Por fim, quanto aos comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas, referentes ao 3º quadrimestre de 2018 e 2º quadrimestre de 2019, o Corpo Instrutivo informa que foram realizados por meio de afixação dos respectivos convites no mural da Prefeitura, em desacordo com o disposto no art. 9º, § 4º c/c art. 48 da Lei Complementar nº 101/00, uma vez que a convocação dessas audiências públicas deve ser ampla, de forma que alcance toda a população.

Nesse sentido, faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.5.3 Resultado Orçamentário

O resultado orçamentário é a diferença entre o total da receita arrecadada e o total da despesa realizada. A administração municipal, desconsiderando o Regime Próprio de Previdência Social, apresentou déficit orçamentário no montante de R\$ 3,17 milhões, conforme apresentado na tabela a seguir:

Tabela 15 — Resultado Orçamentário

Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	85.158.857,29	10.497.345,96	74.661.511,33
Despesas Realizadas	88.811.409,20	10.975.645,93	77.835.763,27
Déficit Orçamentário	-3.652.551,91	-478.299,97	-3.174.251,94

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 - fls. 1319/1326 e Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64 - fls. 189/249 e Balanço Orçamentário do RPPS - fls. 468/470.

2.5.4 Resultado Financeiro

O resultado financeiro é a diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro, podendo ser superavitário ou deficitário. O Município apresentou um déficit financeiro de R\$ 12,73 milhões, não sendo considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e à Câmara Municipal, conforme apurado na tabela a seguir:

Tabela 16 — Apuração do Superávit/Déficit Financeiro

Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	17.646.559,31	11.225.140,80	6.064,05	6.415.354,46
Passivo financeiro	20.676.421,91	1.291.565,96	242.913,08	19.141.942,87
Déficit Financeiro	-3.029.862,60	9.933.574,84	-236.849,03	-12.726.588,41

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado - fls. 1327/1345, Balancete de Verificação, fls. 310/350, Balanço Patrimonial do RPPS - fls. 472/474 e Balanço Patrimonial da Câmara - fl. 1364.

Nota 1: foi considerado no Ativo Financeiro Consolidado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa (R\$6.835.482,90), Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$10.671.018,53) e Demais Créditos a Receber e Valores a Curto Prazo (R\$140.057,88), evidenciada no Balancete de Verificação, fls. 313.

Nota 2: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os montantes dos restos a pagar de anos anteriores (R\$6.642.687,73) registrados no Balanço Orçamentário Consolidado, fls. 250/252, dos restos a pagar do exercício (R\$11.062.122,46) evidenciados no Balanço Financeiro Consolidado, fls. 273/275, e dos Serviços da Dívida (R\$429.695,89) e Depósitos (R\$2.541.915,83) constantes do Anexo 17 Consolidado, fls.307/309.

Nota 3: foi considerado no Ativo Financeiro do Balanço Patrimonial do RPPS o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa (R\$613.644,26) e Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo (R\$10.611.496,54).

Nota 4: no último ano do mandato serão considerados na apuração do superávit/déficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o art. 1º c/c o art. 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012 e 2016.

Diante do exposto, verifico que o Município de Sapucaia não alcançou o equilíbrio financeiro no presente exercício, não sendo observado o disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00, razão pela qual faço constar, a esse respeito, **Impropriedade** e **Determinação** em meu Voto.

Considero oportuna, ainda, a emissão de **alerta** ao atual Prefeito para que tome ciência do déficit financeiro apurado e de que, persistindo a situação de desequilíbrio financeiro até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar, no próximo exercício, pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação de suas contas. Desta forma, deverá o gestor 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 prejudicar futuros gestores.

No que tange ao Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro do Exercício, o qual apresenta o resultado por destinação de recurso, o Corpo Instrutivo apura inconsistência no registro dos valores, uma vez que o resultado final apurado no mesmo não guarda paridade com a diferença entre o ativo e o passivo financeiros registrados no Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes, razão pela qual faço constar, a esse respeito, **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

Ademais, tal inconsistência evidencia a ausência de controle sobre a disponibilidade de recursos por fonte/destinação de recursos, o qual visa a garantir que os eventuais saldos de caixa de recursos legalmente vinculados somente sejam utilizados no objeto de sua vinculação, devendo ser empreendido desde a elaboração do orçamento até a sua execução, restando descumprido, portanto, o disposto no art. 8º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/00, *in verbis*:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Além disso, as disponibilidades de caixa deverão ser obrigatoriamente identificadas e escrituradas de forma individualizada, de acordo com o disposto no art. 50, inciso I, da referida Lei:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

Tal mecanismo de controle auxilia na transparência do gasto público, evidenciando, para a sociedade, a destinação dos recursos desde sua arrecadação até o efetivo pagamento das despesas, de acordo com os programas e ações governamentais constantes nos instrumentos de planejamento do ente, bem como milita em favor da fiscalização exercida pelos órgãos de controle.

Pelo exposto, na **Comunicação** dirigida ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, faço constar item **alertando-o** quanto à necessidade de controle da disponibilidade de recursos por fonte/destinação – desde a elaboração do orçamento até a sua execução –, em cumprimento ao disposto no art. 8º, parágrafo único c/c o art. 50, inciso I, da Lei Complementar nº 101/00. Vale destacar a evolução do resultado financeiro do Município:

Tabela 17 — Evolução do Resultado Financeiro

Gestão anterior	Gestão atual		
	2017	2018	2019
2016			
-8.326.012,41	-5.102.566,06	-12.515.395,31	-12.726.588,41

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19 e quadro anterior.

2.6 Resultado Patrimonial

2.6.1 Resultado do Exercício

A fim de evidenciar o impacto no patrimônio, deve haver o registro da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) ou Aumentativa (VPA) em razão do fato gerador e de seu efeito para o patrimônio.

Na tabela seguinte, é apresentado o resultado patrimonial constante da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) do exercício de 2019, conforme determina o art. 104 da Lei nº 4.320/64.

Tabela 18 — Resultado Patrimonial

Descrição	Valor - R\$
Variações patrimoniais aumentativas	102.246.064,12
Variações patrimoniais diminutivas	97.990.657,12
Resultado patrimonial de 2019 – Superávit	4.255.407,00

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada – fls. 291/292.

2.6.2 Situação Patrimonial Líquida

A situação patrimonial líquida apurada no exercício financeiro de 2019 encontra-se evidenciada na tabela seguinte:

Tabela 19 — Situação Patrimonial Líquida

Descrição	Valor - R\$
Patrimônio líquido (saldo do balanço patrimonial de 2018)	134.108.145,36
Resultado patrimonial de 2019 – Superávit	4.255.407,00
(+) Ajustes de exercícios anteriores	-46.985,00
Patrimônio líquido - exercício de 2019	138.316.567,36
Patrimônio Líquido registrado no balanço - exercício de 2019	-21.335.187,38
Diferença	159.651.754,74

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 1327/1345.

Do exame da tabela anterior, observo uma diferença entre o montante do Patrimônio Líquido apurado pelo Corpo Instrutivo e o constante do Balanço Patrimonial, referente ao exercício financeiro de 2019.

Oportunamente, está reproduzida a seguir a inconsistência indicada pelo Corpo Instrutivo em sua análise técnica:

Verificam-se a seguinte inconsistência em relação aos saldos registrados no Balanço Patrimonial:

a) Resultado do exercício apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada (R\$4.255.407,00) diverge do valor registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$2.789.694,62), resultando uma diferença de R\$1.465.712,38.

Este fato será objeto da Improriedade e Determinação n.º 9.

Como bem detectado pelas instâncias instrutivas, entendo que a inconsistência apontada deva ensejar **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão do presente Voto.

2.7 Previdência

2.7.1 Resultado Previdenciário

Os regimes de previdência devem primar pelo equilíbrio previdenciário, conforme determina o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.717/98, podendo ser segmentado em equilíbrio financeiro e em equilíbrio atuarial.

Enquanto o equilíbrio financeiro assegura que as despesas de um exercício serão custeadas com as receitas deste mesmo exercício, de forma a evitar a ocorrência de déficit no curto prazo, o equilíbrio atuarial salvaguarda o regime previdenciário a longo prazo, devendo o fluxo de despesas e receitas ser avaliado a valor presente, por meio de cálculos atuariais.

2.7.1.1 Resultado Financeiro

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos (Balanço Orçamentário do RPPS – Anexo 12 da Lei nº 4.320/64), é apurado um resultado financeiro previdenciário deficitário da ordem de R\$ 478,30 mil.

Tabela 20 — Resultado Previdenciário

Descrição	Valor (R\$)
Receitas previdenciárias	10.497.345,96
Despesas previdenciárias	10.975.645,93
Deficit	-478.299,97

Fonte: Balanço Orçamentário do RPPS – fls. 468/470.

Nota: estão incluídas as receitas e despesas intraorçamentárias.

Em razão do déficit financeiro previdenciário apontado na tabela anterior, o Corpo Técnico manifesta-se por consigná-lo como Impropriedade. De outra parte, o

Ministério Público de Contas sugere, em seu parecer, a aposição de Irregularidade em face da inobservância de regras de gestão previdenciária.

Em sua defesa, o jurisdicionado informa que o aludido déficit decorreria dos repasses referentes à competência de dezembro de 2019, realizados somente em janeiro de 2020, no montante de R\$ 267.579,82 .

Ademais, o Prefeito alega que o montante correto do déficit financeiro previdenciário seria de R\$ 32.095,13 , e não aquele apontado pelas instâncias instrutivas em sua instrução.

Após análise da defesa, o Corpo Técnico mantém sua sugestão de Improriedade e Determinação, nos seguintes termos:

Análise

*Preliminarmente, cabe salientar que o presente foi tratado pelo Douto Ministério Público como **Irregularidade 2, subitem b.***

Após leitura dos termos das justificativas e alegações trazidas aos autos pelo responsável, restou o entendimento de que seus argumentos não podem ser acolhidos, primeiro, no que tange à transferência da importância de R\$446.204,84 ao IAPSS a título de aporte para cobertura de déficit financeiro, registrado no balanço financeiro à fl. 1.858 a qual não pode ser considerada na apuração do resultado previdenciário do exercício de 2019, pois o aporte do Executivo Municipal ao ente previdenciário decorreu exatamente do déficit previdenciário apurado no item 4.7.1 da instrução de fls.1.534, fato que só corrobora com a demonstração do desequilíbrio financeiro no exercício, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98 Em segundo lugar, cumpre destacar que em relação ao alegado pelo defendente, de que ainda deveria ser considerada no cômputo do montante das receitas a importância de R\$267.579,82 que somente ingressaram nas disponibilidades do RPPS em janeiro de 2020, cabe salientar que tal entendimento não está de acordo com as orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP – 8ª Edição, em especial, as estabelecidas em sua Parte I - Procedimentos Contábeis Orçamentários, Tópico 3 – Receita Orçamentária, subtópico 3.3 – Registro da Receita Orçamentária, quando afirma que estes ingressos devem ser contabilizados somente no momento de sua efetiva arrecadação, senão vejamos, verbis:

“(...)

3.3. REGISTRO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA

O registro da receita orçamentária ocorre no momento da arrecadação, conforme art. 35 da Lei nº 4.320/1964 e decorre do enfoque orçamentário dessa Lei, tendo por objetivo evitar que a

execução das despesas orçamentárias ultrapasse a arrecadação efetiva.

(...)". Sublinhado nosso.

Portanto, como o defendente declara em suas alegações, que o ingresso dessas receitas somente se efetivou já no exercício de 2020, fato confirmado por meio do documento probante à fl. 1.857, restou confirmada a impossibilidade de acolhimento desta ponderação de suas razões.

Conclusão

*Em face do reexaminado e exposto neste apontamento restou o entendimento de que não devem prosperar as alegações de defesa trazidas aos autos destas contas pelo defendente pelos motivos expostos na análise, ensejando, s.m.j. a sugestão de não acolhimento das alegações produzidas, bem como, de que seja o referido apontamento mantido como item de **impropriedade** desta prestação de contas, nos termos do subtópico 4.7.1 do parecer prévio inicial emitido pelo Corpo Técnico desta Corte de Contas às fls. 1.534 deste.*

Em prosseguimento, após analisar os argumentos da defesa, o Ministério Público de Contas mantém seu entendimento e reitera que o déficit financeiro previdenciário, apurado ao final do exercício de 2019, no montante de R\$ 478.299,97 , apontado no item "b" da Irregularidade nº 2 de seu parecer, deveria ensejar motivo para a emissão de Parecer Prévio Contrário pela inobservância das regras de gestão previdenciária.

Com relação a esta falha, acompanho a proposta do Corpo Técnico, conforme meu entendimento já manifestado nas Prestações de Contas de Governo dos Municípios do exercício anterior (2017), por entender que a inobservância das regras de equilíbrio atuarial é a causa primordial da ocorrência de vultoso déficit financeiro dos Regimes Próprios de Previdência Social.

Isso porque, o déficit financeiro do RPPS é consequência do descumprimento das regras de equilíbrio atuarial, não somente pela atual gestão, mas, sobretudo, por gestões anteriores. Assim sendo, o RPPS do Município, constituído sob o regime de capitalização, por ter deixado de observar regras e princípios atuariais no passado, registra, no presente, vultoso déficit financeiro, o que não significa afirmar que a responsabilidade pela sua ocorrência seja exclusiva do atual Chefe do Poder Executivo Municipal, mas sim consequência do descumprimento de princípios atuariais durante várias gestões, o que acarreta, nas gestões subsequentes, a

necessidade de se constituírem aportes financeiros adicionais do ente para cobertura do déficit financeiro.

Dessa forma, ressalto o meu posicionamento de que a inobservância das regras de equilíbrio atuarial de longo prazo, como será demonstrado no tópico a seguir, trazem reflexos negativos ao resultado financeiro do RPPS, tendo como consequência, no presente, a ocorrência de expressivo déficit financeiro.

Isto posto, acompanho a manifestação do Corpo Técnico, de modo que a ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos – em desacordo com a Lei nº 9.717/98 – constará como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.7.1.2 Resultado Atuarial

O equilíbrio atuarial é alcançado por meio de estudos atuariais periódicos e a adoção de estratégias para a manutenção das situações superavitárias ou da correção do déficit apresentado.

De acordo com o art. 1º, inciso I, da Lei nº 9.717/98, é obrigação dos regimes próprios de previdência a realização de avaliações atuariais a cada balanço, o que corresponde à periodicidade anual.

Em que pese a exigência legal de realização de avaliação atuarial anual ser atribuída aos regimes próprios de previdência, o que recairia, em princípio, ao titular do instituto previdenciário, entendo que, em última análise, tal responsabilidade também deva ser imputada ao Prefeito, tendo em vista que a extrema relevância, para a higidez das contas municipais, da adoção de planos visando ao equilíbrio atuarial, conclamando, indubitavelmente, a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo.

Dessa forma, a partir das Prestações de Contas de Governo, relativas ao exercício de 2019, em atendimento à Decisão Plenária de 27/09/2018 proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 213.898-3/18, referente à Prestação de Contas de Governo do Município de Macaé, relativas ao exercício de 2017, foi incluída no rol de documentos a serem remetidos a esta Corte documentação comprovando a

necessária avaliação atuarial anual, bem como que o exame do Corpo Instrutivo passasse a considerar a situação previdenciária (financeira e atuarial).

Nesse sentido, trago à baila a manifestação do Corpo Técnico no que tange à situação atuarial do RPPS do Município:

*Destaca-se que o Poder Executivo **encaminhou** o Relatório de Avaliação Atuarial anual com data-base de 31.12.2018 (fls. 842/940) referente a Regime Próprio de Previdência Social, prejudicando a análise do presente tópico.*

*Tal fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 14**.*

*Conforme evidenciado no relatório, o município possui um **deficit atuarial**. Diante disso, o Poder Executivo **encaminhou** declaração (fls. 955/968) informando a medida adotada para o equacionamento do referido deficit, acompanhada de comprovação do plano de amortização e/ou segregação de massas, bem como de outras medidas adotadas.*

*Ressalta-se ainda que o Poder Executivo **encaminhou**, adicionalmente, declaração (fls. 955) atestando a inexistência de mais de um Regime Próprio de Previdência Social para os servidores titulares de cargos efetivos, e mais de uma unidade gestora do respectivo regime.*

Em que pese o entendimento das instâncias instrutivas, em Decisão Monocrática de 11/09/2020, inseri o não encaminhamento do Relatório de Avaliação Atuarial referente à data-base de 31/12/2019 no rol de Irregularidades capazes de macular as contas do responsável, para que lhe fosse oportunizado, se assim entendesse necessário, apresentar manifestação quanto a este ponto.

Em sua defesa, o responsável encaminha o aludido Relatório elaborado em março de 2020, possibilitando a análise pelo Corpo Instrutivo do sistema previdenciário do RPPS Municipal, conforme excerto a seguir:

Análise

*O presente apontamento foi tratado pelo Relator como **irregularidade n.º 4**, conforme fls. 1.701/1.703.*

*Após leitura dos termos das justificativas e alegações trazidas aos autos pelo responsável para este apontamento, restou o entendimento de que suas ponderações estão corretas podendo ser acolhidas por esta Corte de Contas. Assim, com base nos dados da cópia do relatório da avaliação atuarial juntado ao presente às fls. 1.880/1.944 passaremos ao reexame do subtópico n.º **4.7.4** do parecer prévio inicial às fls. 1.539/1.540 deste, como seja:*

A Portaria MPS nº 464/2018, de 19 de novembro de 2018, dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações atuariais dos regimes próprios de previdência social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e estabelece parâmetros para a definição do plano de custeio e o equacionamento do deficit atuarial.

O objetivo principal da avaliação é estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano, sendo sua realização obrigatória a cada balanço.

O cálculo dos pagamentos previstos é uma projeção da apuração dos compromissos, ou seja, é o somatório dos valores provisionados pelos RPPS para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus servidores e dependentes e as contribuições correspondentes. Este montante é registrado como obrigação no Balanço Patrimonial do ente previdenciário, no Passivo Exigível a Longo Prazo no grupo de contas Provisões Matemáticas previdenciárias.

Destaca-se que o Poder Executivo encaminhou o Relatório de Avaliação Atuarial anual, desta feita, referente à data-base de 31/12/2019 (fls. 1.880/1.944) referente a Regime Próprio de Previdência Social, realizado por técnico habilitado ou entidade independente e legalmente habilitada.

Conforme evidenciado no relatório, o município possui um **deficit atuarial**. Vale destacar que fora juntada às fls. 955/968 declaração do responsável informando as medidas adotadas com o fito de equacionar o deficit atuarial, contudo, relativas ao relatório atuarial de data-base 31.12.2018. No entanto, o Poder Executivo **não encaminhou** declaração informando as medidas adotadas para o equacionamento do referido déficit, apurado com base de dados em 31.12.2019.

A ausência desta declaração será objeto da **Impropriedade nº 20**.

Por fim, verifica-se que o montante da “provisão matemática previdenciária” registrada no Balanço Patrimonial **não guarda paridade** com o informado no Relatório de Avaliação Atuarial.

Provisão Matemática Previdenciária	Valor –R\$
Relatório de Avaliação Atuarial	181.274.234,80
Balanço Patrimonial	65.654.532,45
Diferença	115.619.702,35

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial – fls. 1.880/1.944e Balanço Patrimonial do RPPS – fls. 472/474.

Destaca-se que o parecer do atuário é documento hábil para efetuar o registro contábil da “provisão matemática previdenciária”, bem como as notas explicativas que acompanharão as demonstrações contábeis. Diante disso, a divergência será objeto da **Impropriedade e Determinação 21**.

Conclusão

Restou do exame das alegações trazidas aos autos pelo defendente com relação ao apontamento realizado, em especial, na documentação probante juntada às fls. 1.880/1.944 que suas

justificativas são plausíveis quanto à remessa inicial equivocada do relatório da avaliação atuarial do RPPS do município cuja data-base é a de 31.12.2018, cabendo a sugestão ao Íncrito Plenário para que as acolham como fundamento para suprimir o item de impropriedade n.º 14 do parecer prévio inicial às fls. 1.539/1.540 (proposto pelo Corpo Instrutivo), todavia, restando as inclusões das impropriedades de n.ºs 20 e 21.

Diante da análise empreendida, acompanho as instâncias instrutivas ao acolher as razões de defesa apresentadas quanto à Irregularidade inicialmente inserida por mim, bem como pelas novas falhas decorrentes da análise das informações constantes do Relatório de Avaliação Atuarial encaminhado, razão pela qual faço constar **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Ademais, verifico que o Corpo Técnico informa apenas o encaminhamento dos documentos solicitados no Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18, não se pronunciando acerca da efetividade das medidas adotadas com vistas ao equacionamento do déficit atuarial e ao cumprimento das obrigações financeiras que, porventura, tenham sido assumidas para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, bem como outros aspectos previstos na legislação previdenciária.

Dessa forma, haja vista a relevância das informações do estudo atuarial para a avaliação da situação previdenciária, em Sessão Plenária de 14/10/2020, nos autos do Processo TCE-RJ nº 210.707-4/20, o Plenário desta Corte, aprovando Voto da minha lavra na Prestação de Contas de Governo do Município de Paty do Alferes, referente ao exercício de 2019, determinou à Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE) desta Corte que desse prosseguimento ao aperfeiçoamento do exame da gestão previdenciária no âmbito das Contas de Governo, tendo em vista que o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS trata-se de política pública de grande impacto nos serviços prestados à sociedade, cuja responsabilidade alcança as atribuições do Chefe do Poder Executivo.

2.7.2 Contribuições Previdenciárias

As contribuições previdenciárias constituem as principais fontes de custeio dos regimes de previdência social, podendo ser do ente federativo (cota patronal) e dos segurados.

O Corpo Instrutivo apresenta tabela contendo os valores que deveriam ter sido repassados e os efetivamente transferidos, oriundos das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas à competência de 2019, referente ao Regime Próprio de Previdência e conclui que houve o repasse integral das contribuições devidas por parte da Prefeitura de Sapucaia, conforme segue:

Tabela 21 — Contribuição ao RPPS

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	2.454.893,25	2.454.893,25	0,00
Patronal	4.933.404,34	4.933.404,34	0,00
Total	7.388.297,59	7.388.297,59	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS (Modelo 23) – fls. 1399/1405.

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

2.7.2.1 Parcelamento de Débitos Previdenciários junto ao RPPS

Em consulta ao Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (Cadprev), a instância técnica verifica o montante devido e os valores pagos no exercício, referentes aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS pelo Poder Executivo, e conclui que o Poder Executivo não efetuou os pagamentos devidos no exercício, conforme tabela a seguir:

Tabela 22 — Demonstrativo de Termos de Parcelamento junto ao RPPS

Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado Consolidado (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)
1865/2017	28/11/2017	803.907,51	187.729,56	180.240,99	7.488,57
1305/2018	03/12/2018	195.555,02	44.682,28	44.445,03	237,25
1306/2018	03/12/2018	1.253.194,34	285.817,01	283.834,33	1.982,68
1307/2018	03/12/2018	1.821.469,15	416.186,58	413.251,56	2.935,02
1308/2018	03/12/2018	393.104,08	89.655,50	88.976,63	678,87
288/2019	04/04/2019	3.413.109,82	483.753,33	483.753,33	-
Total				1.494.501,87	13.322,39

Fonte: Demonstrativo - RPPS (Modelo 26), fl. 841, e Demonstrativos dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao CADPREV, fls. 1424/1449..

Em sua defesa, o responsável encaminha Nota Explicativa emitida pelo Diretor-Presidente do Instituto de Previdência do Município, bem como relatórios de acompanhamento dos acordos de parcelamento, informando que o Prefeito teria cumprido na integralidade os pagamentos relativos ao exercício de 2019.

Quanto aos dados extraídos da consulta realizada pela instância instrutiva ao Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (Cadprev), o titular do Instituto de Previdência municipal alega que as guias geradas junto ao sistema, por meio do Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos (DAIR), estariam corretas, concluindo, assim, que o Município não apresentaria débitos de parcelamentos junto ao Instituto de Previdência.

Após análise das razões de defesa, o Corpo Técnico mantém seu posicionamento pela Improriedade em face do pagamento parcial dos valores decorrentes dos acordos de parcelamento perante o RPPS, conforme excerto a seguir:

Análise

*Preliminarmente, cabe salientar que o presente foi tratado pelo Douto Ministério Público como **Irregularidade 2, subitem a.***

Cumprir destacar o fato de que, no apontamento realizado, foi demonstrado, para cada acordo de parcelamento, os valores devidos a serem adimplidos no exercício de 2019, ano desta prestação de contas e, quanto foi efetivamente pago a título de contribuição previdenciária. Em sua nota explicativa à fl. 1.844 o defendente alega que as diferenças apontadas decorrem do cálculo dos valores das primeiras parcelas dos acordos de parcelamentos, mencionando aspectos que envolvem as quantidades dessas parcelas, os encargos moratórios incidentes sobre o principal das dívidas e, por fim, sobre o momento em que seriam geradas as guias de recolhimento das contribuições sob o regime de parcelamento no CADPREV. Contudo, após examinarmos os dados e informações dos documentos trazidos a estes autos como prova de suas alegações, sobre cada termo, restou constado que tais justificativas não guardam nenhum nexo de causalidade ou efeito com os pagamentos realizados a menor destes parcelamentos no decorrer do exercício de 2019 e, a contrario sensu, apenas corroboram o apontamento de auditoria levado a efeito nos termos do subtópico 4.7.2.2 do parecer prévio inicial emitido pelo Corpo Técnico desta Corte de Contas às fls. 1.536/1.537 deste, agora com apuração realizada com base nos novos documentos apresentados, senão vejamos:

<i>Número do Termo de Parcelamento</i>	<i>Valor Devido no Exercício em Análise (R\$) (A)</i>	<i>Valor Recebido no Exercício em Análise</i>	<i>Valor que Deixou de Ser Repassado</i>	<i>Provas para as alegações apresentadas (Fls.)</i>	<i>Situação após este reexame</i>
--	---	---	--	---	-----------------------------------

	conforme relatório às fls. 1.846/1.855.	(R\$) (B) conforme relatório às fls. 1.846/1.855.	no Exercício (R\$) (C=A-B)		
1865/2017	187.835,46	180.242,99	7.592,47	As fls. 1.846/1.847 foi apresentado o relatório de acompanhamento dos pagamentos realizados em 2018, relativos aos valores devidos no exercício de 2019 que totalizaram na importância de R\$180.242,99 .	Permanece a pendência de repasse no valor de R\$7.592,47 .
1305/2018	41.423,03	41.120,60	302,43	As fls. 1.848/1.849 foi apresentado o relatório de acompanhamento dos pagamentos realizados em 2019, relativos aos valores devidos naquele ano que totalizaram na importância de R\$41.120,60 .	Permanece a pendência de repasse no valor de R\$302,43 .
1306/2018	264.930,44	262.634,46	2.295,98	As fls. 1.851 foi apresentado o relatório de acompanhamento dos pagamentos realizados em 2019, relativos aos valores devidos naquele ano que totalizaram na importância de R\$262.634,46 .	Permanece a pendência de repasse no valor de R\$2.295,98 .
1307/2018	385.828,78	382.286,58	3.542,20	As fls. 1.853 foi apresentado o relatório de acompanhamento dos pagamentos realizados em 2019, relativos aos valores devidos naquele ano que totalizaram na importância de R\$382.286,58 .	Permanece a pendência de repasse no valor de R\$3.542,20 .
1308/2018	83.103,77	82.326,62	777,15	As fls. 1.855 foi apresentado o relatório de acompanhamento dos pagamentos realizados em 2019, relativos aos valores devidos naquele ano que totalizaram na importância de R\$82.326,62 .	Permanece a pendência de repasse no valor de R\$777,15 .
Totais	963.121,48	948.611,25	14.510,23		

Nota: Na tabela não consta os valores relativos ao acordo de parcelamento nº 288/19, por não ter sido apurada divergência entre o valor devido e o recebido pelo RPPS no exercício de 2019 na tabela de fl. 1.537 do parecer inicial.

Conclusão

Em face do reexaminado e exposto neste apontamento restou o entendimento de que não são corretas e não estão comprovadas as alegações de defesa trazidas aos autos destas contas pelo defendente, tendo em vista que seus argumentos de defesa não guardam nenhum nexos de causalidade ou efeito com os pagamentos realizados a menor dos acordos de parcelamentos com parcelas que venceram no decorrer do exercício de 2019 pelos motivos expostos neste reexame, cabendo a rejeição de seu acolhimento, bem como,

*de que o referido apontamento seja mantido como item de **impropriedade** desta prestação de contas, nos termos do subtópico 4.7.2.2 do parecer prévio inicial emitido pelo Corpo Técnico desta Corte de Contas às fls. 1.536/1.537.*

A seu turno, o Ministério Público de Contas diverge do Corpo Instrutivo por entender que a conduta de inadimplir com o pagamento das prestações mensais dos acordos de parcelamento para a regularização de débito perante o RPPS Municipal é grave e prejudica a gestão financeira de política pública previdenciária, mantendo sua sugestão inicial de Irregularidade às contas.

De fato, o valor do montante de recursos previdenciários oriundo de acordos de parcelamento não repassados ao RPPS no exercício de 2019, no montante de R\$ 14.510,23 , corresponde a somente 1,5% do total do valor devido pelo Município ao Fundo nesta rubrica (R\$ 963.121,48), configurando-se, assim, em montante de baixa materialidade.

No entanto, considerando que a regularidade da pontualidade no repasse das contribuições previdenciárias ao RPPS deve abarcar a totalidade dos recursos devidos ao Fundo, reputo cabível acompanhar a manifestação do Corpo Técnico, razão pela qual faço constar, a esse respeito, **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

2.7.2.2 Contribuição ao RGPS

O Corpo Instrutivo apresenta, em sua análise sobre o repasse das contribuições previdenciárias, tabela contendo os valores que deveriam ter sido repassados e os efetivamente transferidos, oriundos das contribuições previdenciárias dos servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, referente a todas as unidades gestoras (exceto Câmara Municipal), e da parte patronal, relativas ao exercício de 2019.

Em sua conclusão acerca da tabela, cuja responsabilidade pelos repasses recai diretamente ao Chefe do Poder Executivo, a instância instrutiva verifica o não repasse integral ao RGPS das contribuições devidas por parte da Prefeitura, conforme segue:

Tabela 23 — Contribuição ao RGPS

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	380.250,14	380.250,14	0,00
Patronal	897.259,71	751.312,82	145.946,89
Total	1.277.509,85	1.131.562,96	145.946,89

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS (modelo 24) – fls. 1406/1412.

Acerca da ausência de repasse integral das contribuições devidas ao RGPS, o Corpo Instrutivo manifesta-se por consignar a não regularidade dos repasses como Improriedade, nos seguintes termos:

Constata-se que o Poder Executivo não vem efetuando regularmente o repasse para o RGPS das contribuições retidas da contribuição patronal. Tal procedimento sujeita o Município a receber apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios (Cauc), inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União. Importante salientar que visando à regularização dos débitos, é permitido a União o bloqueio de parcelas do FPM, conforme previsão contida no art. 160, parágrafo único, inciso I, da Constituição Federal.

*Importante destacar que o repasse parcial da contribuição patronal devida, referente aos servidores vinculados ao RGPS, configura infração à norma legal, o que será objeto da **Improriedade e Determinação n.º 12**.*

De outra banda, o Ministério Público de Contas, por reputar a ausência de repasse de contribuições previdenciárias ao RGPS grave violação de dispositivos constitucionais e legais, opina em sentido oposto à manifestação do Corpo Técnico, nos seguintes termos:

Não bastassem os efeitos deletérios apresentados até esta altura, o atraso no recolhimento da contribuição previdenciária, além de prejudicar os investimentos na unidade gestora do RGPS, com reflexo negativo nas receitas de aplicação financeira (imprescindíveis à solvência do sistema previdenciário), enseja dano ao erário, ao gerar pagamento desnecessário de multa e juros moratórios.

A conduta colide frontalmente com os princípios da legalidade, eficiência e economicidade (CRFB, arts. 37 e 70) e com a responsabilidade fiscal (arts. 1º, § 1º, e 9º, § 2º, da Lei Complementar Federal nº 101/00), que estabelece prioridade para as obrigações constitucionais e legais da pessoa federativa.

Considerando que o governante não se desincumbiu do ônus de justificar tal conduta, outro caminho não há, diante da violação de vários dispositivos constitucionais e legais, senão o de qualificá-la como grave irregularidade nestas contas.

Não é possível, portanto, com as devidas vênias, concordar com a proposição de impropriedade para o fato relatado, pois a conclusão não reflete a gravidade da conduta do gestor.

*Sendo assim, o recolhimento parcial da contribuição previdenciária patronal, devida ao RGPS, deve ser reputado como **Irregularidade** (nº 03), a ensejar a reprovação das contas e a conseqüente exclusão da **Impropriedade** nº 12 e respectiva determinação propostas na instrução.*

Em suas razões de defesa, o Prefeito do Município assim se manifesta, *in verbis*:

No que diz respeito ao débito apurado por esta Corte de Contas no montante de R\$ 145.946,89 junto ao RGPS, estamos encaminhando em anexo, Nota Explicativa emitida pelo Diretor de Contabilidade e Finanças, Sr. Guaraci Simões Pontes (Docs. 53 e 54), informa que este valor trata-se de compensações de Guias de Recolhimento de competências de Março, Abril, Maio, Junho, Julho e Dezembro, todos do Exercício de 2019, (...)

Após análise dos argumentos apresentados pelo responsável, o Corpo Instrutivo, acompanhado pelo Ministério Público de Contas, acolhe as razões de defesa, nos seguintes termos:

Análise

*O presente foi tratado pelo Douto Ministério Público como **irregularidade n.º 3**.*

Após leitura dos termos das justificativas e alegações trazidas aos autos pelo responsável para este apontamento, bem como, do exame nos dados e informações nos documentos probantes juntados às fls. 1.862/1.880 deste, restou o entendimento de que suas ponderações estão corretas e devidamente comprovadas, por meio das planilhas de rateio das contribuições previdenciárias elaborada pela Secretaria Municipal de Gestão de Pessoas, nas quais são apurados os valores mensais dos recolhimentos, para posterior encaminhamento para a Secretaria Municipal de Fazenda para efetivação dos respectivos pagamentos. Vale salientar que, embora não tenha sido mencionado pelo defendente em seu arrazoado, as compensações alegadas devem ter por fundamento legal os termos do art. 66 da Lei Federal nº 8.383/91 e suas alterações posteriores por meio das Leis Federais n.ºs 9.069/95 e 9.250/95.

Conclusão

*Restou do exame das alegações trazidas aos autos pelo defendente com relação ao apontamento realizado, em especial, na documentação probante juntada às fls. 1.862/1.880 que lhe assiste razão, cabendo a sugestão ao ínclito Plenário para que as conheçam e as acolham como fundamento para suprimir a **impropriedade** apontada nos termos do subtópico nº **4.7.2.3 - DA CONTRIBUIÇÃO***

AO RGPS às fls. 1.537/1.538 do parecer prévio inicial elaborado pelo Corpo Técnico deste Tribunal de Contas.

Em razão da apresentação da metodologia de cálculo das contribuições efetivamente devidas ao RGPS, após deduzidas as compensações, acolho as razões de defesa apresentadas pelo Prefeito, por entender que a falha inicialmente apontada pelo Corpo Técnico restou esclarecida.

2.7.3 Certificado de Regularidade Previdenciária

Acerca do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) do Município, cujo fornecimento é de responsabilidade da Secretaria de Previdência do Ministério da Economia, trago à baila a manifestação do Corpo Técnico:

*De acordo com o Certificado de Regularidade Previdenciária (fls. 1423), obtido mediante pesquisa realizada no “site” <http://www.previdencia.gov.br>, o município de **SAPUCAIA** encontra-se em situação irregular, tendo o último CRP sido emitido em 30/01/2019, com validade expirada em 29/07/2019.*

*Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 13**.*

O Ministério Público de Contas, a seu turno, fez consignar, em seu parecer, opinião divergente da instância técnica e manifestou seu posicionamento no sentido de que a ausência do Certificado de Regularidade Previdenciária do Município, durante todo o exercício de 2019, denota que o ente federativo teria deixado de encaminhar a documentação pertinente à Sprevid ou, se procedeu ao encaminhamento, as análises realizadas teriam concluído que houve descumprimento de critérios previstos na Lei nº 9.717/98, representando grave irregularidade que atentaria contra a responsabilidade fiscal, devendo ensejar Irregularidade e Determinação, em seu entendimento.

Em sua defesa, o jurisdicionado encaminha Nota Explicativa do Diretor-Presidente do Instituto Previdência, informando que estão cientes das pendências administrativas e tomando as devidas providências para a obtenção do certificado.

Diante da defesa apresentada, o Corpo Técnico mantém sua sugestão de Impropriedade e Determinação, nos seguintes termos:

Análise

*Preliminarmente, cabe salientar que o presente foi tratado pelo Douto Ministério Público como **Irregularidade 2, subitem c.***

Após leitura dos termos das justificativas e alegações trazidas aos autos pelo responsável, restou o entendimento de que suas justificativas somente ratificaram o apontamento levado a efeito por este Tribunal de Contas, cabendo a sugestão ao ínclito Plenário para que não as acolham como fundamento para afastar a impropriedade apontada.

Conclusão

*Em face do reexaminado e exposto neste apontamento restou o entendimento de que as alegações trazidas aos autos além de apenas ratificar o apontamento realizado, não tiveram o condão de elidir a impropriedade apontada neste parecer, cabendo a sugestão de rejeição de seu acolhimento, bem como, de que seja o referido apontamento mantido como item de **impropriedade** desta prestação de contas, nos termos do subtópico **4.7.3** do parecer prévio inicial emitido pelo Corpo Instrutivo deste excelso Tribunal de Contas, juntado ao presente às fls. 1.499/1.608.*

De outro modo, o Ministério Público de Contas registra, em seu parecer, que o descumprimento das regras constitucionais e legais de funcionamento do RPPS, materializado pela não obtenção do CRP, depõe contra a boa gestão do Regime Próprio de Previdência do Município, representando, em seu entendimento, grave irregularidade que atentaria contra a responsabilidade fiscal, devendo ensejar de Irregularidade e Determinação.

Acerca do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) do Município, fornecido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, que atesta o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos pela Lei nº 9.717/98 pelo Regime Próprio de Previdência Social do Município, uma das principais finalidades do documento para o Município é possibilitar a celebração de acordos, convênios ou ajustes com a União, haja vista ser tal Certificado exigido, de forma obrigatória, quando da realização de transferências voluntárias de recursos.

Com efeito, a atestação da observância às normas de boa gestão previdenciária, que resultariam na obtenção de CRP válido, exige um conjunto de ações que envolve diversos responsáveis, tanto no âmbito do Poder Executivo, quanto na esfera do Poder Legislativo, sendo que, no âmbito do Executivo, a responsabilização pelo cumprimento da maior parte dos critérios para emissão do aludido Certificado recai sobre o titular do órgão previdenciário.

Não se desconhece que a responsabilização pelo cumprimento de alguns dos critérios exigidos para emissão do CRP recai sobre o Chefe do Poder Executivo, dentre os quais destaco os esforços empreendidos pelo Prefeito com vistas a implementar o plano de custeio para reconduzir o Fundo Previdenciário ao equilíbrio financeiro e atuarial, garantindo-se assim a consistência e o caráter contributivo do Fundo, materializados por meio do repasse integral dos valores das contribuições à unidade gestora do RPPS.

Dessa forma, visto que a obtenção do CRP abarca, para sua regularização, o encadeamento de ações de diversos responsáveis, alguns deles pertencentes a estrutura de Poder independentes, a respectiva responsabilização ora é analisada por esta Corte em processos de Contas de Governo, ora é analisada por meio de outras naturezas processuais, a exemplo da Prestação de Contas de Gestão da unidade gestora do RPPS e de processos de auditorias, razão pela qual a imputação de responsabilização genérica ao governante, pretendida pelo *Parquet* de Contas, sem a demonstração do respectivo nexos de causalidade em relação a conduta atribuível ao Prefeito, afigura-se imprópria em sede de Contas de Governo.

De fato, diante da ausência de elementos que indiquem, com exatidão, a responsabilização do governante no que tange à ausência de regularização do Certificado de Regularidade Previdenciária durante todo exercício de 2019, além da falta de demonstração de que a falha tenha acarretado grave prejuízo à Municipalidade, a ponto de eivar de Irregularidade estas Contas de Governo, reputo cabível a aposição de Ressalva na forma proposta pelo Corpo Técnico, uma vez que a análise empreendida no item 2.7.2 deste Voto constata a observância, pelo Chefe do Poder Executivo, do repasse das contribuições previdenciárias ao RPPS, ainda que, apesar disso, o Município não tenha obtido êxito na regularização do referido Certificado.

Dessa forma, acompanho a manifestação do Corpo Instrutivo e faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Nada obstante isso, não se deve olvidar que a ausência do CRP penaliza a população do Município, por ser este Certificado exigido, de forma obrigatória, pela União, quando da realização de transferências voluntárias de recursos, impedindo o

Município de celebrar acordos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração Direta e Indireta da União, assim como prejudica a possibilidade de obtenção de recursos de compensação previdenciária entre o RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.717/08.

Dessa forma, diante das inconsistências apontadas em razão do descumprimento de critérios previstos na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras, faço constar, a esse respeito, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito, item **alertando-o** quanto à necessidade de adoção de providências voltadas a atender às normas pertinentes do RPPS.

2.7.4 Emenda Constitucional nº 103/19

A Emenda Constitucional nº 103/19 (Reforma da Previdência – EC nº 103/19) trouxe alterações aos Regimes Próprios de Previdência Social e estabeleceu regras que são aplicáveis direta e imediatamente a todos os entes da Federação, outras aplicáveis somente à União e algumas disposições específicas para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

No que toca às regras que são aplicáveis direta e imediatamente a todos os entes, julgo relevante reproduzir o disposto no art. 9º da aludida Emenda:

Art. 9º Até que entre em vigor lei complementar que discipline o § 22 do art. 40 da Constituição Federal, aplicam-se aos regimes próprios de previdência social o disposto na Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, e o disposto neste artigo.

§ 1º O equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

§ 2º O rol de benefícios dos regimes próprios de previdência social fica limitado às aposentadorias e à pensão por morte.

§ 3º Os afastamentos por incapacidade temporária para o trabalho e o salário-maternidade serão pagos diretamente pelo ente federativo e não correrão à conta do regime próprio de previdência social ao qual o servidor se vincula.

§ 4º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão estabelecer alíquota inferior à da contribuição dos servidores da União, exceto se demonstrado que o respectivo regime próprio de previdência social não possui **deficit** atuarial a ser equacionado, hipótese em que a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao Regime Geral de Previdência Social.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, não será considerada como ausência de **deficit** a implementação de segregação da massa de segurados ou a previsão em lei de plano de equacionamento de deficit.

§ 6º A instituição do regime de previdência complementar na forma dos §§ 14 a 16 do art. 40 da Constituição Federal e a adequação do órgão ou entidade gestora do regime próprio de previdência social ao § 20 do art. 40 da Constituição Federal deverão ocorrer no prazo máximo de 2 (dois) anos da data de entrada em vigor desta Emenda Constitucional.

§ 7º Os recursos de regime próprio de previdência social poderão ser aplicados na concessão de empréstimos a seus segurados, na modalidade de consignados, observada regulamentação específica estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional.

§ 8º Por meio de lei, poderá ser instituída contribuição extraordinária pelo prazo máximo de 20 (vinte) anos, nos termos dos §§ 1º-B e 1º-C do art. 149 da Constituição Federal.

§ 9º O parcelamento ou a moratória de débitos dos entes federativos com seus regimes próprios de previdência social fica limitado ao prazo a que se refere o § 11 do art. 195 da Constituição.

Oportuno enfatizar que, após a publicação da EC nº 103/19, os Regimes Próprios de Previdência Social do Estado e dos Municípios somente poderão custear despesas com aposentadorias e pensões por morte, restando vedado o pagamento, com recursos previdenciários, de quaisquer outros benefícios, ainda que previstos na legislação local em vigor.

Em Sessão de 29/07/2020, nos autos do Processo TCE-RJ nº 100.739-2/20, o Plenário desta Corte proferiu Decisão pela aprovação de Nota Técnica, que dispõe sobre as orientações aos entes jurisdicionados acerca da repercussão da EC nº 103/19 nos RPPS do Estado e dos Municípios fluminenses, bem como determinou a Expedição de Ofícios a todos os Chefes do Poder Executivo dos entes federativos sujeitos à jurisdição deste Tribunal que possuem RPPS e aos responsáveis pelos Fundos ou Institutos de Previdência, para que tomassem ciência do inteiro teor da referida Nota Técnica.

A aludida Nota Técnica informa que o uso indevido de recursos previdenciários para pagamento de benefícios que não sejam de concessão de aposentadorias e de pensões por morte poderá ter reflexo negativo no exame das Prestações de Contas de Governo.

Assim, a fim de reiterar o entendimento desta Corte, faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito, item **alertando-o** quanto ao posicionamento desta Corte acerca de que o uso indevido de recursos previdenciários, nos termos da referida Nota Técnica, pode ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário nas Contas de Governo.

2.7.5 Das Auditorias Realizadas

No exercício de 2019, foi realizada, por meio da Coordenadoria de Auditorias Temáticas (CTE), auditoria em todos os 76 (setenta e seis) RPPS atualmente existentes nos Municípios do Estado do RJ, com a finalidade de acompanhar os aspectos relacionados à governança, ao caráter contributivo, aos investimentos e à atuária, por intermédio de consultas, entre outras fontes, ao Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social (CADPREV).

Os achados desta auditoria foram relacionados no Processo TCE-RJ nº 105.995-8/19, no qual constam informações quanto ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), Demonstrativo dos Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA), Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos (DAIR), Demonstrativo das Informações Previdenciárias e Repasses (DIPR), Demonstrativo da Política de Investimentos (DPIN), além de informações detalhadas quanto a outros aspectos relacionados à execução da política de investimentos.

A Coordenadoria de Auditorias Temáticas (CTE) informa nos autos que dará continuidade ao processo de acompanhamento da gestão dos RPPS, o que será levado a efeito com base nos dados que serão periodicamente solicitadas aos RPPS, bem como colhidos no CADPREV.

Nessa linha de trabalho de acompanhamento da gestão dos RPPS, o Ministério Público de Contas destaca a situação do Município de Sapucaia relativa ao Indicador de Situação Previdenciária (ISP), nos seguintes termos:

4.7.3 Indicador de Situação Previdenciária do município (ISP-RPPS-2019).

Especificamente em relação ao município de SAPUCAIA, conforme revela a “Planilha com Resultado Final Individualizado e Memória de Cálculo”, o RPPS é avaliado como de médio porte e de maior maturidade e obteve as seguintes notas nos indicadores previdenciários e no perfil de risco atuarial:

MÉDIO PORTE					
MAIOR MATURIDADE					
Aspectos					
Gestão e Transparência “C”		Situação Financeira “B”		Situação Atuarial “C”	
Índices Previdenciários		Índices Previdenciários		Índice Previdenciário	
Regularidade	“C”	Suficiência Financeira	“B”	Cobertura dos Compromissos Previdenciários	“C”
Envio de informações	“A”	Acumulação de Recursos	“B”		
Modernização da gestão	“C”				
ISP-RPPS 2019: “D”					
PERFIL ATUARIAL: “I”					

O Município alcançou nas classificações parciais dos indicadores a nota “B” em “Gestão e Transparência” e nota “C” em “Situação Financeira” e em “Situação Atuarial”. A nota “D” para a classificação final (ISP-RPPS 2019) e a classificação “I” para o perfil de risco atuarial representam um dos piores resultados do seu grupo/subgrupo, a revelar que o RPPS municipal apresenta desajustes estruturais que podem comprometer sua sustentabilidade financeira e atuarial e não possui certificação em níveis de aderência do Pró-Gestão RPPS.

Além de evidenciarem um desempenho insatisfatório da gestão financeira e atuarial, demonstram que a previdência municipal precisa: **implementar “boas práticas de gestão”** - entendidas como um conjunto de normas e padrões para os procedimentos que garanta, reprodutibilidade, segurança, eficácia, eficiência e efetividade – e adotar providências visando melhorar o grau de aderência às normas que regem o RPPS, de transparência, de suficiência financeira e de acumulação de recursos para a cobertura dos benefícios previdenciários. Tudo voltado **para a sustentabilidade financeira do RPPS e, por consequência, para o atingimento de um perfil atuarial de menor risco.**

2.8 Limites Constitucionais e Legais

2.8.1 Receita Corrente Líquida (RCL)

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.

Conforme os demonstrativos encaminhados, a receita corrente líquida (RCL) do exercício de 2019 é de R\$ 74,27 milhões, conforme tabela a seguir:

Tabela 24 — Cálculo da Receita Corrente Líquida

Descrição	3º quadrimestre/18	2019		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	77.254.503,80	75.997.141,05	72.966.249,40	74.273.791,70

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19 e Processos TCE-RJ nºs 216.012-4/19, 238.347-5/19 e 206.812-5/20 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2019.

2.8.2 Dívida Consolidada ou Fundada

De acordo com a Resolução nº 40/01 do Senado Federal, a dívida consolidada líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a receita corrente líquida, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do Município com relação à dívida está demonstrada na tabela a seguir:

Tabela 25 — Evolução da Dívida Consolidada

Especificação	2018	2019		
	3º quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	0,00	3.625.073,10	9.326.916,30	6.656.193,10
Valor da dívida consolidada líquida	0,00	-2.696.479,30	2.377.702,80	3.867.870,50
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	0,00%	-3,55%	3,26%	5,21%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19 e Processo TCE-RJ nº 206.812-5/20, RGF – 3º quadrimestre de 2019.

Nota: não consta lançamento de valores em relação à Dívida Consolidada na Prestação de Contas de Governo do exercício de 2018, tendo em vista inconsistência de lançamentos de dados no Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do referido exercício. Tal fato foi motivo de ressalva naquelas Contas.

Conforme verificado na tabela acima, tanto no exercício anterior, como em todos os quadrimestres de 2019, o limite previsto no art. 3º, inciso II, da Resolução nº 40/01 do Senado Federal (120% da RCL) foi respeitado pelo Município.

2.8.2.1 Regra de Ouro

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

A Resolução nº 43/01 do Senado Federal, por sua vez, determina que a contratação de operações de crédito interna e externa dos Municípios deverá respeitar os seguintes limites:

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

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

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

Conforme o Anexo 4 (Demonstrativo das Operações de Crédito) do Relatório de Gestão Fiscal, referente ao 3º quadrimestre de 2019, foi constatado que o Município não contraiu operações de crédito no exercício.

2.8.3 Operação de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Conforme o Anexo 4 (Demonstrativo das Operações de Crédito) do Relatório de Gestão Fiscal, referente ao 3º quadrimestre de 2019, o Município não realizou operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) no exercício.

2.8.4 Concessão de Garantia

Conforme o Anexo 3 (Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores) do Relatório de Gestão Fiscal, referente ao 3º quadrimestre de 2019, o Município não concedeu garantia em operações de crédito.

2.8.5 Alienação de Ativos

Conforme o Anexo 11 (Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos) do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2019, o Município não realizou alienações de ativos no exercício.

2.8.6 Despesas com Pessoal

A apuração das despesas com pessoal é realizada nos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) e, em caso de não observância aos percentuais legalmente fixados, este Tribunal emite Alerta ao jurisdicionado, na forma do art. 59, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00.

O percentual aplicado com pessoal do Poder Executivo Municipal está representado na tabela a seguir, conforme Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo I do RGF), ressaltando que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas Anuais de Gestão:

Tabela 26 — Percentual Aplicado em Despesa de Pessoal

Descrição	2018				2019					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	50,16%	48,40%	38.979.018,75	50,46%	37.043.821,36	48,74%	36.533.076,90	50,07%	37.777.639,87	50,86%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19, e Processos TCE-RJ nº 216.012-4/19, 238.347-5/19 e 206.812-5/20 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2019.

As despesas com pessoal do Executivo Municipal observaram o limite máximo de 54% da RCL previsto no art. 20, inciso III, alínea “b”, da LRF.

2.8.7 Educação

2.8.7.1 Aspectos das Despesas

Conforme o art. 212 da Constituição Federal, os Municípios aplicarão, no mínimo, 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE). A Emenda Constitucional nº 53/06 e a Lei nº 11.494/07 criaram e regulamentaram o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), que substituiu o Fundef a partir do exercício de 2007.

De acordo com o art. 22 da Lei nº 11.494/07, uma proporção não inferior a 60% do Fundeb será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.

Destacam-se a seguir alguns aspectos importantes que deverão ser observados na apuração do atendimento ao limite com educação:

- a) a Lei nº 9.394/96 — Lei de Diretrizes e Bases da Educação — estabelece, em seus arts 70 e 71, respectivamente, as despesas que podem e que não podem ser consideradas como manutenção e desenvolvimento do ensino, donde conclui-se que somente devem ser computadas aquelas que, de alguma forma, contribuam para o seu aprimoramento;
- b) as despesas com alimentação custeadas pelo Município com recursos próprios serão consideradas para fins de apuração do limite com educação, consoante Decisão proferida no Processo TCE-RJ nº 261.276-8/01;
- c) as despesas com educação realizadas em funções e/ou subfunções atípicas somente serão acolhidas como despesas em manutenção e desenvolvimento do ensino quando demonstrarem, inequivocamente, que estes gastos fazem parte do conjunto de dispêndios que

- corroboram para a atividade escolar regular e, sobretudo, para a manutenção do aluno em sala de aula;
- d) as despesas que podem ser custeadas com os recursos do Fundeb são as efetuadas nas etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica dentro do âmbito de atuação prioritária do Município, educação infantil e ensino fundamental, conforme estabelecido no art. 211 da Constituição Federal;
- e) em relação aos recursos do Fundeb, estão vedadas despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, segundo o estabelecido no art. 71 da Lei nº 9.394/96, e sua utilização como garantia ou contrapartida de operações de crédito que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica, de acordo com o art. 23 da Lei nº 11.494/07;
- f) serão expurgados os empenhos registrados na função 12, vinculados ao ensino fundamental e infantil, que, por meio do relatório das despesas com educação, extraído do Sistema Integrado de Gestão Fiscal (Sigfis), indiquem que seu objeto não é relativo à educação, de acordo com a Lei nº 9.394/96, ou que, mesmo tendo por objeto gastos com educação, não se refiram ao exercício financeiro da Prestação de Contas em exame, como, por exemplo, despesas de exercícios anteriores;
- g) as despesas relativas a pagamento de proventos aos inativos da Educação, não serão consideradas no cômputo do limite mínimo constitucional de 25% de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, em consonância com a metodologia empregada pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), consoante Decisões proferidas nas Contas de Governo Municipais de 2015;
- h) as despesas com auxílio-alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedidas aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, sob regime estatutário, poderão ser custeados tão

somente com a parcela dos 40% dos recursos do Fundeb, desde que tais despesas atendam às diretivas do art. 70 da Lei nº 9.394/96, consoante Decisão proferida no Processo TCE-RJ nº 219.129-2/18;

- i) serão consideradas despesas com educação as despesas liquidadas e, ainda, os restos a pagar não processados (despesa não liquidada) do exercício, que possuam disponibilidade de caixa devidamente comprovada, relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do Fundeb, consoante Decisões proferidas no exame das Contas de Governo dos Municípios, referentes ao exercício de 2017.

Reputo oportuno destacar, considerando a relevância da matéria, as alterações na metodologia deste Tribunal no que tange à análise das Prestações de Contas de Governo, especificamente no que se refere à apuração do montante da despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme passo a discorrer.

Para as Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, nos termos da Consulta objeto do Processo TCE-RJ nº 100.797-7/18, formulada pela Comissão de Educação da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, o Plenário desta Corte firmou a tese de que o Estado do Rio de Janeiro e todos os Municípios jurisdicionados deverão computar, a título de manutenção e desenvolvimento do ensino, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal, somente as despesas pagas.

Ainda quanto à metodologia a ser observada nas **Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021**, nos termos da Consulta objeto do Processo TCE-RJ nº 200.420-9/18, o Plenário desta Corte, revendo entendimento sobre o enquadramento de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, firmou a tese de que as despesas com aquisição de uniformes e afins, custeadas pelo Município, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, são consideradas despesas de natureza assistencial, razão pela qual não mais poderão ser consideradas no cômputo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de

25%, consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do Fundeb.

Ressalto, portanto, que a metodologia até então adotada por esta Corte de Contas, para aferição dos gastos realizados na manutenção e desenvolvimento do ensino, será sistematicamente alterada nas próximas Prestações de Contas de Governo, razão pela qual faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito Municipal, item **alertando-o** acerca da adoção das novas metodologias.

Por fim, com o propósito de exercer função orientadora, o Plenário desta Corte, quando do exame das Contas de Governo dos Municípios referentes aos exercícios anteriores, vem decidindo pela Comunicação a todos os Municípios, alertando-os acerca destas mudanças de metodologia.

2.8.7.2 Verificação do Enquadramento das Despesas

Para validação do Anexo 8 (Demonstrativo da Despesa por Função/Subfunção/Programa) da Lei nº 4.320/64, do Município de Sapucaia, foram observados os arts. 70 e 71 da Lei nº 9.394/96 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB), que estabelecem quais despesas serão ou não consideradas para efeito de apuração da aplicação mínima em MDE, por meio de amostragem.

O valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (Sigfis) se coaduna com o registrado pela Contabilidade, conforme a tabela seguinte:

Tabela 27 — Sigfis x Contabilidade Educação

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	19.248.470,97
Contabilidade – Anexo 8 Consolidado	19.248.470,97
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 177/180 e Relatório Analítico Educação – fls. 1450/1464.

Observo que o Corpo Instrutivo não efetuou nenhum ajuste, uma vez que não foram identificadas, nos históricos constantes do relatório extraído do sistema,

despesas cujo objeto não deveria ser considerado para a apuração do cumprimento dos limites da educação.

2.8.7.3 Valor Total das Despesas Realizadas com Educação

O Município destinou à educação, conforme dados da tabela seguinte, o montante de R\$ 18,53 milhões, considerando a despesa liquidada.

Tabela 28 — Despesa com Educação

Empenhada	Liquidada	Paga
19.248.470,97	18.535.075,82	17.867.129,63

Fonte: Quadro C.1 – fl. 508, Quadro C.2 – fl. 509 e Quadro C.3 – fl. 510.

O valor gasto por aluno totalizou R\$ 7.280,08, tendo em vista que 2.546 (dois mil quinhentos e quarenta e seis) alunos estavam matriculados na rede pública municipal no exercício de 2019, conforme evidenciado na tabela a seguir:

Tabela 29 — Gasto com Educação por Aluno

Nº de alunos (A)	Despesa Liquidada - R\$ (B)	Despesa Liquidada por aluno - R\$ (C) = (B/A)
2.546	18.535.075,82	7.280,08

Fonte: "Número de alunos - INEP" – fl. 1465.

2.8.7.4 Aplicação do Percentual Mínimo

A tabela seguinte demonstra os valores das receitas de impostos e transferências de impostos recebidas pelo Município no exercício de 2019, que serão utilizados para composição da base de cálculo do limite das despesas realizadas em manutenção e desenvolvimento do ensino:

Tabela 30 — Receitas Resultantes de Impostos e Transferências Legais

Descrição	Receita arrecadada
I - Diretamente arrecadados	9.529.792,14
IPTU	1.573.969,38
ITBI	186.920,31
ISS	6.498.633,34
IRRF	1.270.269,11

ITR - Diretamente arrecadado	0,00
Outros Impostos	0,00
II - Receita de transferência da União	16.109.761,02
FPM (alíneas "b", "d" e "e")	16.063.969,17
ITR	45.791,85
IOF-Ouro	0,00
ICMS desoneração - LC 87/96	0,00
III - Receita de transferência do Estado	35.781.950,06
IPVA	914.080,70
ICMS + ICMS ecológico	34.060.181,77
IPI - Exportação	807.687,59
IV - Dedução das contas de receitas	0,00
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o Fundeb)	0,00
V - Total das receitas resultantes dos impostos e transferências Legais (I+II+III-IV)	61.421.503,22

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

Nota: nos valores dos impostos e transferências de impostos estão incluídos os valores do principal, multa e juros, dívida ativa e multas e juros de dívida ativa.

A tabela seguinte demonstra a verificação do percentual aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino, que deve ser de, no mínimo, 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, conforme o previsto no art. 212 da Constituição Federal:

Tabela 31 — Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Educação Básica

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Liquidada R\$ (a)	Despesa não liquidada (RP não processado) R\$ (b)
Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	6.345.785,84	456.439,04
Educação infantil	365 – Ensino infantil	243.055,04	53.014,92
Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
Subtotal das despesas com ensino		6.588.840,88	509.453,96
(c) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos (a + b)		7.098.294,84	

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB

Descrição	Despesa Liquidada R\$ (d)	Despesa não liquidada (RP não processado) R\$ (e)
-----------	---------------------------	---

Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	10.456.741,77	43.189,01
(f) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB (d + e)	10.499.930,78	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(g) Total das despesas com ensino (c + f)	17.598.225,62	
(h) Perda de Recursos FUNDEB	797.715,46	
(i) Total das despesas registradas como gasto em educação (g + h)	18.395.941,08	
(j) Dedução do Sigfis/BO (fonte: impostos e transferência de imposto e Fundeb)	0,00	
(l) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores	0,00	
(k) Restos a pagar não processado inscrito no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte: impostos e transferência de impostos)	509.453,96	
(m) Restos a pagar não processado inscrito no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte: FUNDEB)	0,00	
(n) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (i - j - k - m)	17.886.487,12	
(o) Receita resultante de impostos	61.421.503,22	
(p) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)	29,12%	

Fonte: Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 508 e 512/536, Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326, Documento de Cancelamentos de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" fls. 549/560, Documento de Cancelamentos de RP na fonte "Fundeb" – fls. 675/677, Relatório Analítico Educação – fls. 1450/1464, Quadro C.4 - Balancetes na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fl. 1369, e Quadro D.2 - Balancete na fonte "Fundeb" – fl. 566.

Nota (linha h) 1: após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o município teve uma perda líquida no valor de R\$797.715,46 (transferência recebida R\$9.324.452,44 e contribuição R\$10.122.197,90).

Nota (linha K) 2: o Município inscreveu o montante de R\$509.453,96 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, depois de deduzidas as outras obrigações, conforme balancete (Quadro C.4). Dessa forma não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

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

Conforme demonstrado na tabela anterior, o Município cumpriu o limite estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

Saliento, ainda, que o Município encaminhou as informações sobre os gastos com educação indicando como recursos utilizados a fonte "próprios". Contudo, alinho-me ao entendimento das instâncias instrutivas no sentido de que o Município deve segregar as fontes de recursos, utilizando, na aplicação de gastos com educação, para fins de limite constitucional, apenas os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, haja vista que a fonte "recursos próprios" pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos. Dessa forma, a esse respeito, faço constar **Impropriedade e Determinação** na conclusão de meu Voto.

2.8.7.5 Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb)

O Ideb foi criado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) para mensurar a qualidade do aprendizado nacional e

estabelecer metas para a melhoria do ensino. O Município de Sapucaia obteve, no exercício de 2019 (sua última divulgação), os seguintes resultados do Ideb:

Tabela 32 — Resultado do Ideb

Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta
5,1	5,8	87,93%	4,6	5,0	92,00%

Fonte: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (acesso pela internet).

Em adição à análise do Corpo Instrutivo, o Ministério Público de Contas propõe, novamente, Determinação à SGE, para que verifique o cumprimento pela Prefeitura de Sapucaia da regra estabelecida no art. 69, § 5º, da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), ressaltando que tal proposição foi acolhida pelo Egrégio Plenário nas Contas de Governo dos Municípios, relativas ao exercício de 2018:

8.1.2 Cronograma de repasse dos recursos a que tem direito a Educação na forma prevista na Lei nº 9.394/96

A Lei nº 9.394, de 20.12.1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, em seu artigo 69 e parágrafos, não deixa dúvidas quanto à obrigatoriedade do repasse dos 25% da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, pertencentes à Educação, aos órgãos responsáveis. O objetivo é o de assegurar, de imediato, a efetiva disponibilização dos recursos arrecadados, apresentando, inclusive, um cronograma a ser cumprido, sem qualquer margem de discricionariedade por parte do Poder Executivo quanto à sua observância ou não:

Art. 69. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

[...]

§ 4º As diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas, que resultem no não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, serão apuradas e corrigidas a cada trimestre do exercício financeiro.

§ 5º O repasse dos valores referidos neste artigo do caixa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ocorrerá imediatamente ao órgão responsável pela educação, observados os seguintes prazos:

I - recursos arrecadados do primeiro ao décimo dia de cada mês, até o vigésimo dia;

II - recursos arrecadados do décimo primeiro ao vigésimo dia de cada mês, até o trigésimo dia;

III - recursos arrecadados do vigésimo primeiro dia ao final de cada mês, até o décimo dia do mês subsequente.

§ 6º O atraso da liberação sujeitará os recursos a correção monetária e à responsabilização civil e criminal das autoridades competentes.

Tais recursos não são passíveis de serem submetidos a contingenciamentos, diante da vedação prevista no § 2º do artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC nº 101/2000. Além disso, devem ser disponibilizados exatamente na medida em que são arrecadados.

Na hipótese de descumprimento, deve ser observada a prescrição do § 6º do artigo 69 da LDB.

A adoção de procedimentos distintos daquele estabelecido na Lei nº 9.394/96, além de evidenciarem de plano a má gestão em matéria de educação pública, são extremamente danosos, prejudicando o planejamento e, conseqüentemente, uma aplicação eficiente e eficaz dos recursos com vistas a uma melhor qualidade do serviço.

Foi justamente com o objetivo de contribuir para uma prestação mais eficiente e eficaz do serviço público de educação que, **nas contas de governo municipais relativas ao exercício de 2018, o Ministério Público de Contas apresentou proposição ao Plenário de DETERMINAÇÃO à Secretaria Geral de Controle Externo - SGE para que verificasse o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB (Lei nº 9.394, de 20.12.1996), proposta acolhida pelo Plenário quando da apreciação das Contas de Governo.**

Sem embargo do decidido por este E. Plenário, não identificamos, até o momento, procedimento fiscalizatório voltado ao cumprimento do contido no referido acórdão.

Sobre a questão o relatório técnico traz as seguintes informações no tópico 5.4.3.3:

Importante salientar que o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB será objeto de verificação e acompanhamento nas próximas contas de governo, referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021.

*Tal fato será objeto de **comunicação** ao chefe do Poder Executivo.*

Com as vênias de estilo, o Ministério Público de Contas entende que a proposta do d. corpo instrutivo revela-se **manifestamente insuficiente** para o pleno cumprimento da decisão plenária acerca da questão, sobretudo se considerada a relevância constitucional (e social) atribuída à função de governo Educação.

Com efeito, o Parquet de Contas reitera integralmente, neste parecer, o que propora relativamente à questão no processo de contas de governo de 2018, e que foi acolhido por este E. Plenário. Destarte, sugere que seja renovada a DETERMINAÇÃO à SGE, nos exatos moldes do consignado no parecer referente às contas do exercício de 2018.

Em que pese o não atendimento à Determinação Plenária acerca da verificação do cumprimento da regra estabelecida no art. 69, § 5º, da LDB (Lei nº 9.394/96), o Corpo Instrutivo informa que tal regra será objeto de verificação e acompanhamento nas Prestações de Contas de Governo relativas ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, razão pela qual faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Chefe do Poder Executivo Municipal, item **alertando-o** sobre a 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 referido dispositivo da LDB.

2.8.7.6 Fundeb

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) foi instituído pela Emenda Constitucional nº 53/06, em substituição ao Fundef², a partir do exercício de 2007, e encontra-se regulamentado pela Lei nº 11.494/07 e Decretos nº 6.253/07 e nº 6.278/07.

Trata-se de um fundo especial de natureza contábil, tornado permanente após a promulgação da EC nº 108/20, sendo mantido o estabelecido no art. 60 do ADCT até entrada em vigor da referida Emenda Constitucional, que produzirá efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 2021.

Seus recursos, oriundos, predominantemente, de impostos e das transferências do Estado e de seus Municípios – vinculados à educação, por força do disposto no art. 212 da Constituição Federal –, bem como de complementação financeira sob a responsabilidade da União, destinam-se à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica (MDE), que contempla a educação infantil, a média e a de jovens e adultos, além da valorização e remuneração dos profissionais da educação.

² Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental.

2.8.7.6.1 Recursos Recebidos do Fundeb

O Município registrou, no exercício financeiro de 2019, o montante de R\$ 9,33 milhões como total das receitas do Fundeb, correspondentes aos recursos repassados acrescido do valor das aplicações financeiras. O valor guarda paridade com o montante divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), conforme documento de transferências de repasses.

2.8.7.6.2 Resultado do Fundeb

O Fundeb possui como finalidades a repartição tributária em razão do quantitativo de alunos — motivo pelo qual determinado ente pode ter “*ganho ou perda com o Fundeb*” — e a valorização do magistério.

Como resultado desta repartição tributária para a formação do Fundeb, o Município registrou perda de recursos na ordem de R\$ 797.715,46 , como demonstrado a seguir:

Tabela 33 — Resultado das Transferências do Fundeb

Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do Fundeb	9.324.482,44
Valor da contribuição efetuada pelo município ao Fundeb	10.122.197,90
Diferença (perda de recursos)	-797.715,46

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

2.8.7.6.3 Pagamento aos Profissionais do Magistério

De acordo com o art. 22 da Lei nº 11.494/07, do montante dos recursos recebidos do Fundeb, acrescido das aplicações financeiras, os Municípios deverão aplicar, no mínimo, 60% no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

A tabela a seguir demonstra a apuração do percentual das receitas do Fundeb, no exercício de 2019, que foram aplicadas na remuneração dos profissionais do magistério. Nesta linha, verifico que o Município cumpriu o disposto no art. 22 da Lei nº 11.494/07, tendo aplicado 100% dos recursos do Fundo em despesas com pessoal e encargos sociais da educação básica:

Tabela 34 — Pagamento da Remuneração dos Profissionais do Magistério

(A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	9.329.754,86
(B) Dedução do Sigfis relativo aos profissionais do magistério	0,00
(C) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores - magistério	0,00
(D) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais do magistério (A - B - C)	9.329.754,86
(E) Recursos recebidos do Fundeb	9.324.482,44
(F) Aplicações financeiras do Fundeb	5.272,42
(G) Complementação de recurso da União	0,00
(H) Total dos recursos do Fundeb (E + F + G)	9.329.754,86
(I) Percentual do Fundeb na remuneração do magistério do ensino básico (mínimo 60,00% - artigo 22 da Lei 11.494/07) (D/H)x100	100,00%

Fonte: Quadro D.1 e demonstrativo contábil – fls. 561 e 562/563 e Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

Nota 1: as aplicações financeiras dos recursos do Fundeb não foram evidenciadas de forma individualizada no Anexo 10 Consolidado, sendo o referido valor obtido através do Anexo 10 da Prefeitura Municipal – fl. 357.

Nota 2: (linha A) do total registrado como pagamento dos profissionais do magistério, foi deduzido o montante de R\$173.211,32, uma vez que foram custeados com recursos de outras fontes.

2.8.7.6.4 Aplicação Mínima de 95% dos Recursos do Fundeb

A Lei nº 11.494/07 estabelece, em seu art. 21, que os recursos do Fundeb devem ser utilizados no exercício financeiro em que forem creditados. Sem prejuízo disso, o § 2º do citado artigo permite que até 5% desses recursos sejam utilizados no 1º trimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional³. Nesta esteira, no mínimo, 95% dos recursos do Fundo devem ser comprovadamente utilizados dentro do exercício corrente.

2.8.7.6.5 Resultado Financeiro do Exercício Anterior (2018)

No Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19, que trata da Prestação de Contas de Governo do exercício de 2018, foi constatado que a conta Fundeb registrou, ao final daquele exercício, um superávit financeiro de R\$ 134.199,18 .

Verificada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo de 95% foi efetuado pelo Corpo Técnico, subtraindo o superávit, ora registrado, das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício de 2019.

Cumprido ressaltar que o valor de R\$ 134.199,18 foi utilizado no exercício de 2019, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre do exercício,

³ Esse permissivo, na lei, decorre do fato de existir a possibilidade de que parte dos recursos do Fundeb venha a ingressar somente no final do mês de dezembro, o que causaria dificuldades para o seu empenhamento ainda dentro do exercício.

conforme Decreto nº 3.907/19, de acordo, portanto, com o previsto no art. 21, § 2º, da Lei nº 11.494/07.

2.8.7.6.6 Cálculo da Aplicação Mínima Legal

De acordo com a tabela a seguir, o Município de Sapucaia utilizou 100% dos recursos do Fundeb no exercício de 2019, cumprindo o disposto no art. 21 da Lei nº 11.494/07:

Tabela 35 — Cálculo das Despesas Empenhadas com Recursos do Fundeb

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de Fundeb no exercício			9.324.482,44
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb			5.272,42
(C) Total das receitas do Fundeb no exercício (A + B)			9.329.754,86
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício		10.499.930,78	
(E) <i>Superavit</i> financeiro do Fundeb no exercício anterior		134.199,18	
(F) Despesas não consideradas		1.035.976,74	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	1.035.976,74		
(G) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores		0,00	
(H) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (D - E - F - G)			9.329.754,86
(I) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (H/C)			100,00%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls.1319/1326, Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 508 e 512/536, Quadro D.3 – fl. 639, Documentos de Cancelamentos de RP na fonte Fundeb – fls. 675/676, Relatório Analítico Educação – fls. 1450/1464 e Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19.

Nota 1: as aplicações financeiras dos recursos do Fundeb não foram evidenciadas de forma individualizada no Anexo 10 Consolidado, sendo o referido valor obtido através do Anexo 10 da Prefeitura Municipal – fl. 357.

Nota 2: (item F.iii - Outras despesas): Referem-se a despesas empenhadas acima do valor total das receitas do Fundeb e custeadas com recursos de outras fontes.

Nota 3: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores (R\$ 58.937,63), o mesmo não será excluído do total das despesas consideradas como gastos do Fundeb, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o Município ainda assim cumpriria o limite naqueles exercícios.

2.8.7.6.7 Resultado Financeiro para o Exercício Seguinte (2020)

Tendo em vista que o resultado financeiro para o exercício seguinte, verificado em 31/12/2019, pode não representar, necessariamente, a diferença entre as receitas e as despesas empenhadas, considerando que outras movimentações podem impactá-lo ao final do exercício, tais como ressarcimento financeiro creditado na Conta do Fundeb, cancelamentos de passivos etc., a análise do resultado financeiro, para o exercício de 2020, foi realizada da seguinte forma:

Tabela 36 — Resultado Financeiro do Fundeb para o Exercício de 2020

Descrição	Valor - R\$
Superávit financeiro em 31/12/2018	134.199,18
(+) Receita do Fundeb recebida em 2019	9.324.482,44
(+) Receita de aplicação financeira do Fundeb de 2019	5.272,42
(+) Ressarcimento efetuado à conta do Fundeb em 2019 (1)	265.266,95
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2019 (2)	394.284,71
(+) Cancelamento de passivo financeiro (RP, Outros) efetuados em 2019	0,00
= Total de recursos financeiros em 2019	10.123.505,70
(-) Despesas empenhadas do Fundeb em 2019	10.499.930,78
= Déficit Financeiro Apurado em 31/12/2019	-376.425,08

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2018 – Processo TCE-RJ nº 206.804-3/19, Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. , Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 508 e 512/536, Quadro D.3 – fls. e Documento de Cancelamentos de Passivos na fonte Fundeb – fls. 675/676.

Nota 1: as aplicações financeiras dos recursos do Fundeb não foram evidenciadas de forma individualizada no Anexo 10 Consolidado, sendo o referido valor obtido através do Anexo 10 da Prefeitura Municipal – fl. 357.

Nota 2: refere-se a ressarcimento determinado nas Contas de Governo referentes ao exercício de 2017 (Processo TCE-RJ nº 211.250-1/18), conforme comprovado por meio de Nota Explicativa e documentos às fls. 641 e 642/655.

Nota 3: montante relativo a devoluções de pagamentos indevidos da folha de pagamento de dezembro de 2017 paga em janeiro de 2018, de acordo com Nota Explicativa e comprovado por meio de documentos às fls. 641 e 642/655.

Nota 4: Foi realizado, no exercício de 2019, o cancelamento de restos a pagar no montante de R\$58.937,63, porém o mesmo não foi considerado no quadro acima, uma vez que o valor empenhado no exercício anterior excedeu ao montante recebido à título de Fundeb naquele exercício, sendo tal diferença superior aos restos a pagar ora cancelados.

O Corpo Técnico identificou uma inconsistência entre o resultado financeiro do Fundeb apresentado na tabela acima, cujo valor apurado, ao final do exercício de 2019, representa um déficit financeiro de R\$ 376.425,08 , e o montante apresentado pela Prefeitura, constante do Quadro D.2 – Balancete Contábil de Verificação do Fundeb (fl. 566), que registrou um superávit financeiro de R\$ 7.713,88.

Considerando essa divergência, consigno que tal fato ensejará a aposição de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Ademais, ainda em relação ao aludido balancete, a instância técnica informa, ainda, que o Município não encaminhou documento comprovando, de forma individualizada, as consignações de forma a dar suporte ao seu registro no balancete, nos seguintes termos:

Cabe salientar que conforme declaração anexada às fs. 638 não houve no exercício consignações e outros passivos relativos aos recursos do Fundeb. Entretanto, de acordo com o documento constante às fls. 659, foi verificado que o montante de R\$81.896,08, encontrado da diferença realizada entre o saldo financeiro conciliado e o saldo apurado do Fundeb (Quadro D.3, fls. 639), se refere a consignações, o qual consta registrado no Balancete Contábil de Verificação de tais recursos - fls. 566.

Por fim, destaca-se que o município não encaminhou documento comprovando de forma individualizada as consignações, no montante de R\$81.896,08, de maneira a dar suporte a seu registro no balancete do Fundeb do exercício de 2019 – fls. 566.

*Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 17.***

Nesse sentido, faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Insta salientar ainda que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo concluiu pela regularidade com ressalvas, conforme previsto no art. 24 c/c o art. 27, parágrafo único, da Lei nº 11.494/07.

Por fim, cabe registrar que o cadastro do Conselho do Fundeb consta como regular junto ao Ministério da Educação (MEC), conforme consulta efetuada pelo Corpo Instrutivo ao *site* daquele órgão (arquivo anexado às fls. 1466/1467).

2.8.7.6.8 Portaria Conjunta STN/FNDE nº 2/18

A Portaria Conjunta nº 2, de 15/01/2018, editada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) dispõe sobre as atribuições dos agentes financeiros do Fundeb, a movimentação financeira e a divulgação das informações sobre transferências e utilização dos recursos do Fundo.

Tal normativo disciplinou as atribuições dos agentes financeiros do Fundeb em relação à distribuição dos recursos e manutenção das contas únicas destinadas à movimentação dos recursos do Fundo, atribuindo, nos termos do art. 2º, autonomia ao Secretário de Educação, ou ao dirigente de órgão equivalente gestor dos recursos na respectiva esfera governamental, ou destes agentes em conjunto com o Chefe do Poder Executivo, para movimentação e gerenciamento dos recursos do Fundeb.

Além disso, o art. 11 da aludida Portaria, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 3, de 27/03/2018, estabeleceu prazo de 180 (cento e oitenta) dias para que os entes governamentais procedam à confirmação ou alteração da instituição financeira escolhida para manutenção das contas específicas do Fundo, devendo adequar o CNPJ de titularidade da conta – que deve corresponder, obrigatoriamente, àquele do órgão responsável pela educação –, bem como adotar

as providências afetas à movimentação financeira dos recursos exclusivamente por meio eletrônico.

Acerca do cumprimento dos dispositivos da Portaria Conjunta STN/FNDE nº 2/18, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 3/18, trago à baila a manifestação do Corpo Técnico:

De acordo com a documentação apresentada pelo jurisdicionado às fls. 988/989, verifica-se que o município cumpriu parcialmente as regras estabelecidas pela Portaria Conjunta n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018, uma vez que a movimentação dos recursos creditados na conta do Fundeb não permite identificar a finalidade dos gastos de acordo com especificações estabelecidas pelo Ministério da Educação, mediante crédito em conta corrente de titularidade dos fornecedores e prestadores de serviços, devidamente identificados, conforme estabelecido no artigo 3º da legislação em apreço.

*Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 18**.*

Nesse sentido, acompanho as instâncias instrutivas e faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.8.7.7 Plano Municipal de Educação

A Lei Federal nº 13.005/14, que instituiu o Plano Nacional de Educação (PNE), em seu art. 10, dispõe que os planos plurianuais, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais do Municípios devem ser formulados em consonância com o referido plano e o Plano Municipal de Educação (PME), de forma a viabilizar a execução planejada das ações necessárias ao cumprimento do dever do Estado com a educação.

Destaco que o PME é um instrumento de planejamento por excelência, o qual deve ser elaborado em consonância com os Planos Nacional e Estadual de Educação, bem como prever metas e estratégias para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Nesse sentido, trago à baila a manifestação do Corpo Técnico acerca do Plano Municipal de Educação do Município:

*Verifica-se que o município de **SAPUCAIA** instituiu o Plano Municipal de Educação, o qual foi aprovado pela Lei Municipal nº 2.593/15 (fls. 990/1059), com vigência até 2025, cumprindo, assim, o disposto no art. 8º da mencionada Lei.*

2.8.8 Saúde

2.8.8.1 Ações e Serviços Públicos de Saúde

O art. 198, § 2º, inciso III, da Constituição Federal c/c o art. 7º da Lei Complementar nº 141/12 estabeleceram, para os Municípios, o percentual mínimo de 15% 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 nº 8.080/90.

Nesse sentido, 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, enquanto o art. 4º estabelece aquelas que não serão computadas como despesas com ASPS.

No que concerne à apuração do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em ASPS, consoante o art. 24 da Lei Complementar nº 141/12, deverão ser consideradas:

I – as despesas liquidadas e pagas no exercício; e

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

Cumprido esclarecer que a Lei Complementar não menciona as despesas liquidadas não pagas. Não obstante, essas despesas devem compor o cálculo do limite mínimo legal, visto ser este o critério utilizado pelo Sistema de Informações Sobre Orçamentos Públicos em Saúde (Siops), criado pelo Ministério da Saúde.

Oportuno enfatizar, no tocante à aferição do limite mínimo de aplicação em ASPS, que esta Corte de Contas adotou, até o término do exercício de 2019, a metodologia empregada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Portaria STN nº 403/16, a qual dispõe, no subtítulo “03.12.04.01 Limites”, acerca do cálculo nos seguintes termos, *in verbis*:

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

I – empenhadas e pagas no exercício de referência;

II – empenhadas, liquidadas e não pagas, inscritas em Restos a Pagar processados no exercício de referência; e

III - empenhadas e não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar até o limite da disponibilidade de caixa do exercício de referência.

Importa ressaltar que o uso dessa metodologia permitiu, até o exercício de 2019, a inclusão, no cômputo do limite mínimo de 15% em Ações e Serviços Públicos de Saúde, das despesas empenhadas, liquidadas e não pagas e inscritas em restos a pagar processados no exercício de referência, ainda que ausente a comprovação de disponibilidade de caixa consolidada do Fundo de Saúde do Município ao final do exercício.

Posto isso, impende registrar que o emprego da metodologia sugerida pela Portaria STN nº 403/16 encontra-se superada, no âmbito desta Corte, para os exercícios subsequentes, uma vez que, conforme será abordado no tópico 2.8.9.4 deste Voto, este Tribunal passará a utilizar nova metodologia, cuja tese foi firmada no Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, que versa acerca de Consulta formulada pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro.

Isto posto, será demonstrada, a seguir, a análise do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, observando o novo regramento trazido pela Lei Complementar nº 141/12.

2.8.8.2 Verificação do Enquadramento das Despesas

O valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (Sigfis) encontra-se consoante com o valor registrado pela Contabilidade (Anexo 8 da Lei nº 4.320/64) na função “10 – Saúde”, conforme segue:

Tabela 37 — Sigfis X Contabilidade Saúde

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	18.933.367,67
Contabilidade – Anexo 8 Consolidado	18.933.367,67
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 177/180 e Relatório Analítico Saúde – fls. 1468/1480.

De acordo com o Corpo Técnico desta Corte, nenhum ajuste foi efetuado, uma vez que não foram identificadas, nos históricos constantes do relatório extraído do sistema, despesas cujo objeto não deve ser considerado para a apuração do cumprimento dos limites da saúde, conforme o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 141/12 c/c o art. 50, inciso II, da Lei Complementar nº 101/00.

2.8.8.3 Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde

A tabela a seguir registra o total das despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde detalhadas por grupo de natureza de despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto pelo Município na saúde e o total considerado para fins de limite:

Tabela 38 — Gastos com Saúde por Natureza de Despesa

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes	16.963.190,74	146.269,25
Pessoal e Encargos Sociais	8.899.273,62	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	8.063.917,12	146.269,25
(B) Despesas de capital	896.246,10	927.661,58
Investimentos	896.246,10	927.661,58
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	17.859.436,84	1.073.930,83
(D) Total das despesas com saúde	18.933.367,67	

Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Despesas Liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	6.118.912,41	861.198,56
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	5.222.666,31	21.640,00
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	896.246,10	839.558,56
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00
(I) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	212.732,27
(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	6.118.912,41	1.073.930,83
(L) Total das despesas com saúde não computadas	7.192.843,24	
(M) Despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (C-K)	11.740.524,43	0,00
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite	11.740.524,43	

Fonte: Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 681 e 682/719, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls.720 e 721/759, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - Quadro E.3 e Documentação Comprobatória – fl. 760 e documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fl. 794.

Nota: o Município inscreveu o montante de R\$212.732,27 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, depois de deduzidas as outras obrigações, conforme balancete (Quadro E.3). Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite, por estar em desacordo com o art. 24, inciso II, da Lei Complementar nº 141/12.

O Município encaminhou as informações sobre os gastos com saúde indicando como recursos utilizados a fonte “próprios”. Contudo, alinho-me ao entendimento das instâncias instrutivas no sentido de que o Município deve segregar as fontes de recursos, utilizando, na aplicação de gastos com saúde, para fins de limite constitucional, apenas os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, haja vista que a fonte “próprios” pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos. Dessa forma, a esse respeito, faço constar **Impropriedade e Determinação** na conclusão de meu Voto.

2.8.8.4 Apuração do Limite Mínimo das Despesas com ASPS

De acordo com o previsto no art. 7º da Lei Complementar nº 141/12, os Municípios aplicarão, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, no mínimo, 15% da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts 158 e 159, § 3º, inciso I, alínea “b”, todos da Constituição Federal.

Na tabela seguinte, apresenta-se a situação do Município com relação aos gastos em saúde para fins de verificação do cumprimento do limite:

Tabela 39 — Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	61.421.503,22
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.280.720,62
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	60.140.782,60
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas liquidadas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	11.740.524,43
(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)	11.740.524,43
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	19,52%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326, Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 681 e 682/719, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls. 720 e 721/759, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - Quadro E.3 e documentação comprobatória – fl. 760, documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fl. 794 e documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – fls. 1481/1484.

Nota 1: as Emendas Constitucionais nºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (art. 159, inciso I, alíneas "d" e "e", da Constituição Federal), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 09/07/2019 e 09/12/2019. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no art. 198, § 2º, inciso III da Constituição Federal, da mesma forma que o IOF-Ouro.

O valor aplicado em saúde corresponde a 19,52% das receitas de impostos e transferências de impostos, cumprindo, deste modo, o mandamento previsto no art. 7º da Lei Complementar nº 141/12.

O Corpo Instrutivo informa, ainda, que os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, cumprindo, assim, o disposto no art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 141/12.

Reputo oportuno aqui destacar, considerando a relevância da matéria, a alteração na metodologia deste Tribunal, no que tange à análise das Prestações de Contas de Governo, especificamente no que se refere à apuração do montante da despesa com saúde.

Com base na Consulta efetuada pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, protocolizada nesta Corte sob o Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, o Plenário desta Corte firmou a tese de que, a partir das Prestações de Contas de Governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os Municípios jurisdicionados deste

Tribunal, referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas por esta Corte em 2020, deveriam ser computadas, para fins de aferição da aplicação do percentual legal em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os Restos a Pagar Processados e Não Processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo fundo no exercício.

Contudo, em Sessão de 06/04/2020, o Plenário desta Corte proferiu Decisão nos autos do Processo TCE-RJ nº 106.738-5/19, referente ao Recurso de Reconsideração – recepcionado como Consulta – interposto pelo Excelentíssimo Senhor Governador do Estado do Rio de Janeiro, em face das conclusões deste Tribunal no Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, prorrogando a aferição da aplicação do limite mínimo constitucional em ASPS, com base na nova metodologia, para o exame das Prestações de Contas de Governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os Municípios jurisdicionados deste Tribunal referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte em 2021, reformulando, portanto, o prejudgado de nº 035/2018, fixado no Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18.

Por fim, observo que o Ministério Público de Contas já adota, para o exercício de 2019, de forma parcial, a nova metodologia de cálculo do percentual mínimo a ser aplicado em ASPS, tendo apurado um percentual de 17,31%.

Diante do exposto, e considerando que a mudança se dará apenas para os próximos exercícios, faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito Municipal, item referente à nova metodologia a ser empreendida para aferição dos gastos realizados com ASPS.

Em prosseguimento, no que tange ao parecer do Conselho Municipal de Saúde, o Corpo Técnico tece as seguintes considerações:

*O Conselho Municipal de Saúde, através do parecer às fls. 791/793, opinou pela **aprovação com ressalvas** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12.*

Além disso, o Poder Executivo Municipal, em cumprimento ao disposto no art. 36, § 5º e *caput*, da Lei Complementar nº 141/12, realizou audiências públicas,

na qual o gestor do SUS apresentou relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, conforme consta das atas apresentadas.

Por fim, as instâncias instrutivas, em sua análise técnica, informam que foram encaminhados os comprovantes dos chamamentos para a realização das referidas audiências públicas.

Contudo, não foi verificada a participação do gestor do SUS, assim como o detalhamento das despesas com a saúde, em desacordo com o disposto no art. 36, *caput* e § 5º, da Lei Complementar nº 141/12, razão pela qual faço constar, a esse respeito, **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

2.8.9 Repasse Financeiro para a Câmara Municipal

Conforme estabelecido no art. 29-A da Constituição Federal, inserido pela Emenda Constitucional nº 25/00, o repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal, para custear as despesas do Poder Legislativo, não poderá ultrapassar os limites definidos no *caput* do citado artigo, bem como não poderá ser inferior à proporção fixada na Lei Orçamentária. Tais exigências encontram-se dispostas no art. 29-A, § 2º, incisos I e III da Constituição Federal.

O mencionado limite, apresentado na tabela seguinte, observa o número de habitantes do Município de Sapucaia, que, de acordo com dados publicados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no exercício de 2018, foi de 18.205 habitantes.

Tabela 40 — Receitas Tributárias e de Transferência do Município no Exercício de 2018

RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIA DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2018	VALOR (R\$)
(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)	
1112.01.00 - ITR DIRETAMENTE ARRECADADO	0,00
1112.02.00 - IPTU	951.270,87
1112.04.00 - IRRF	1.401.296,93
1112.08.00 - ITBI	276.843,78
1113.05.00 - ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	7.886.637,10
1120.00.00 - TAXAS	480.514,31
1130.00.00 - CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	0,00
1230.00.00 - CONTRIBUIÇÃO ILUMINAÇÃO PÚBLICA - CIP	0,00
RECEITA DE BENS DE USO ESPECIAL (cemitério, mercado municipal, etc) (1)	0,00
1911.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DOS TRIBUTOS	170.862,14
1913.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DOS TRIBUTOS	61.397,07

1931.00.00 - DÍVIDA ATIVA DE TRIBUTOS	257.250,39
SUBTOTAL (A)	11.486.072,59
(B) TRANSFERÊNCIAS	
1721.01.02 - FPM	14.913.480,11
1721.01.05 - ITR	40.245,59
1721.01.32 - IOF-OURO	0,00
1721.36.00 - ICMS Desoneração LC 87/96	106.747,70
1722.01.01 - ICMS	35.809.862,42
ICMS Ecológico	0,00
Multas e Juros de Mora do ICMS	0,00
1722.01.02 - IPVA	768.311,28
Multas e Juros de Mora do IPVA	0,00
1722.01.04 - IPI - Exportação	885.071,55
1722.01.13 - CIDE	52.754,17
SUBTOTAL (B)	52.576.472,82
(C) DEDUÇÃO DAS CONTAS DE RECEITAS	0,00
(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A + B - C)	64.062.545,41
(E) PERCENTUAL PREVISTO PARA O MUNICÍPIO	7,00%
(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (D x E)	4.484.378,18
(G) GASTOS COM INATIVOS	0,00
(H) LIMITE MÁXIMO PARA REPASSE DO EXECUTIVO AO LEGISLATIVO EM 2019 (F + G)	4.484.378,18

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 do exercício anterior às fls. 799/806 e Anexo 2 da Câmara da Lei nº 4.320/64 – fls. 1347/1349.

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

Reputo oportuno destacar que, nos termos da Consulta formulada no Processo TCE-RJ nº 216.281-7/19, o Plenário desta Corte, na Sessão de 04/12/2019, revendo entendimento anterior sobre a base de cálculo para fins de limite da despesa do Poder Legislativo Municipal previsto no art. 29-A da Constituição Federal, firmou jurisprudência no sentido de que a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP) não deve compor a referida base.

Tendo em vista a mudança da metodologia até então adotada por esta Corte de Contas e considerando que tal posicionamento repercutirá na apreciação das Contas de Governo, o Plenário desta Corte determinou a Expedição de Ofício a todos os Municípios jurisdicionados, dirigidos aos Chefes dos Poderes Executivos e Legislativos Municipais, alertando-os acerca da adoção da nova metodologia, que passará a ser observada nas Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2021, a serem encaminhadas no exercício de 2022.

Assim, a fim de reiterar o entendimento desta Corte, faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito, item **alertando-o** quanto ao posicionamento desta Corte acerca da adoção da nova metodologia.

2.8.9.1 Verificação do Cumprimento do Limite

Conforme Decisão no Processo TCE-RJ nº 203.065-7/05, as contribuições previdenciárias cobradas dos servidores para custeio dos regimes próprios de previdência e assistência, caso existam, deverão ser excluídas do cômputo do cálculo do limite do art. 29-A da CF.

O limite máximo de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme apurado na tabela a seguir, observou o disposto no art. 29-A, § 2º, inciso I, da Constituição Federal:

Tabela 41 — Repasse Permitido x Repasse Recebido

Limite de repasse permitido art. 29-A	Repasse recebido
4.484.378,18	4.484.378,18

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal nº 4.320/64 – fl. 1363.

2.8.9.2 Verificação do Cumprimento do Orçamento Final da Câmara

Consoante a Lei Orçamentária e o Balanço Orçamentário da Câmara (orçamento final), o total previsto para repasse ao Legislativo, no exercício de 2019, registrou o montante de R\$ 4,48 milhões.

Comparando este valor com o efetivamente repassado à Câmara Municipal, constata-se o repasse em igual montante, tendo sido observado o previsto no art. 29-A, § 2º, inciso III, da Constituição Federal.

Tabela 42 — Orçamentação e Execução do Repasse

Orçamento final da câmara	Repasse recebido
4.484.378,18	4.484.378,18

Fonte: Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da Câmara da Lei nº 4.320/64 – fls. 1361/1362 e 1363.

Nota: conforme verificado no citado Balanço Financeiro da Câmara, houve uma transferência financeira (devolução de recursos) à Prefeitura Municipal no montante de R\$402.789,67.

2.9 Demais Aspectos Relevantes

O Corpo Instrutivo destacou alguns aspectos relevantes em sua análise, sobre os quais passo a tecer considerações, por reputá-los oportunos.

2.9.1 Conselho de Alimentação Escolar

O Conselho de Alimentação Escolar, previsto na Lei nº 11.947/09, é um órgão colegiado de caráter fiscalizador, permanente, deliberativo e de assessoramento responsável por acompanhar e monitorar os recursos federais repassados para a alimentação escolar e garantir boas práticas sanitárias e de higiene dos alimentos nas instituições de ensino.

O Conselho de Alimentação Escolar, em seu parecer, acostado às fls. 1396/1398, opinou pela regularidade quanto à aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar, referente ao exercício de 2019, em conformidade com o art. 19 da Lei nº 11.947/09.

2.9.2 Conselho Municipal de Assistência Social

O Conselho Municipal de Assistência Social, previsto no art. 16, inciso IV, da Lei nº 8.742/93, é um órgão que reúne representantes do governo e da sociedade civil e tem, entre suas atribuições, a de exercer a orientação e o controle do Fundo Municipal de Assistência Social, acompanhar e controlar a execução da Política Municipal de Assistência Social e apreciar e aprovar a proposta orçamentária dos recursos destinados a todas as ações de assistência social, tanto os recursos próprios do Município quanto os oriundos de outras esferas de governo, alocados no respectivo Fundo Municipal de Assistência Social, em consonância com as diretrizes das conferências nacionais, estaduais e municipais.

O Conselho Municipal de Assistência Social, por meio de parecer, acostado às fls. 827/829, opinou pela regularidade da gestão dos recursos, ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados, referentes ao exercício de 2019, em conformidade com o art. 16 c/c o art. 18, inciso X, da Lei nº 8.742/93 (Loas).

2.9.3 Royalties

O art. 8º da Lei nº 7.990/89, alterada pelas Leis nºs 10.195/01 e 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.

2.9.3.1 Das Receitas de Royalties

A movimentação dos recursos de *royalties* no exercício de 2019 apresentou-se da seguinte forma:

Tabela 43 — Receitas de Royalties

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			409.487,72
Compensação financeira de recursos hídricos		169.554,27	
Compensação financeira de recursos minerais		12.154,64	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		227.778,81	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	0,00		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	227.778,81		
II – Transferência do Estado			2.362.130,32
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			2.771.618,04
V – Aplicações financeiras			1.784,49
VI – Total das receitas (IV + V)			2.773.402,53

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – fls. 1319/1326.

Nota: as aplicações financeiras dos recursos de *Royalties* não foram evidenciadas de forma individualizada no Anexo 10 Consolidado, sendo tal valor obtido no Anexo 10 da Prefeitura Municipal – fl. 357.

2.9.3.2 Receitas com Royalties e Participação Especial das Lei nºs 12.858/13 e 13.885/19

O quadro a seguir apresenta o montante arrecadado de *royalties* pelo Município, de acordo com o disposto nas Leis nºs 12.858/13 e 13.885/19:

Receitas de Royalties - Leis nº 12.858/13 e nº 13.885/19

Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei nº 12.858/13	0,00
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> a Título de Cessão Onerosa previstos na Lei nº 13.885/19	772.996,15

Fonte: Quadro F.3 – fl. 798.

2.9.3.3 Despesas Totais com Recursos de *Royalties*

Tabela 44 — Despesas Custeadas com Recursos dos *Royalties*

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		2.651.875,53
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	2.651.875,53	
II - Despesas de capital		0,00
Investimentos	0,00	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização de dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		2.651.875,53

Fonte: Quadro F.1 e demonstrativo contábil – fls. 1385 e 1386/1388.

O Município observou o art. 8º da Lei nº 7.990/89, não tendo aplicado recursos de *royalties* em pagamento de pessoal do quadro permanente e de dívidas, considerando as exceções previstas nos §§ 1º e 2º do referido artigo.

Reputo oportuno destacar que, nos termos das Consultas formuladas nos Processos TCE-RJ nºs 204.885-3/19 e 214.567-3/18, o Plenário desta Corte, nas Sessões de 24/07/2019 e 27/11/2019, respectivamente, revendo entendimento anterior sobre as vedações de despesas realizadas com recursos de *royalties*, impostas pelo art. 8º da Lei nº 7.990/89 – que veda a aplicação desses recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal, excetuado o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, bem como excepcionado o custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública –, firmou jurisprudência no sentido de que a proibição recai sobre todos os recursos das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, compreendidos os seguintes:

- a) *Royalties* pela produção (até 5% da produção) – art. 48 da Lei nº 9.478/97;
- b) *Royalties* pelo excedente de produção – art. 49 da Lei nº 9.478/97;
- c) *Royalties* sob o regime de partilha de produção – art. 42-B da Lei nº 12.351/10, incluído pela Lei nº 12.734/12;
- d) Participação especial – art. 50 da Lei nº 9.478/97.

O posicionamento anterior desta Corte, aprovado na Sessão Plenária de 12/12/2006, proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 215.499-0/06, era no sentido de que a vedação constante do disposto no art. 8º da Lei nº 7.990/89 incluiria somente a receitas dos *royalties* gerais (art. 48 da Lei nº 9.478/97 – parcela fixa correspondente a 5% da produção). Assim sendo, segundo entendimento anterior desta Corte, as demais receitas de compensações de *royalties* não estariam abarcadas pela vedação legal.

Tendo em vista a mudança da metodologia até então adotada por esta Corte de Contas, e considerando que tal posicionamento repercutirá na apreciação das Contas de Governo, na Sessão Plenária de 25/09/2019, nos autos do Processo TCE-RJ nº 207.740-8/19, referente à Prestação de Contas de Governo do Município de Paraty, o Plenário desta Corte, aprovando Voto de minha lavra, determinou a Expedição de Ofício a todos os Municípios jurisdicionados, dirigidos aos Chefes dos Poderes Executivos Municipais, alertando-os acerca da adoção da nova metodologia, que passará a ser observada nas Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2021, a serem encaminhadas no exercício de 2022.

Assim, a fim de reiterar o entendimento desta Corte, faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Prefeito, item **alertando-o** quanto ao posicionamento desta Corte acerca da adoção da nova metodologia.

Por fim, o Corpo Técnico constata que o Município aplicou 100% dos recursos de *royalties* em despesas correntes.

Como os *royalties* de petróleo são decorrentes da exploração de um recurso natural não renovável, a utilização desses recursos deve ser efetuada de forma consciente e responsável, razão pela qual formulo **Recomendação** para que o Município priorize a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações

voltadas ao desenvolvimento sustentável da economia local, bem como busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.

2.9.3.3.1 Aplicação dos recursos de acordo com a Lei nº 12.858/13

A Lei nº 12.858/13, a qual dispõe acerca da destinação, às áreas de educação e saúde, de parcela da participação no resultado, ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, tem por finalidade o cumprimento do disposto no art. 214, inciso VI, da Constituição Federal, de forma que visa a assegurar os recursos do Município com vistas ao alcance da meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto, além de garantir acesso, universal e igualitário às ações e serviços de saúde, na forma do art. 196 da Constituição Federal.

A aludida Lei determina que devem ser aplicados, na educação – com prioridade para a educação básica – e na saúde, em acréscimo ao mínimo obrigatório previsto na Constituição Federal, 75% e 25% das receitas provenientes dos *royalties* e participações especiais relativas a contratos celebrados a partir de 03/12/2012, sob os regimes de concessão, de cessão onerosa e de partilha de produção, quando a lavra ocorrer na plataforma continental, no mar territorial ou na zona econômica exclusiva.

O Corpo Instrutivo constata que o Município não recebeu recursos oriundos dos *royalties* previstos na Lei nº 12.858/13, de acordo com os documentos encaminhadas nas Contas em exame e as informações constantes no sítio da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP).

Ademais, em que pese o Município de Sapucaia não ter recebido, no exercício de 2019, recursos oriundos da Lei nº 12.858/13, a qual dispõe acerca da destinação às áreas de educação e saúde de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, afigura-se necessário alertar o gestor acerca do entendimento deste Tribunal, razão pela qual faço constar, na **Comunicação** dirigida ao atual Chefe do Poder Executivo, **Alerta** de que este Tribunal poderá se pronunciar pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação de suas Contas de Governo referentes ao exercício de 2020, caso se

verifique a não aplicação dos recursos recebidos, com fulcro na regra insculpida no art. 2º, § 3º, da Lei nº 12.858/13.

2.9.3.3.2 Aplicação dos recursos de acordo com a Lei nº 13.885/19

A Lei nº 13.885/19 estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados com leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o art. 1º, § 2º, da Lei nº 12.276/10. Tais recursos são chamados de excedente da cessão onerosa.

O art. 1º da Lei nº 13.885/19 dispõe que a União transferirá 15% destes recursos aos Municípios, de acordo com os coeficientes que regem a repartição de recursos do Fundo de Participação dos Municípios, devendo tais recursos serem destinados alternativamente para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimentos.

A tabela a seguir apresenta a aplicação de recursos de *royalties* oriundos da cessão onerosa:

Tabela 45 — Aplicação de Recursos Previstos na Lei nº 13.885/19

Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> a Título de Cessão Onerosa previstos na Lei nº 13.885/19	772.996,15
Aplicação de Recursos (Cessão Onerosa) em Investimentos	0,00
Aplicação de Recursos (Cessão Onerosa) na Previdência	765.266,19
Total Aplicado	765.266,19
Saldo a aplicar	7.729,96

Fonte: Quadro F.3 – fl. 798 e Anexo da 10 Consolidado, fls.1319/1326.

O Corpo Instrutivo constata que os recursos de *royalties*, oriundos da cessão onerosa, foram aplicados de acordo com a Lei nº 13.885/19, permanecendo para serem aplicados no exercício seguinte o montante de R\$ 7,73 mil.

Acrescento, ainda, que o Município criou o código fonte de recursos “168 – Cessão Onerosa” para registrar os recursos recebidos a título de excedente da cessão onerosa, conforme consignado na relação de fontes de recursos (fls. 138/141), em atendimento à Nota Técnica nº 24-B/19 da Confederação Nacional de Municípios.

2.9.4 Transparência na Gestão Fiscal

O Corpo Instrutivo destaca, no tópico 6.4 de sua instrução, que a então Coordenadoria de Auditorias Temáticas e Operacionais (CTO), no exercício de 2017, realizou auditoria na área de tecnologia da informação (TI), objetivando um diagnóstico do portal da transparência das Prefeituras Municipais, com a verificação do cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação, essenciais ao pleno exercício do controle social.

A fim de assegurar tal transparência, a Lei Complementar nº 131/09 acrescentou dispositivos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, referentes à receita e à despesa, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como definiu prazos para tal implantação.

Ressalta-se, ainda, que o Decreto nº 7.185/10 estabeleceu normas para regulamentar a transparência dos dados públicos de todos os entes da Federação (União, Estados, Municípios e DF), conforme exigência da Lei Complementar nº 131/09.

Finalmente, em 16/05/2011, entrou em vigor a Lei nº 12.527/11 — Lei de Acesso à Informação visando a regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas no país. A Lei vale para os todos os Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive para Tribunais de Contas e Ministério Público.

Dessa forma, o Egrégio Plenário desta Corte, no respectivo processo de auditoria, conferiu prazo de 180 (cento e oitenta) dias para o Município implementar ações visando ao atendimento das exigências legais relativas aos portais de transparência.

No exercício de 2019, o Corpo Técnico, mediante auditoria de monitoramento, verificou o cumprimento da Decisão Plenária, com o objetivo de monitorar as ações do jurisdicionado na direção do aprimoramento da transparência pública e no incentivo ao exercício do controle social por parte dos cidadãos.

Os resultados obtidos pelo Município de Sapucaia – nota 0,40 –, de acordo com o iTAI (indicador de Transparência e Acesso à Informação), evidenciam um nível intermediário de transparência e acesso à informação com relação ao que está disposto nos diplomas legais referentes à transparência da administração pública, demonstrando o não cumprimento integral da legislação pertinente (que levaria a um iTAI equivalente a 1), razão pela qual, acompanhando proposta do Corpo Instrutivo, faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão do Voto.

Em adição à análise do Corpo Instrutivo, o Ministério Público de Contas propõe, em seu parecer, Impropriedade quanto ao não atendimento do disposto no art. 126 da Constituição Estadual c/c o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos seguintes termos:

*Na presente prestação de contas, o corpo técnico fez consignar, em seu relatório (tópico 6.4), que auditoria realizada em 2017, na área de Tecnologia da Informação, visando à verificação, no portal da transparência das prefeituras municipais, do nível de cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação, **constatou que os municípios fluminenses não vêm cumprindo integralmente a legislação pertinente.***

Em decorrência, foi estabelecido, nos respectivos processos de auditoria, prazo de 180 dias para que os municípios implementassem ações visando atender às exigências legais relativas aos portais de transparência, cujo cumprimento da decisão plenária foi verificado no exercício de 2019 por meio de auditoria de monitoramento, com repercussão nas presentes Contas, cujo resultado encontra-se demonstrado no processo TCERJ nº 209.962-7/20.

*Ao final da análise do tópico 6.4 que trata da Transparência na Gestão Fiscal, a instância técnica concluiu que o município não cumpriu integralmente as obrigações estabelecidas na legislação, motivo pelo qual considerou o fato em sua conclusão como **Impropriedade e Determinação.***

Dessa forma, alinho-me ao entendimento esposado pelo *Parquet* de Contas, no sentido de que o jurisdicionado deva divulgar amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a Prestação de Contas relativa ao exercício financeiro e o respectivo relatório analítico e Parecer Prévio deste Tribunal. Deste modo, faço constar, a esse respeito, **Impropriedade e Determinação** na conclusão do Voto.

2.9.5 Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM)

Sendo um indicador de desempenho de âmbito nacional, o Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM) compõe-se por sete índices setoriais temáticos, os quais objetivam verificar se a visão e os objetivos estratégicos dos Municípios foram alcançados e, com isso, oferecer subsídios para a melhoria da gestão municipal e para auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas.

Tal indicador é mensurado pelas Cortes de Contas nacionais desde 2016, tendo por principal finalidade o aperfeiçoamento das ações governamentais em políticas públicas nacionais, mediante a divulgação do resultado de indicadores das políticas adotadas para atendimento às necessidades da população, proporcionando uma visão da gestão para sete dimensões da execução do orçamento público. As aludidas dimensões são as seguintes:

- Educação;
- Saúde;
- Planejamento
- Gestão Fiscal;
- Meio Ambiente;
- Proteção das Cidades e
- Governança da Tecnologia da Informação.

Tais dimensões foram selecionadas a partir de sua posição estratégica no contexto das finanças públicas, gerando os seguintes índices componentes do IEGM Brasil: i-Educ/IEGM, i-Saúde/IEGM, i-Planejamento/IEGM, i-Fiscal/ IEGM, i-Amb/ IEGM, i-Cidade/ IEGM e i-Gov TI/ IEGM.

A apuração dos índices de efetividade da gestão pública indica os setores que merecem maior atenção do gestor público, colaborando para o aperfeiçoamento das ações governamentais. Dessa forma, os órgãos executivos dos entes sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, de acordo com a

Deliberação TCE-RJ nº 271/17, deverão responder, em caráter obrigatório, aos questionários para a apuração de índices de efetividade da gestão, anexando evidências comprobatórias quando couber.

Todos os Municípios fiscalizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, no exercício de 2019, responderam ao questionário do indicador (IEGM) relativo ao ano-base de 2018.

Por fim, o Município obteve pontuação de IEGM 49,12 (quarenta e nove vírgula doze), fato que o situa na faixa de resultado C, considerada de baixo nível de adequação.

2.10 Controle Interno

De acordo com o art. 70, *caput*, e art. 74, inciso IV, da Constituição Federal, caberá ao sistema de Controle Interno de cada Poder, em apoio ao Controle Externo, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos entes públicos e entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

O art. 74, § 1º, da Constituição Federal estipula, ainda, que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, deverão dar ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

A seu turno, o art. 59 da Lei Complementar nº 101/00 dispõe que compete, ainda, ao Sistema de Controle Interno, o exame da gestão fiscal.

Dessa forma, visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno do Município, os fatos apontados na análise desta Prestação de Contas deverão ser objeto de acompanhamento e correção, razão pela qual incluo, em meu Voto, **Comunicação** ao titular do Órgão Central de Controle Interno, para que tome ciência do exame empreendido nestas contas e adote as providências que se fizerem necessárias a fim de elidir as falhas detectadas, informando, no relatório a ser encaminhado no próximo exercício, quais foram as medidas adotadas.

2.10.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

O “Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno” foi encaminhado às fls. 984/985, informando, de forma adequada, todas as ações e providências visando a corrigir as irregularidades e/ou impropriedades verificadas no exercício de 2018.

Quanto a tais fatos, o Corpo Instrutivo destaca que, conforme avaliação efetuada no sobredito Relatório de Acompanhamento, do total de 22 (vinte e duas) Determinações, 12 (doze) foram cumpridas, 4 (quatro) foram parcialmente cumpridas e 6 (seis) não foram cumpridas.

Tendo em vista o cumprimento parcial das Determinações constantes das Contas de Governo do exercício de 2018, faço constar **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

2.10.2 Certificado de Auditoria

Em conclusão, o Corpo Instrutivo destaca que o Certificado de Auditoria, acostado à fl. 983, emitido pelo Órgão Central de Controle Interno, opina expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do Município de Sapucaia.

3 CONCLUSÃO E VOTO

CONSIDERANDO, com fulcro no art. 125, incisos I e II, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que é de competência desta Corte de Contas emitir Parecer Prévio, de natureza eminentemente técnica, sobre as Contas de Governo dos Municípios, para fins de posterior julgamento pela Câmara Municipal;

CONSIDERANDO que o Parecer Prévio deste Tribunal de Contas e o subsequente julgamento pela Câmara Municipal não eximem os Ordenadores de Despesas e demais responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos, de eventuais responsabilidades que venham a ser apuradas quando do exame das respectivas Contas de Gestão, cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

CONSIDERANDO que a Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) impõe a adoção de medidas de caráter contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial para a administração pública, direta, autárquica e fundacional, e para as empresas dependentes de recursos do Tesouro dos Municípios jurisdicionados;

CONSIDERANDO que, face à Decisão deste Tribunal de Contas, proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 100.797-7/18, referente à Consulta formulada pela Alerj, será alterada a metodologia de cálculo, para aferição dos gastos realizados na manutenção e desenvolvimento do ensino, para as contas referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas em 2021;

CONSIDERANDO que, face à Decisão deste Tribunal de Contas, proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 106.738-5/19, referente ao Recurso de Reconsideração – recepcionado como Consulta – interposto pelo Excelentíssimo Senhor Governador do Estado do Rio de Janeiro, em face das conclusões deste Tribunal no Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, foi prorrogada a alteração da metodologia de cálculo, para aferição dos gastos realizados em Ações e Serviços Públicos de Saúde, para as contas referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas em 2021;

CONSIDERANDO que, face às Decisões deste Tribunal de Contas, proferidas nos autos dos Processos TCE-RJ nºs 204.885-3/19 e 214.567-3/18, nas Sessões Plenárias de 24/07/2019 e 27/11/2019, respectivamente, será alterada a metodologia para aferição do cumprimento das vedações impostas à utilização de recursos de *royalties*, para as contas referentes ao exercício de 2021, a serem apreciadas em 2022;

CONSIDERANDO que, face à Decisão deste Tribunal de Contas, proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 216.281-7/19, na Sessão Plenária de 04/12/2019, será alterada a metodologia da base de cálculo para fins de limite da despesa do Poder Legislativo Municipal previsto no art. 29-A da Constituição Federal, para as contas referentes ao exercício de 2021, a serem apreciadas em 2022;

CONSIDERANDO a abertura de créditos adicionais acima do limite estabelecido na Lei Orçamentária Anual, em desacordo com o disposto no art. 167, inciso V, da Constituição Federal;

Posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com a manifestação do Corpo Instrutivo e com o parecer do Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, sendo que minhas principais divergências residem:

Em relação à manifestação do Corpo Instrutivo:

- ✓ Considero cabível a inclusão da Improriedade nº 17 proposta pelo Ministério Público de Contas em seu parecer.

Em relação ao proposto pelo Ministério Público de Contas:

- ✓ Pela inclusão como Improriedade da Irregularidade nº 2 apontada pelo Ministério Público de Contas em seu parecer;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, entendo cabível a inclusão dos itens “e” e “f”, na forma proposta pelo Corpo Instrutivo;
- ✓ Pela não inclusão da Determinação à Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE), apesar do proposto pelo Ministério Público de Contas, na forma do item V de seu parecer.

Em relação à manifestação do Corpo Instrutivo e ao proposto pelo Ministério Público de Contas:

- ✓ Considero cabível a inclusão de Improriedade acerca da impossibilidade de verificação do cumprimento do disposto na Portaria STN nº 388/18, no que tange ao desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária para aplicação no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo item versando sobre a necessidade de maior controle acerca da disponibilidade de recursos por fonte/destinação;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo item de alerta sobre o reflexo negativo no exame das Prestações de Contas de Governo do uso indevido de recursos previdenciários para pagamento de benefícios que não sejam de concessão de aposentadorias e de pensões por morte;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo alerta sobre a necessidade de adotar providência com vista ao cumprimento das regras estabelecidas na Lei nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do RPPS;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo item de alerta sobre a mudança no entendimento deste Tribunal quanto à aplicação dos recursos de *royalties* do petróleo;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo alerta sobre o entendimento deste Tribunal acerca do descumprimento da regra insculpida no art. 2º, § 3º, da Lei nº 12.858/13;
- ✓ Na Comunicação ao atual Prefeito, incluo item de alerta sobre a mudança na metodologia da base de cálculo para fins de limite da despesa do Poder Legislativo Municipal previsto no art. 29-A da Constituição Federal.

Ex positis, e diante dos fatos evidenciados,

VOTO:

- I. Pela **EMISSION DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de Sapucaia, Sr. Fabrício dos Santos Baião, referentes ao exercício de 2019,

em face da **IRREGULARIDADE** e das **IMPROPRIEDADES** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÃO** correspondentes

IRREGULARIDADE E DETERMINAÇÃO

IRREGULARIDADE Nº 1

A abertura de créditos adicionais, no montante de R\$ 9.881.189,36 , ultrapassou o limite estabelecido na LOA em R\$ 1.076.390,46 , não observando o preceituado no art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

DETERMINAÇÃO Nº 1

Observar o limite de abertura de créditos adicionais estabelecido na LOA, em cumprimento ao art. 167, inciso V, da Constituição Federal.

IMPROPRIEDADES E DETERMINAÇÕES

IMPROPRIEDADE Nº 1

O plano de contas utilizado pelo Município não está em conformidade com o previsto na Portaria STN nº 388/18, no que tange ao desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária para aplicação no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios, cujos efeitos foram aplicados a partir do exercício financeiro de 2019.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Adotar os desdobramentos da classificação por natureza de receita orçamentária previsto na Portaria STN nº 388/18 e atualizações posteriores.

IMPROPRIEDADE Nº 2

Não foram implantados todos os procedimentos contábeis patrimoniais com prazo-limite até o exercício de 2019, conforme Cronograma de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (Modelo 25A), estando o Município em desacordo com os prazos estabelecidos na Portaria STN nº 548/15.

DETERMINAÇÃO Nº 3

Implantar os procedimentos contábeis patrimoniais não implementados até o prazo-limite exercício de 2019, bem como observar a implantação dos demais procedimentos nos prazos estabelecidos na Portaria STN nº 548/15.

IMPROPRIEDADE Nº 3

O Município inscreveu o montante de R\$ 3.220.222,35 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, contrariando o disposto no art.1, § 1º c/c o art. 55, inciso III, itens 3 e 4, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

DETERMINAÇÃO Nº 4

Envidar esforços no sentido de cumprir o disposto no art. 1º, § 1º c/c o art. 55, inciso III, itens 3 e 4 da Lei Complementar nº 101/00, de forma que não seja realizada a inscrição de Restos a Pagar não processados sem a correspondente disponibilidade financeira.

IMPROPRIEDADE Nº 4

Não cumprimento da meta do resultado primário e da dívida consolidada líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do art. 59, inciso I, da Lei Complementar nº 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 5

Aprimorar o planejamento, de forma a cumprir as metas previstas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, em face do que estabelece o art. 59, inciso I, da Lei Complementar nº 101/00.

IMPROPRIEDADE Nº 5

O Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das metas fiscais do 1º quadrimestre de 2018 e do 1º e 2º quadrimestres de 2019 nos meses de março, julho e novembro, portanto, fora do prazo estabelecido no art. 9º, § 4º, da Lei Complementar nº 101/00, que determina a realização dessas audiências nos meses de fevereiro, maio e setembro.

DETERMINAÇÃO Nº 6

Observar os meses de fevereiro, maio e setembro para a realização das audiências públicas de avaliação do cumprimento das metas fiscais, em cumprimento ao disposto no art. 9º, § 4º, da Lei Complementar nº 101/00.

IMPROPRIEDADE Nº 6

A forma de chamamento adotada para a participação das audiências públicas para avaliação das Metas Fiscais, referentes ao 3º quadrimestre de 2018 e ao 2º quadrimestre de 2019, não cumpre o estabelecido no art. 9º, § 4º c/c art. 48, ambos da Lei Complementar nº 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 7

Assegurar a transparência da gestão fiscal, cumprindo o disposto no art. 9º, § 4º c/c o art. 48, ambos da Lei Complementar nº 101/00.

IMPROPRIEDADE Nº 7

Quanto às inconsistências verificadas na elaboração do quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro, uma vez que os resultados registrados não guardam paridade entre si.

DETERMINAÇÃO Nº 8

Observar o correto registro dos saldos do superávit/déficit financeiro apurados ao final do exercício quando da elaboração do quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial, conforme dispõe a Portaria STN nº 634/13 c/c a Portaria STN nº 840/16.

IMPROPRIEDADE Nº 8

Não foi atingido o equilíbrio financeiro no exercício, sendo apurado déficit da ordem de R\$ 12.726.588,41, em desacordo com o disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 9

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

IMPROPRIEDADE Nº 9

Divergência de R\$ 159.651.754,74 entre o patrimônio líquido apurado na presente prestação de contas (R\$ 138.316.567,36) e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (-R\$ 21.335.187,38).

DETERMINAÇÃO Nº 10

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 840/16.

IMPROPRIEDADE Nº 10

O valor do resultado do exercício apontado no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 2.789.694,62) não guarda paridade com o resultado patrimonial consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais (R\$ 4.255.407,00).

DETERMINAÇÃO Nº 11

Observar a consonância entre o resultado do exercício apontado no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial Consolidado e o resultado patrimonial consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais, em atendimento ao art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE Nº 11

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, uma vez que foi constatado um déficit previdenciário no montante de R\$ 478.299,97 , em desacordo com a Lei nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 12

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, de acordo com a Lei nº 9.717/98.

IMPROPRIEDADE Nº 12

O Município realizou parcialmente a transferência das contribuições previdenciárias patronal ao RPPS, com diferença recolhida a menor em valor considerado imaterial, porém em desacordo com os preceitos estabelecidos no art. 1º, inciso II, da Lei nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 13

Realizar a transferência das contribuições previdenciárias devida pelos servidores e patronal ao RPPS, de modo a preservar o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime previdenciário municipal, conforme os preceitos estabelecidos no art. 1º, inciso II, da Lei nº 9.717/98.

IMPROPRIEDADE Nº 13

O Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) do Regime Próprio de Previdência Social do Município foi emitido em 30/01/2019, com validade expirada em 29/07/2019.

DETERMINAÇÃO Nº 14

Providenciar a regularização dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98 para fins de emissão do CRP, de modo que o Município não fique impossibilitado de receber transferências voluntárias de recursos pela União, impedido de celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, contrair empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, bem como por instituições financeiras federais e de receber os valores referentes à compensação previdenciária devidos pelo RGPS.

IMPROPRIEDADE Nº 14

Conforme evidenciado no Relatório de Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social (com data-base 31/12/2019), o Município possui um déficit atuarial. Entretanto, não foi encaminhada declaração informando as medidas adotadas para o equacionamento do referido déficit, acompanhada da respectiva documentação comprobatória.

DETERMINAÇÃO Nº 15

Encaminhar, nas próximas prestações de contas, informações sobre as medidas adotadas visando a equacionar o déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Municipal (RPPS), consoante o disposto no art. 53 da Portaria MPS nº 464/18.

IMPROPRIEDADE Nº 15

O montante da “provisão matemática previdenciária” registrada no Balanço Patrimonial de encerramento do exercício de 2019 não guarda paridade com o informado no Relatório de Avaliação Atuarial (com data-base 31/12/2019).

DETERMINAÇÃO Nº 16

Providenciar o correto registro, no Balanço Patrimonial, do passivo atuarial, o qual deve estar em consonância com aquele apontado no Relatório de Avaliação Atuarial.

IMPROPRIEDADE Nº 16

Quanto ao encaminhamento das informações sobre os gastos com educação e saúde, para fins de limite constitucional, utilizando como recurso a fonte “próprios”.

DETERMINAÇÃO Nº 17

Para que nas informações encaminhadas sobre os gastos com educação e saúde seja indicada somente a fonte de recursos de “impostos e transferências de impostos” e não as fontes “ordinários”, “próprios” e “tesouro”, de modo a atender plenamente ao estabelecido no art. 212 da Constituição Federal, bem como no art. 7º da Lei Complementar nº 141/12.

IMPROPRIEDADE Nº 17

O déficit financeiro para o exercício de 2020, apurado na presente Prestação de Contas (R\$ 376.425,08), não está em consonância com o superávit financeiro registrado pelo Município no balancete do Fundeb (R\$ 7.713,88).

DETERMINAÇÃO Nº 18

Observar a correta movimentação dos recursos do Fundeb, com vistas ao cumprimento do art. 21 da Lei 11.494/07 c/c o art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE Nº 18

Não foi encaminhada a relação de consignações, no montante de R\$ 81.896,08 , de forma a dar suporte aos registros das obrigações constantes do balancete do Fundeb do exercício de 2019.

DETERMINAÇÃO Nº 19

Observar a apresentação dos balancetes do Fundeb acompanhados da documentação comprobatória dos saldos do ativo e do passivo financeiros, em atendimento ao disposto no art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE Nº 19

O Município cumpriu parcialmente as regras estabelecidas pela Portaria Conjunta nº 02/18, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 3/18, no que se refere às atribuições dos agentes financeiros do Fundeb, movimentação financeira, divulgação das informações sobre transferências e utilização dos recursos e manutenção da conta única e específica do Fundo.

DETERMINAÇÃO Nº 20

Cumprir as regras relativas ao Fundeb estabelecidas pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 02/18, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE nº 3/18.

IMPROPRIEDADE Nº 20

Realização de audiências públicas sem a presença do gestor do SUS, nos meses de fevereiro/2019, maio/2019 e setembro/2019, em desacordo com o previsto no art. 36, *caput* e § 5º, da Lei Complementar nº 141/12.

DETERMINAÇÃO Nº 21

Para que o Executivo Municipal envide esforços no sentido de promover as audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS, em obediência ao art. 36, *caput* e § 5º, da Lei Complementar nº 141/12.

IMPROPRIEDADE Nº 21

O Município não cumpriu integralmente as obrigações estabelecidas na legislação relativa aos portais da transparência e acesso à informação pública.

DETERMINAÇÃO Nº 22

Implementar ações visando ao pleno atendimento às exigências, estabelecidas na Lei Complementar nº 131/09, Lei Complementar nº 101/00, Lei nº 12.527/11 e no Decreto nº 7.185/10, no que couber, relativas aos portais de transparência.

IMPROPRIEDADE Nº 22

Inobservância quanto à ampla divulgação da Prestação de Contas relativa ao exercício financeiro e do respectivo relatório analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em afronta ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual c/c o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

DETERMINAÇÃO Nº 23

Implementar ações visando ao pleno atendimento às exigências estabelecidas no art. 126 da Constituição Estadual c/c o art. 48 da Lei Complementar nº 101/00.

IMPROPRIEDADE Nº 23

O Município não cumpriu integralmente as Determinações exaradas anteriormente por esta Corte.

DETERMINAÇÃO Nº 24

Observar o fiel cumprimento das Determinações exaradas por esta Corte.

RECOMENDAÇÃO

RECOMENDAÇÃO Nº 1

Para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos de *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como busque

alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros;

- II. Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual responsável pelo Órgão Central de Controle Interno da Prefeitura Municipal de Sapucaia, com base no art. 26, § 1º, do Regimento Interno, para que 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 art. 74 da Constituição Federal e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apresentando Certificado de Auditoria quanto à Regularidade, Regularidade com Ressalva ou Irregularidade das Contas, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de apresentar a análise das Determinações e Recomendação exaradas nestas Contas de Governo;
- III. Pela **COMUNICAÇÃO** ao atual Prefeito Municipal de Sapucaia, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, para que tome ciência da Irregularidade, Improriedades, Determinações e Recomendação apontadas nesta Prestação de Contas e adote medidas necessárias para o seu cumprimento, de modo a prevenir, nas próximas Prestações de Contas, a ocorrência de fatos semelhantes, e seja alertado:
 - a. quanto ao fato de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento da gestão de créditos tributários para atestação da implementação das medidas recomendadas ou determinadas por este Tribunal, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das próximas Contas de Governo;

- b. quanto à necessidade de controle da disponibilidade de recursos por fonte/destinação – desde a elaboração do orçamento até a sua execução –, em cumprimento ao disposto no art. 8º, parágrafo único c/c o art. 50, ambos da Lei Complementar nº 101/00;
- c. quanto ao déficit financeiro, no montante de R\$ 12.726.588,41 (doze milhões, setecentos e vinte e seis mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e um centavos), 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 art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00;
- d. quanto à necessidade de adotar providências com vista ao cumprimento das regras estabelecidas na Lei nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), a fim de assegurar a sustentabilidade do regime e do equilíbrio das contas do Município, em atendimento ao disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00;
- e. quanto ao fato de que o uso indevido de recursos previdenciários para pagamento de benefícios que não sejam de concessão de aposentadorias e de pensões por morte poderá ter reflexo negativo no exame das Prestações de Contas de Governo;
- f. quanto à alteração da metodologia de cálculo das despesas relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2020, a ser apreciada por esta Corte no exercício de 2021, a qual passará a considerar, na base de cálculo, somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três etapas previstas na Lei nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento;

- g. quanto à alteração da metodologia de cálculo das despesas relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2020, a ser apreciada por esta Corte no exercício de 2021, a qual passará a não considerar, na base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25%, consignado no art. 212 da Constituição Federal, as despesas com aquisição de uniformes e afins, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, assim como tais despesas não poderão mais ser financiadas com recursos do Fundeb;
- h. 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;
- i. quanto à alteração da metodologia de cálculo das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo referente ao exercício de 2020, a ser apreciada por esta Corte no exercício de 2021, devendo ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, § 2º, inciso II e § 3º, inciso I, da Constituição Federal e do art. 24 da Lei Complementar nº 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 do respectivo fundo de saúde no exercício;
- j. quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2021, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2022, a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (Cosip) não deverá compor a base de cálculo para fins de limite da despesa do Poder Legislativo Municipal previsto no art. 29-A da Constituição Federal;

- k. quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2021, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2022, a vedação prevista no art. 8º da Lei nº 7.990/89, de uso dos recursos dos *royalties* para pagamento de pessoal do quadro permanente e dívida, recairá sobre todas as receitas das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural;
- l. quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, o eventual descumprimento da regra insculpida no art. 2º, § 3º, da Lei nº 12.858/13, que determina aplicações, nas áreas de educação e saúde, de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, constitui irregularidade grave, capaz de motivar a emissão de Parecer Prévio Contrário por este Tribunal.
- IV. Pela **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, para ciência da Irregularidade e das Impropriedades apontadas nesta Prestação de Contas e adoção das providencias que entender cabíveis;
- V. Por **DETERMINAÇÃO À SECRETARIA-GERAL DAS SESSÕES (SSE)** desta Corte, a fim de que dê ciência imediata à Câmara Municipal de Sapucaia da emissão de Parecer Prévio Contrário às Contas de Governo do Município referente ao exercício de 2019, informando, ao respectivo Presidente, que não há óbices ao julgamento destas Contas de Governo pelo Poder Legislativo;
- VI. Pelo **ARQUIVAMENTO** do processo no âmbito desta Corte.

Plenário,

GC-7, em 06 / 01 / 2021.

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO
Relator