

ACÓRDÃO Nº 007856/2025-PLEN

1 PROCESSO: 211534-0/2024

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: RAMON DIAS GIDALTE

4 ÓRGÃO JURISDICIONADO/ENTIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE CASIMIRO DE ABREU

5 RELATOR: MARCELO VERDINI MAIA

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

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

9 ATA Nº: 9

10 QUÓRUM:

Conselheiros presentes: José Maurício de Lima Nolasco e Marianna Montebello Willeman

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

11 DATA DA SESSÃO: 26 de Março de 2025

Marcelo Verdini Maia

Relator

José Maurício de Lima Nolasco

Presidente em exercício
(para os fins deste Acórdão)

Fui presente,

Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira

Procurador-Geral de Contas

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE CASIMIRO DE ABREU – PODER EXECUTIVO

PROCESSO N.º 211.534-0/24

EXERCÍCIO DE 2023

PREFEITOS: SR. RAMON DIAS GIDALTE

PARECER PRÉVIO

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

Considerando que as Contas de Governo do Município de **CASIMIRO DE ABREU**, referente ao exercício de 2023, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações técnicas de natureza contábil, foram elaboradas com observância às disposições legais pertinentes, conforme conclusão apontada no parecer do Conselheiro-Relator;

Considerando o minucioso trabalho do Corpo Instrutivo;

Considerando o parecer exarado pelo Ministério Público junto a este Tribunal de Contas, representado pelo então Procurador-Geral;

Considerando o exame a que procedeu o Conselheiro-Relator;

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

RESOLVE:

Emitir **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas de Governo do Município de **Casimiro de Abreu**, referente ao exercício de 2023, de responsabilidade dos Sr. **Ramon Dias Gidalte**, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÃO** constantes do Voto.



GABINETE DO CONSELHEIRO-SUBSTITUTO
MARCELO VERDINI MAIA
RELATOR

SALA DAS SESSÕES, de de 2025.

Márcio Henrique Cruz Pacheco

PRESIDENTE

Conselheiro Substituto Marcelo Verdini Maia

RELATOR

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



**Tribunal
de Contas**
Estado do Rio de Janeiro

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

CASIMIRO DE ABREU

EXERCÍCIO DE 2023

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 211.534-0/24

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE CASIMIRO DE ABREU

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2023

RESPONSÁVEL: SR. RAMON DIAS GIDALTE

PREFEITURA MUNICIPAL DE CASIMIRO DE ABREU. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2023.

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

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

INDISPONIBILIDADE DE CAIXA EM MONTANTE SUFICIENTE PARA SUPORTAR A APLICAÇÃO DOS RECURSOS LEGALMENTE VINCULADOS À EDUCAÇÃO, EM RAZÃO DO DESCONTROLE DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E DA AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS, EM DESCUMPRIMENTO AO ART. 2º, §3º DA LEI 12.858/13 C/C O ART. 8º, PARÁGRAFO ÚNICO E ART. 50, INC. I, AMBOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000. CONVERSÃO DA IRREGULARIDADE EM RESSALVA APÓS DEFESA.

MANTIDA A FALHA QUANTO À AUSÊNCIA DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO DO RPPS, EM DESACORDO COM O ART. 9º, § 1º DA EMENDA CONSTITUCIONAL N.º 103/19 C/C A LEI FEDERAL N.º 9.717/98.

EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVAS, DETERMINAÇÕES E

**RECOMENDAÇÃO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL RESPONSÁVEL
PELO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO
ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PRESIDENTE DA
CÂMARA MUNICIPAL. ARQUIVAMENTO.**

Versam os autos sobre processo da Prestação de Contas de Governo do Município de Casimiro de Abreu, que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2023, sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. Ramon Dias Gidalte**, pelo período de 01/01/2023 a 31/12/2023, ora submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos (SCAP), constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 06/04/2024, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (06/02/2024), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal (CSC-MUNICIPAL), procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, constatando a ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, o que culminou na expedição do ofício PRS/SSE/CGC nº 9836/24 com base no art. 7-A da Deliberação TCE nº 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou o Documento TCE-RJ nº 10.204-4/24.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme informação de 08/11/2024, em sua conclusão preliminar, frente às irregularidades a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Casimiro de Abreu, com **irregularidade, impropriedade, determinações:**

IRREGULARIDADE Nº1

A disponibilidade de caixa dos recursos da Lei n.º 12.858/13 – educação (75%) , não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos legalmente vinculados não aplicados até o exercício, impossibilitando o atendimento ao § 3º,

art. 2º da Lei 12.858/13 e descumprindo os mandamentos legais previstos no art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I da LC 101/00.

A instrução Especializada sugeriu também comunicações ao atual Prefeito, atual titular do Poder Legislativo e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público.

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

Em parecer de 14/11/2024, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo então Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, em discordância com o Corpo Instrutivo opinou pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas, com ressalvas e determinações, introduzindo em seu parecer, acréscimos e observações.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 28/11/2024, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 64, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão, o responsável encaminhou de forma tempestiva novos elementos, os quais foram protocolizados no Documento TCE-RJ nº 27.731-8/24.

Em nova manifestação, de 20/02/2025, o Corpo Instrutivo converteu a irregularidade anteriormente consignada em ressalva, o que culminou na sugestão de emissão de **parecer prévio favorável com RESSALVAS E DETERMINAÇÕES**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em parecer exarado em 23/01/2025, ratificou os termos do parecer ministerial de 14/11/2024, e, ao final, opinou pela emissão de **parecer prévio favorável**.

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

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

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

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

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

Definido o objeto da presente prestação de contas governo, notadamente uma visão geral acerca dos resultados obtidos pelo Município no exercício de 2023, cabe esclarecer que a análise empreendida por este Tribunal de Contas culmina em parecer prévio, técnico e imparcial, que posteriormente será direcionado à Câmara Municipal para fins de julgamento político e definitivo.

Com enfoque propriamente na prestação de contas do exercício de 2023 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério

Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal de **Casimiro de Abreu**, que embasarão a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro ¹, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus Anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõe o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas.

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

A padronização destes demonstrativos é atualmente atribuição da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), haja vista sua competência prevista na Lei Complementar n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) no que tange à consolidação das contas públicas nacionais, bem como a competência estabelecida pela Lei nº 10.180/2001 de Órgão Central do Sistema de Contabilidade e de Administração Financeira Federal.

Neste sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/12, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da Legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz da 9ª edição² do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem à luz das

¹ No caso do Balanço Financeiro, muito embora não haja sua previsão nas NBC TSPs, o demonstrativo é de elaboração e publicação obrigatória por força da Lei Federal nº 4.320/64.

² Edição válida para o exercício de 2023.

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

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência⁴ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

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

Feita essa breve introdução, o Corpo Instrutivo acusa o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, do RREO referente ao 6º bimestre de 2023 e dos RGF dos 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2023, em consonância com o que dispõe a LRF.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

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

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

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁵, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁶ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual (PPA), à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e à Lei Orçamentária Anual (LOA), esta última considerada o orçamento propriamente dito.

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 548.665.490,53 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

De forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais que deram origem ao valor do orçamento final de R\$ 689.297.761,31, o qual **guarda paridade** com o Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	548.665.490,53
(B) Alterações:	252.280.104,49
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	230.200.908,31
Créditos especiais	22.079.196,18
(C) Anulações de dotações	111.647.833,71
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	689.297.761,31
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal n.º 4.320/64	689.297.761,31
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 5, Relação Informações Prestadas – Peça 162 (fls.30 a 72) e Anexo 12 Consolidado – Peça 17.

No que tange às alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 8º da LOA instituída pelo Município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 40% (quarenta por

⁵ Art. 37 da CF/88.

⁶ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88.

cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 219.466.196,21.

Além disso, a Especializada ressaltou que a LOA instituiu exceções ao limite autorizado (art. 8º, §1º e art. 10) para a abertura de créditos adicionais suplementares⁷.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo Município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na LOA do ente, concluiu-se que a abertura de créditos adicionais (R\$ 218.781.008,96) se encontrou **dentro do limite estabelecido na legislação**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

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

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

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

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

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)

⁷ Art. 8º - (...)

§ 1º - Não será computado no percentual de que trata o caput deste artigo os valores correspondentes à amortização e encargos da dívida, as despesas decorrentes de sentenças judiciais transitadas em julgado e às despesas financiadas com operações de crédito contratadas e a contratar.

Art. 10 - O limite autorizado no artigo 8º, não será onerado quando o crédito se destinar a:

I - atender a insuficiências de dotações do Grupo de Natureza da Despesa 1- Pessoal e Encargos Sociais;

II - atender ao pagamento de despesas decorrentes de precatórios judiciais, amortização e juros da dívida, mediante utilização de recursos provenientes de anulação de dotações;

III - atender a despesas financiadas com recursos vinculados a operações de crédito e/ou convênios;

IV - atender insuficiências de outras despesas de custeio e de capital consignadas em Programas de Trabalho das funções Assistência (08), Previdência (09), Saúde (10) e Educação (12), mediante o cancelamento de dotações das respectivas funções;

V - quando a origem dos recursos for excesso de arrecadação no ano corrente;

VI - quando a origem dos recursos for superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2022;

VII - para ações destinadas à mitigação de calamidade pública declarada em lei federal, estadual ou municipal.

Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	140.208.620,99
II - Receitas arrecadadas	501.722.967,00
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	641.931.587,99
IV - Despesas empenhadas	518.735.166,38
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	3.976.752,05
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	522.711.918,43
VII - Resultado alcançado (III-VI)	119.219.669,56

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 220.782-2/2023); Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 15 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 16, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 52, e Balanço financeiro do RPPS - Peça 53.

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

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

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2023, em comparação à previsão inicial, resultou em um **excesso de arrecadação** no valor de **R\$ 32.036.669,13⁸**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado.

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **10,41%** do total da receita corrente realizada em 2023, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS. O Ente também encaminhou relatório elaborado pelo gestor sobre

⁸ Observa-se que o cálculo do **excesso de arrecadação** desconsiderou a Receita Intraorçamentária que foi apresentada na Instrução Técnica (peça 169).

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

auditoria de gestão do crédito tributário, informando as irregularidades apontadas e o posicionamento das ações do responsável referentes a elas (Peça 124).

A título comparativo, a Especializada apontou que o ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes) de **R\$ 10.690,05** por habitante⁹, tomando-se por base as receitas correntes arrecadadas no exercício de 2023, excluído o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor aproximado de **R\$ 136.688.317,00**, tendo o ente executado 93,87% em despesas correntes e 6,13% em despesas de capital.

Com isso, a análise da execução orçamentária do exercício, já excluídos os montantes relativos ao RPPS, é apresentada no quadro a seguir:

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	579.836.285,21	78.113.318,21	501.722.967,00
Despesas Realizadas	552.609.443,38	33.874.277,00	518.735.166,38
Superávit/Déficit Orçamentário	27.226.841,83	44.239.041,21	-17.012.199,38

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 17 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 52.

Ao que se observa, o Município apresentou **resultado orçamentário deficitário**.

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO DÉFICIT/SUPERÁVIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	461.425.861,08	296.961.590,08	166.617,67	164.297.653,33
Passivo financeiro	41.697.502,45	581.241,19	166.617,67	40.949.643,59
Resultado Financeiro	419.728.358,63	296.380.348,89	0,00	123.348.009,74

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 20, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 54, e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 34.

⁹ Quantidade de habitantes: 46.110, demonstrado nas Peças 15 e 50.

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

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

Não obstante, em face do entendimento dirigido por este Tribunal nas contas de governo municipais do exercício de 2020 a todos os chefes de Poder, bem como da metodologia esposada na decisão de 01/02/2023 nos autos do Processo TCE-RJ n.º 104.537-4/22, que tratou de Consulta formulada pelo chefe do Poder Executivo do ERJ para apuração da norma prevista no artigo 42 da LRF, a verificação do equilíbrio financeiro previsto no § 1º, art. 1º da LRF deverá observar a suficiência/insuficiência da disponibilidade de caixa relativa a cada fonte depois de deduzidas as respectivas obrigações de despesas do montante de disponibilidade financeira correspondente.

No sentido, nos moldes defendidos pelo Corpo Instrutivo, faz-se mister **alertar** o atual gestor para que tome ciência acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF no âmbito das contas de governo do exercício de 2024.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), a Receita Corrente Líquida (RCL) possui como objetivo principal servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação. Os limites foram estabelecidos em parte pela LRF em parte por Resoluções do Senado Federal¹⁰.

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL

¹⁰ Resoluções do Senado Federal nº 40, de 2001, nº 43, de 2001, e Resolução nº 48, de 2007, com as alterações posteriores.
ACRP02/ACRP03

Descrição	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	503.540.306,90	482.362.240,10	448.773.601,40	492.286.410,30

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 220.782-2/2023 e Processos TCE-RJ n.ºs 233.242-5/2023, 252.024-8/2023 e 202.937-1/2024 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas¹¹, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

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

Especificação	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	9.148.364,80	8.533.891,00	30.388.251,30	14.713.014,70
Valor da dívida consolidada líquida	-68.728.999,00	8.532.773,40	30.387.133,70	14.713.014,70
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-13,65%	1,77%	6,77%	2,99%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 220.782-2/2023, Processo TCE-RJ n.º 202.937-1/2024 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

¹¹ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21.

¹² Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

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

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

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

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

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

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

De acordo com o RGF referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2023¹³, verifica-se que o Município **respeitou** o limite de operações de crédito no exercício em análise, ressaltando que **não realizou** operações de crédito por antecipação de receita e **não concedeu** garantias em operações de crédito. A situação do município é assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R\$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	7.500.000,00	1,52%	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	7%

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 202.937-1/2024 – RGF do 3º quadrimestre do exercício.

No que tange o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, é vedada, com algumas exceções, a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital. Conforme demonstrado pela Especializada, verifica-se que o valor total das operações de crédito realizadas em 2023 (R\$ 7.500.000,00) foi inferior ao das despesas de capital (R\$ 33.865.208,30), **observando**, dessa forma, a norma estabelecida no inciso III do artigo 167 da Constituição Federal e no § 3º do artigo 32 da LRF.

4.4. DESPESA COM PESSOAL

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

A Emenda Constitucional n.º 109/2021 incluiu o termo “pensionistas” ao art. 169 da Carta Magna, com o objetivo de evitar divergências na interpretação entre a norma constitucional e o art. 18

¹³ Processo TCE-RJ n.º 202.937-1/2024.

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

da Lei de Responsabilidade Fiscal. O limite para a despesa com pessoal, portanto, abrange também as despesas com pensionistas, conforme preconizado no Manual de Demonstrativos Fiscais.

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

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

Descrição	2022				2023					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	30,73	29,50	157.316.381,46	31,24	164.391.540,00	34,08	169.429.243,26	37,75	177.220.583,06	36,00

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 220.782-2/2023 e Processos TCE-RJ n.ºs 233.242-5/2023, 252.024-8/2023 e 202.937-1/2024 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

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

4.5. RESTOS A PAGAR

Conforme a 9ª edição do Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), restos a pagar correspondem às despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anteriores, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro correspondente ao ano de sua inscrição, distinguindo-se as processadas (despesas já liquidadas) das não processadas (despesas a liquidar ou em liquidação).

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada apurou cancelamentos de restos a pagar processados na ordem de **R\$ 103.124,31** (Peça 17), o que a princípio poderia caracterizar o descumprimento dos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

Do exame procedido, a Especializada observou que os cancelamentos decorreram de prescrição¹⁵, saldos empenhados e não utilizados, processos cancelados, saldo remanescente de empenho não cancelado à época e pagamento de multa com desconto previsto nos boletos¹⁶ (Peça 18), motivo pelo qual entendeu pelo **cumprimento** dos artigos citados.

¹⁵ Prescrição no montante de R\$4.634,99

¹⁶ Demais cancelamentos no montante de R\$ 98.489,22

No que se refere à inscrição de restos a pagar não processados ao final do exercício de 2023, a instrução técnica apontou que o Município inscreveu restos a pagar não processados (R\$ 33.770.117) com a devida disponibilidade de caixa (R\$ 156.571.325), desconsiderando os valores relativos ao RPPS e ao Poder Legislativo.

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

Descrição	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)	460.879.059	149.033	4.247.748	1.507.769	1.829.897	453.144.610	33.963.053	0
Câmara Municipal (II)	166.617	0	0	1.500	9.408	155.708	155.708	0
RPPS (III)	296.961.590	0	7.538	0	536.476	296.417.575	37.226	0
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	163.750.851	149.033	4.240.210	1.506.269	1.284.012	156.571.325	33.770.117	0

Fonte: Balanço Orçamentário – Peça 17, Balanço Financeiro - Peça 19 e Anexo 17 - Peça 25 - consolidados da Lei Federal n.º 4.320/64, Balanço Orçamentário - Peça 32, Balanço Financeiro - Peça 33 e Anexo 17 - Peça 29 - da Câmara Municipal e Balanço Orçamentário - Peça 52, Balanço Financeiro - Peça 53 e Anexo 17 - Peça 49 do RPPS.

Nota: No quadro acima, foram desprezadas as casas decimais.

Quanto ao tema, apesar de não ter sido evidenciada a ocorrência de anulação de empenhos de despesas não liquidadas (não inscrição em restos a pagar) por motivo de insuficiência financeira, observa o *Parquet* Especial que o gestor público deve verificar, no caso concreto, as despesas que são efetivamente passíveis de serem anuladas, sob pena de se caracterizar conduta irregular com reflexo nas contas de governo.

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

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

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

O âmago da Lei de Responsabilidade Fiscal é promover o equilíbrio das contas pública; desiderato a ser perseguido durante todo exercício financeiro, mediante ação planejada e transparente e rígido controle da execução orçamentária e financeira, de modo a compatibilizar a despesa à receita arrecadada, nos termos preconizados no §1º do artigo 1º e nos artigos 8º e 9º da LRF.

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

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

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

No entanto, destaca-se que o Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar já contempla eventuais casos que, a despeito de configurarem infração ao direito financeiro, em especial à Lei Federal 4.320/64, no que tange à realização de despesa sem prévio empenho, devem ser considerados no Anexo 5 com vistas a dar transparência plena ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa do município.

Neste sentido, dispõe ainda a 13ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais:

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

apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

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

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

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

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

Quanto a eventuais casos em que o processo de liquidação se encontre em andamento, essas situações intermediárias devem ser abarcadas pela fase de crédito empenhados em liquidação, já abordada no item 3.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esses valores devem ser considerados no Anexo 5, computados na coluna (d) em Obrigações Financeiras por meio da conta 6.3.1.2.0.00.00 (RP não processado em liquidação)¹⁷.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante art. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram

¹⁷ Vide 13ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, disponível em <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/manuais/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf>. Acesso em 12.03.2025.

criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁸ que, embora tenham como seu objetivo precípuo permitir a apuração do superávit financeiro por meio dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

Na análise da relação de empenhos, a Especializada identificou gastos no valor de R\$ 136.672.312,36, evidenciados no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (Sigfis), que **guardam paridade** com o valor registrado contabilmente na Função 12 – Educação (Peça 14).

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

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	6.883.511,83	0,00
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	7.814.363,18	0,00
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	7.164.672,10	5.284,80
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00

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

(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		0,00	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		21.862.547,11	5.284,80
(i) Sub total das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			21.867.831,91

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos (i)	21.867.831,91
(l) Total das receitas transferidas ao Fundeb	19.622.235,70
(m) Valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre que integrará o limite constitucional	1.548.628,18
(n) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	0,00
(o) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores com disponibilidade caixa (fonte: impostos e transferência de imposto)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	0,00
(q) Restos a Pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício.	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l + m – n - o - p + q)	43.038.695,79
(s) Receita resultante de impostos	143.407.571,62
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	30,01%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 162 (fls. 147 a 153), Documentação Contábil Comprobatória - Peças 58, 59 e 60, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, Decreto de abertura de crédito por superavit do Fundeb – Peça 78, Quadro tópico 7.1.3.3.2, Relações de Cancelamentos de RP na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 61, Relação de Pagamento de Restos a Pagar na fonte Impostos e Transferência de Impostos- Peça 80 Relação das despesas de exercícios anteriores (DEA) pagas na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 79, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 62 e Relatório Analítico Educação – Peça 171

Nota 1 (linha e): as despesas com administração na fonte Impostos e Transferências de Impostos correspondem a gastos efetuados na educação básica, conforme pode ser verificado na Peça 58, fl.1, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 2 (linha “l”): corresponde ao total da dedução para o Fundeb registrado no Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64.

Nota 3 (linha “m”): corresponde ao valor do superávit do Fundeb apurado no exercício anterior e aplicado no primeiro quadrimestre do exercício em exame, conforme análise no tópico 7.1.3.3.1.

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

Nota 5 (linha “p”): o município inscreveu restos a pagar processados na fonte Impostos e Transferências de Impostos, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar processados como despesas em educação para fins de limite

Verifica-se que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **30,01%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

5.2. FUNDEB

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

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁹ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/20 e pelo Decreto nº 10.656/21.

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

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

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

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

²⁰ Artigos 27 e 28 da Lei Federal nº 14.113/20

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

De acordo com os documentos apresentados, o Município apresentou o **resultado positivo** do Fundeb de R\$ 19.351.963,54, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 39.974.199,24 e efetuou contribuições no montante de R\$ 19.622.235,70.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** o limite legal²² de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2023, o percentual de **92,25%**.

Já no que tange à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (Peças 15 e 170), observa-se que o Município recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2023.

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

Em consulta ao sítio do SICONFI²³, verifica-se que o município de Casimiro de Abreu se encontra em condição preliminar de habilitado, podendo se inferir a observância ao art. 163-A da Constituição Federal. No entanto, a ausência de referência do ente na lista de inabilitados não representa a sua habilitação, uma vez que a análise definitiva dos entes ao cálculo da Complementação-VAAT será realizada na data-base do dia 31 de agosto do exercício posterior ao exercício a que se referem os dados enviados, nos termos do § 5º do art. 13 da Lei nº 14.113, de 2020.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o Município utilizou 94,33% dos recursos do Fundeb em 2023, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 5,67% (R\$ 2.587.896,14).

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2022), concluiu a Especializada:

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

²³ Consulta realizada em 12/03/2025 por meio do sítio eletrônico: <https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/2023>.

Como mencionado anteriormente, a Lei Federal n.º 14.113/20 permite a aplicação de até 10% (dez por cento) dos recursos do Fundeb no 1º quadrimestre do exercício seguinte, por meio da abertura de crédito adicional.

A fonte de recurso a ser utilizada, portanto, para a abertura do referido crédito adicional, deve ser o superávit financeiro verificado ao final do exercício anterior, uma vez que sem o recurso financeiro não se poderia efetuar a abertura do crédito.

Conforme verificado na prestação de contas do exercício anterior (Processo TCERJ n.º 220.782-2/2023), a conta Fundeb registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de R\$ 1.548.628,18, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Constata-se, ainda, que o valor de R\$ 1.548.628,18 foi utilizado no exercício de 2023, por meio da abertura de crédito adicional, no 1º quadrimestre (Peça 78), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20.

Ao final de 2023, observa-se que a conta do Fundeb apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, dessa forma, atendendo ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20. O Município apresentou resultado financeiro, nos seguintes moldes:

Resultado Financeiro do Fundeb	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12	2.587.896,14
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	2.587.896,14
(C) Resultado apurado (A - B)	0,00

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 68 e quadro do tópico ‘7.1.3.3.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal’.

Por fim, a Especializada destacou que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20, concluiu pela **aprovação** (Peça 75).

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

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

Ao analisar os dados disponíveis no Relatório Analítico de Saúde (Peça 172), a Especializada identificou gastos no valor de R\$ 109.733.161,70, evidenciados no Sigfis que **guardam paridade** com o valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde, bem como ressaltou que não foram identificadas, nos históricos constantes do aludido relatório, despesas que não pudessem ser consideradas no montante para a apuração do cumprimento dos limites de gastos com saúde.

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

Descrição	Valor - R\$	
Despesas gerais com saúde	Despesas Pagas	RP processados e RP não processados
(A) Despesas correntes	98.660.460,61	8.005.201,26
Pessoal e Encargos Sociais	38.922.760,47	15.612,85
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	59.737.700,14	7.989.588,41
(B) Despesas de capital	788.500,75	2.278.999,08
Investimentos	788.500,75	2.278.999,08
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	99.448.961,36	10.284.200,34
(D) Total das despesas com saúde	109.733.161,70	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Despesas Pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	73.863.567,92	7.005.733,16
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	24.091.020,99	837.353,06
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	49.772.546,93	6.168.380,10
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00
(I) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	0,00

(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	73.863.567,92	7.005.733,16
(L) Total das despesas com saúde não computadas		80.869.301,08
(M) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - L)		28.863.860,62

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 162 (fl.166), Relação das Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 81, Despesas em Saúde por Fonte de Recursos - Peça 162 (fl.168), Relação das Despesas em Saúde por Fonte de Recursos - Peça 82, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 159, Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 88 e Relatório Analítico Saúde – Peça 172.

Nota 1: embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

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

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **20,70%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º 141/12, de no mínimo 15%:

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	143.407.571,62
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e", "f")	3.992.435,35
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	139.415.136,27
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	25.585.393,44
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	3.278.467,18
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	28.863.860,62
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	20.70%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, quadro do tópico '7.3.2.1 – Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde', Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 88, Relatório Analítico Saúde – Peça 172 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peças 173, 174 e 175.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d", "e" e "f", inciso I, artigo 159 da CRFB/88), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 10/07/2023, 08/09/2023 e 07/12/2023. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB/88, da mesma forma que o IOF-Ouro. Vale salientar que, dos créditos ocorridos no dia 10/07/2023 apenas R\$1.783.794,32 e R\$441.541,02 se referem às parcelas previstas no aludido dispositivo, calculadas nos termos do Comunicado EC n.º 84/2014 e EC n.º 112/2021, emitido pelo STN.

Nota 2: o município inscreveu restos a pagar no montante de R\$3.278.467,18, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme Balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em saúde para fins de limite.

A Especializada destacou, ainda, que o parecer do Conselho Municipal de Saúde (Peça 161) opinou pela **aprovação** quanto à aplicação dos recursos destinados ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei Federal n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da LC n.º 141/12.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

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

Tomando por base o atual entendimento desta Corte firmado em decisão plenária de 13.07.22 proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 209.516-6/21, que revogou a tese fixada nos autos do processo TCE-RJ nº 208.708-6/22, o Corpo Instrutivo sugeriu a emissão de comunicação ao gestor quanto às alterações promovidas no entendimento, defendidas recentemente por esta Colenda no seguinte sentido:

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

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

(...)

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

Quanto ao tema, gostaria de chamar atenção para o item 2.4 acima mencionado, notadamente no sentido de atualizar o conceito de compensações financeiras previstas na Lei Federal nº 7.990/89 abordado nos autos do processo TCE-RJ nº 214.567-3/18, onde esta Corte definiu, *in verbis*:

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

Isto porque, em meu entendimento, não devem as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, serem

caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações impostas pelo art. 8º da mesma lei.

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

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

Vale destacar ainda que o tema foi discutido nos autos do Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22 referente às Contas de Governo do Município de Cabo Frio, onde esta Corte, nos termos do voto em sessão plenária de 05.10.22, firmou o entendimento de que as vedações impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 não incidem sobre as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, convicção que foi recentemente reforçada pelo voto proferido em 17/04/2024²¹, no Processo TCE-RJ nº 208.656-9/23.

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

Feitos tais esclarecimentos, as receitas de *royalties* e participações especiais realizadas no exercício de 2023 se apresentam da seguinte forma:

Receitas de Royalties			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			244.415.208,06
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		39.812,12	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		244.375.395,94	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	83.016.246,91		
Royalties pelo excedente da produção	81.568.251,62		
Participação especial	4.082.570,53		
Fundo Especial do Petróleo	863.167,42		
Compensação Financeira Lei 12.858/13	74.845.159,46		
II – Transferência do Estado			6.834.147,81
III – Outras compensações financeiras			1.672.920,77
IV – Subtotal			252.922.276,64
V – Aplicações financeiras			10.274.967,77
VI – Total das receitas (IV + V)			263.197.244,41

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, Transferências *Royalties* União – Peça 177, ANP – Peça 178, Transferências *Royalties* Estado – Peça 176.

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

Despesas Custeadas com Recursos dos Royalties		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		275.920.925,86
Pessoal e encargos	10.750.847,48	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	265.170.078,38	
II - Despesas de capital		21.141.452,27

Investimentos	21.141.452,27	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		297.062.378,13

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 162 (fl.177) e Documentação Contábil Comprobatória – Peça 101.

Tendo em vista o apresentado, o Corpo Instrutivo apontou que, da análise das informações constantes dos autos, o Município **não aplicou** recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e em dívidas, não excetuadas pela Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, conforme quadro a seguir:

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	10.750.847,48
Exceções:	
Pagamento de contribuição patronal ao RPPS – Processos TCE-RJ n.º 209.516-6/21 e n.º 208.708-6/22 (B)	
Pagamento a profissionais de educação em efetivo exercício com recursos de <i>Royalties</i> das Leis 7.990/89 e 9.478/97 - Processo TCE-RJ n.º 209.133-2/22 (C)	
Pagamento a profissionais da área de educação com recursos da Lei n.º 12.858/13 - Fonte 573 (D)	10.750.847,48
Pagamento com recursos de participação especial (Processo TCE-RJ n.º 208.708-6/22) – art. 50 da Lei n.º 9.478/97 (E)	
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo com o art. 8º Lei n.º 7990/89 (F) = (A) – (B + C + D + E)	0,00

Fonte: Documentação contábil referente às Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 101 e Demonstrativo da Aplicação de *Royalties* Pré-Sal – Peça 103 (fl.10).

Além disso, a instrução técnica sinalizou, com base nos documentos constantes às Peças 116 e 154, que ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do RPPS municipal no montante de R\$ 8.898.329,38.

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

A Especializada ressaltou também o recente julgado desta Corte sobre o assunto, em decisão de 01.02.2023, nos autos da Consulta protocolizada no Processo TCE-RJ nº 209.133-2/22, na qual o Plenário firmou entendimento acerca da utilização desses recursos com profissionais de educação em efetivo exercício, bem como a respeito do prazo de sua aplicação, conforme excerto a seguir:

1) É possível realizar pagamentos com recursos advindos dos *royalties*-educação previstos pela Lei Federal nº 7.990/89, com alteração posterior da Lei Federal nº 12.858/13, aos profissionais de educação em efetivo exercício, que podem ser analogicamente definidos por meio da previsão contida no art. 26, §1º, II, da Lei

nº 14.113/20, por não se limitarem a profissionais do ensino básico, estando excluídos os demais.

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

Nesse sentido, corroboro a **comunicação** proposta pelo Corpo Instrutivo de modo que o gestor seja **alertado** quanto aos parâmetros então decididos, além dos aspectos subjacentes, já que, embora a aludida decisão plenária faça referência tão somente à parcela de *royalties* destinada à educação (75%) nos termos da Lei Federal nº 12.858/13, entende-se que alguns aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).

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

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R\$ 74.845.159,46 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, do qual **22,50%** dos recursos foram aplicados na Saúde e **63,15%** na Educação, a teor do disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal nº 12.858/13.

Com relação ao controle da disponibilidade das fontes de recursos vinculados à Educação, previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, a Especializada apurou **insuficiência de caixa** na ordem de R\$ 10.900.379,83 na Educação, em descumprimento ao § 3º, art. 2º do referido dispositivo legal.

Tal fato deu origem ao apontamento preliminar de **Irregularidade e Determinação** por parte do Corpo Instrutivo.

Não obstante, o *Parquet* de Contas não corroborou com a sugestão do Corpo Instrutivo, e descaracterizou o fato como irregularidade, nos seguintes moldes, o que fundamentou a opinião pela emissão de parecer prévio favorável:

(...)

Como é cediço, a constitucionalidade da norma legal que impõe aos estados, Distrito Federal e municípios a obrigatoriedade de destinarem recursos dos royalties de petróleo e gás natural do pré-sal às áreas de educação básica (75%) e saúde (25%) está sendo questionada no Supremo Tribunal Federal, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº6277, protocolada em 04.12.2019.

De nossa parte, desde os pareceres emitidos para as contas de governo do Estado e dos municípios relativas ao exercício financeiro de 2019 (primeiro exercício da real possibilidade da utilização de tais recursos na execução orçamentária, haja vista que os ingressos financeiros se deram a partir do final do exercício de 2018), **sustentamos que a inobservância aos preceitos da Lei Federal nº 12.858/2013 não era motivo suficiente para a reprovação das respectivas contas**, pois não encontramos razões que justificassem a qualificação da conduta como irregularidade, senão vejamos:

Primeiro, consideremos a ADI 6277. Nesta ação, intentada pelo Governador à época contra o artigo 2º, inciso II e §§ 1º e 3º da Lei Federal nº12.858/13, a relatora, Sua Excelência a Ministra do Supremo Tribunal Federal Rosa Weber, em nenhum momento de seu despacho inicial fundamenta a opção pelo rito abreviado do artigo 12 da Lei nº 9.868/1999 no descabimento do pedido ou na plausibilidade da constitucionalidade da lei vergastada. Pelo contrário, aduz que *“o desacordo jurídico razoável que circunscreve a questão controversa da presente ação, uma vez que é objeto de proposta de emenda à Constituição a desvinculação parcial e total do orçamento público, como exemplo a PEC 188/2019”*.

Segundo, porque é pacífico na jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal que a disposição sobre a destinação de receita pública é matéria orçamentária, o que induz a competência privativa do Chefe do Executivo para encetar o processo legislativo (art. 165, III, da CRFB/1988), fato que aponta para a inconstitucionalidade formal da Lei nº 12.858/2013.

Terceiro, por ser igualmente plausível a alegação de desrespeito ao postulado federativo (arts. 1º, 18 e 20, §1º, da CRFB/1988), a atrair a inconstitucionalidade material da referida lei.

Sendo assim, diante da plausibilidade jurídica da inconstitucionalidade (tanto formal como material) da Lei nº 12.858/2013 - apesar de a eficácia desta não ter sido suspensa pelo STF -, ao dispor sobre a destinação obrigatória imposta aos estados, Distrito Federal e municípios dos recursos provenientes dos *royalties* e da participação especial relativas a contratos celebrados a partir de 03.12.2012, sob o regime 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, para as áreas da educação e da saúde, **não é razoável nem proporcional que se qualifique o fato descrito neste tópico como irregularidade.**

(...)

Em face do acima exposto, **o *Parquet* de Contas, com as devidas vênia, não pode concordar com a conclusão da instância técnica**, visto que não há evidências, neste

processo, da ocorrência de dolo e/ou má fé, desvio de finalidade dos recursos e, ainda, em homenagem ao princípio da razoabilidade.

Dessa forma, o Ministério Público de Contas não considerará a falha apontada como irregularidade insanável a ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, e se posiciona pela conversão do fato de “irregularidade” grave para “ressalva”, acompanhando a determinação nos termos propostos pela instância instrutiva a fim de que se adote medidas de controle financeiro para garantir que a disponibilidade de caixa de recursos legalmente vinculados da Lei nº 12.858/13 – educação (75%) e saúde (25%), seja escriturada em montante suficiente para suportar a finalidade específica da vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso, conforme § 3º, art. 2º, da Lei nº 12.858/13 c/c art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I da LC 101/00. (Grifei)

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 27.731-8/2024 (Peças 190/193).

Em síntese, o gestor alegou que foi efetuado o levantamento de valores dos anos de 2019 a 2023 das receitas, rendimentos de aplicações financeiras, pagamentos referentes às despesas dos exercícios, de superávit e dos restos a pagar relativos aos recursos da Lei nº 12.858/13 – Educação (75%), de modo que considerou não haver insuficiência de recursos na referida fonte vinculada (Peça 191, fl. 126). Ademais, o responsável trouxe o argumento acerca da inconstitucionalidade formal da aludida lei, nos moldes salientados pelo *Parquet* de Contas, para afastar a irregularidade inicialmente apurada.

Considerando os elementos apresentados e os já constantes nos autos, sobretudo em relação às receitas de rendimentos de aplicação financeira de início não consideradas na análise técnica, o Corpo Instrutivo recalculou os valores aplicados pelo Município da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos Conforme Lei Federal nº 12.858/13	
DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Total das Receitas da Lei Federal nº 12.858/13 (Tópico 8.1.2 – Linha C)	74.845.159,46
DESPESAS COM SAÚDE	
(B) Parcela a ser aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	18.711.289,87
(C) Despesas Pagas no exercício	14.968.042,76
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	2.506.761,12
(E) Total das despesas consideradas em saúde (C + D)	17.474.803,88
(F) Percentual dos recursos aplicado em gastos com saúde (E/A)	23,35%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	1.236.485,99
(H) Remuneração bancária (Manifestação escrita e Anexo 10)	953.333,99
(I) Total recursos não aplicados	2.189.819,98
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(B) Parcela a ser aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	56.133.869,60

(C) Despesas Pagas no exercício	48.707.425,62
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	4.934.065,16
(E) Total das despesas consideradas em educação (C + D)	53.641.490,78
(F) Percentual dos recursos aplicado em educação (E/A)	71,67%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	2.492.378,82
(H) Remuneração bancária (Manifestação escrita e Anexo 10)	3.422.134,39
(I) Total recursos não aplicados	5.914.513,21

Fonte: Quadro anterior, Demonstrativo da Despesa Empenhada – Educação (Peça 58), Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) - Peça 111 e 149 e Manifestação escrita (Peça 191, fl. 160/181).

Sobre este ponto e diante da divergência aberta nos autos pelo gestor, é digno de registro que, na ocasião do *decisum* nos autos do Processo TCE-RJ nº 210.331-9/24²⁴, que versa sobre a prestação de contas de governo do município de Paty do Alferes, apresentei voto revisor com o objetivo de aperfeiçoar a metodologia de cálculo empregada até então por esta Corte na apuração dos montantes devidos a título das receitas advindas por força da Lei Federal n.º 12.858/13, notadamente quanto presentes controles destinados à individualização de seus recursos, não sendo tal metodologia, contudo, acatada pelo Plenário, motivo pelo qual, em razão do princípio da colegialidade, embaso minha análise nos cálculos realizados pela Especializada de Contas acima apresentados.

Isto posto, o Poder Executivo aplicou, no exercício de 2023, **23,35%** dos recursos da Lei Federal n.º 12.858/13 na Saúde e **71,67%** na Educação, a teor do disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

Sobre a disponibilidade de recursos advindos da Lei Federal nº 12.858/13, a Especializada verificou a existência de saldo acumulado a aplicar de R\$ 39.367.187,86 composto pelos montantes de R\$9.137.342,02 – Saúde (25%), e R\$ 30.229.845,84 – Educação (75%). Já em relação suficiência de saldos assim calculou o Corpo Instrutivo:

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - SAÚDE	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Quadro anterior – linha G)	2.189.819,98
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	6.947.522,04
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	9.137.342,02
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	10.116.171,10
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	0,00
CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - EDUCAÇÃO	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Quadro anterior – linha G)	5.914.513,21
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	24.315.332,63
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	30.229.845,84
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	22.283.636,75
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	7.946.209,09

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal – Peça – 162 (fl.183) e Documentação Contábil Comprobatória – Peça 103 e Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) - Peças 111 e 149 e Manifestação Escrita (Peça 191, fls. 160/181)).

²⁴ Acórdão 82.461/2024 – PLEN. Sessão Plenária de 04/12/2024.

Nota 1 (Linha C): composição dos recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores, com base na despesa empenhada extraída das respectivas Prestações de Contas de Governo:

Exercício	Valor - R\$	
	SAÚDE	EDUCAÇÃO
2018	0,00	0,00
2019	185.438,68	556.316,04
2020	63.360,05	383.640,99
2021	1.017.685,24	2.853.857,15
2022	5.681.038,08	20.521.518,44
Total	6.947.522,04	24.315.333,63

Pelo exposto, a Especializada asseverou a conta relacionada aos recursos oriundos da Lei n.º 12.858/13 apresentou saldo suficiente no total de R\$ 10.116.171,10 - Saúde (25%), o que não ocorreu em relação aos recursos da Educação (75%), uma vez que foi apurada insuficiência de caixa de R\$ 7.946.209,09, o que configuraria falha grave, em razão do suposto descontrole da movimentação financeira e da ausência de prestação de contas de recursos, o que impossibilita o atendimento ao § 3º, art. 2º da Lei 12.858/13 e descumpre os mandamentos legais previstos no art. 8º, parágrafo único e art. 50, inciso I, ambos da LRF.

No entanto, à luz do *decisum* nos autos do Processo TCE-RJ nº 210.331-9/24²⁵, que versa sobre a prestação de contas de governo do município de Paty do Alferes, que deu origem à expedição de ofícios a todos os Chefes de Poder Executivo municipais jurisdicionados a esta Corte, dando-lhes ciência de que a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei Federal n.º 12.858/13, **identificados nas contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, sem a correspondente disponibilidade de caixa**, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, o Corpo Técnico afastou a irregularidade, o que reputo despicienda a adoção de medidas adicionais no presente feito.

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

No que tange à aplicação dos recursos de *royalties* oriundos da aludida lei, a Especializada salientou que, **não houve** recursos para investimentos, tampouco para pagamento das despesas previdenciárias, conforme Modelo 7 – Aplicação de Recursos da Cessão Onerosa (Peça 104).

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

²⁵ Acórdão 82.461/2024 – PLEN. Sessão Plenária de 04/12/2024.

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

Nessa toada, tenho buscado abordar, desde as contas de governo relativas ao exercício de 2021, analisadas em 2022, o exame do equilíbrio financeiro sobre a ótica previdenciária, ou seja, em conjunto com o equilíbrio atuarial.

Sobre o tema, se pronuncia a Secretaria de Previdência no seguinte sentido²⁶:

A noção de uma previdência no serviço público operacionalizada a partir de contribuições dos segurados e beneficiários e do ente instituidor e da lógica, implícita nesse modelo, de que o ingresso de recursos deve ser suficiente, no curto e longo prazos, para fazer face aos compromissos atuais e futuros assumidos no plano de benefícios, levou o constituinte derivado, da EC nº 20, de 1998, fazer constar, no *caput* do art. 40 da Constituição Federal, **o equilíbrio financeiro e atuarial como um dos elementos que deveria caracterizar os RPPS, ao lado do seu caráter contributivo e solidário.**

A expressão **equilíbrio financeiro e atuarial** aplicada à previdência social de que trata o art. 40 da Constituição Federal tem sua acepção fundada na equação básica em que se estabelece o valor justo de receitas que devem ser arrecadadas e geridas mediante regime financeiro adequado para fazer frente às despesas previdenciárias, de forma a que todos os benefícios prometidos possam ser pagos na forma e no tempo previstos. A fórmula constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS, possui conotação associada aos princípios da eficiência e economicidade, por meio dos quais se espera que seja alcançada a melhor relação custo/benefício na gestão dos recursos públicos, pois grande parte dos recursos alocados nesses regimes de previdência provém daqueles arrecadados de toda a coletividade por meio de tributos. [grifos produzidos]

Destaca-se ainda que, nos termos do § 1º do art. 9º da EC nº 103/2019, o equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

Conforme se depreende, a busca do gestor na área previdenciária deve ser a preservação do equilíbrio financeiro e, **de maneira indissociável**, do equilíbrio atuarial. Por óbvio, é plenamente possível que o exercício apresente um montante de despesas previdenciárias maiores que as receitas

²⁶ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4. Disponível em: <https://www.gov.br/previdencia/pt-br/assuntos/rpps/legislacao-dos-rpps/notas-tecnicas>. Acesso em 05/09/2024.

previdenciárias arrecadadas, sobretudo quando o RPPS apresentar uma massa mais madura de beneficiários, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, como nos casos de ente em déficit atuarial em que o déficit financeiro é coberto pelo ente²⁷, bem como nos casos de ente equilibrado atuarialmente em que o déficit financeiro é tecnicamente suprido por meio do resgate da carteira de investimentos do RPPS.

Para tanto, o estudo técnico de avaliação desenvolvido por atuário se materializa na definição do plano de custeio que estima os recursos necessários a fim de garantir os pagamentos de benefícios para o plano, dividido entre **contribuições normais e suplementares** que, de acordo com art. 2º da Portaria MTP nº 1.467/2022, possuem as seguintes definições:

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

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

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

Ainda quanto ao **custo suplementar**, caso os recursos acumulados pelo RPPS não sejam suficientes para cobrir tanto a provisão matemática de benefícios já concedidos (aposentados e pensionistas) quanto a provisão matemática de benefícios a conceder – relacionados com o direito já acumulado pelo servidor ainda em atividade (servidor ativo) em relação ao tempo de contribuição já incorrido – tem-se déficit atuarial a ser equacionado (ou em fase de equacionamento), o que ocorre na grande maioria desses regimes no Brasil.

²⁷ Neste sentido, como se observa no art. 2, §1º da Lei Federal nº 9.717/98, os entes federativos são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (leia-se: déficit financeiro) do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

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

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

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

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

II - segregação da massa;

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

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

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

Além disso, recente julgado deste Tribunal aprovou a Nota Técnica nº 07/2023²⁸, a qual busca orientar os gestores municipais nos casos em que o Fundo em Capitalização do RPPS não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das provisões matemáticas dos benefícios concedidos, nos seguintes termos:

1. Nos casos em que o **Fundo em Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS** não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das Provisões Matemáticas dos Benefícios Concedidos (PMBC), deverá ser observado o seguinte:

a) Apenas as receitas decorrentes das contribuições dos próprios inativos e pensionistas e das compensações previdenciárias poderão ser utilizadas para pagamento de beneficiários;

b) O RPPS deverá calcular a insuficiência financeira, considerando como receitas previdenciárias somente as contribuições dos aposentados e pensionistas e a compensação financeira entre os regimes previdenciários (COMPREV);

c) O ente federativo deverá efetuar aportes financeiros para cobrir a insuficiência financeira calculada pelo RPPS, nos moldes desta Nota Técnica;

d) O RPPS deverá capitalizar, em sua totalidade, os recursos advindos das contribuições previdenciárias (patronal e dos ativos), dos termos de 7/3 parcelamentos, dos rendimentos derivados das aplicações financeiras e de outras rendas destinadas a capitalização do sistema previdenciário, enquanto perdurar a

²⁸ Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/cadastro-publicacoes/public/nota-tecnica>. Acesso em 05/09/2024.

condição de ativo garantidor de benefícios previdenciários inferior ao montante da provisão matemática de benefício concedido; e [...]

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

Ante o exposto, sob o aspecto do **equilíbrio financeiro**, a Especializada ressaltou que o RPPS municipal possui tão somente o Fundo em Capitalização que apresenta **superávit financeiro** ao adotar a metodologia de equivalência de supostos ativos garantidores de benefícios previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos, dispostos no Relatório de Avaliação Atuarial apurado na data focal de 31/12/2022 isto é, ao final do exercício anterior às contas em tela:

Fundo em Capitalização (antigo Plano Previdenciário)	
Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos Garantidores	256.146.831,51
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	432.950.182,93
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	-176.803.351,42

Fonte: – Relatório de Avaliação Atuarial – Peça 153 (fls. 57 e 58).

Adicionalmente, o Corpo Instrutivo demonstrou a execução orçamentária do exercício, considerando apenas as receitas vinculadas à massa de inativos e pensionistas (contribuições de aposentados, pensionistas e compensação previdenciária) e as despesas previdenciárias executadas no exercício de 2023, o que **reforçou a existência de desequilíbrio financeiro no RPPS municipal**, o que importa dizer que estão sendo utilizadas reservas dos servidores ativos, que deveriam estar capitalizadas com vistas ao pagamento de aposentados e pensionistas no futuro, em desconformidade com o art. 9º, § 1º da EC n.º 103/19 c/c Lei Federal n.º 9.717/98:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	241.709,24
(B) Despesas previdenciárias do exercício	26.045.242,18
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-25.803.532,94
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	692.746,80
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-25.110.786,14

Fonte: Banco de dados – CAD Previdência- Peça 179.

O fato, portanto, foi considerado inicialmente pela Especializada como **Impropriedade e Determinação**.

Ademais, muito embora não tenha sido expressamente consignado na instrução técnica (Peça 180) é importante salientar que a metodologia adotada pelo Corpo Técnico no presente mostra-se alinhada com a aludida Nota Técnica nº 07/2023, recém editada por esta Corte de Contas, que prioriza a análise do equilíbrio financeiro em face do equilíbrio atuarial, portanto, de forma inseparável.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar os fatos, consoante decisão monocrática proferida em 28.11.2024, o jurisdicionado apresentou esclarecimentos no âmbito do Documento TCE-RJ nº 27.731-8/2024 (Peça 192, fls. 01/07).

O gestor esclareceu, após manifestação do responsável pelo Instituto Municipal de Previdência municipal (IPREVCA) que a Nota Técnica nº 07/2023 do TCE-RJ estabeleceu critérios mais restritivos para a definição e tratamento de insuficiência financeira, o que a seu sentir, denota uma abordagem divergente dos aspectos fundamentais das normas federais, como a Portaria MTP nº 1.467/2022, a qual adota uma perspectiva mais ampla e solidária sobre o financiamento e a utilização de recursos no RPPS, finalizando que: *“apesar do diagnóstico de desequilíbrio financeiro, tal situação não pode ser qualificada como uma irregularidade absoluta, mas como uma impropriedade que exige a continuidade de esforços para adequação, sem prejuízo da aprovação das contas, desde que haja comprometimento do gestor com a resolução do problema”*.

O Corpo Instrutivo considerou que os esclarecimentos prestados não têm o condão de afastar a falha, uma vez que a situação financeira deficitária do RPPS persiste, o que a manteve a falha na condição de **Ressalva e Determinação**, as quais corroboro.

No que tange ao equilíbrio atuarial, a Especializada ressaltou, com base no Relatório de Avaliação Atuarial com data-focal de 31/12/2022 (Peça 153), que o Município possuía um **déficit atuarial**. Diante disso, o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 119), na qual informou as medidas que teriam sido adotadas no exercício de 2023 com vistas ao seu equacionamento, ressaltando a *“existência de um plano de amortização do déficit amparado nas Leis nº 1.047/2006, 1.642/2014 e Decreto nº 2.874/2022, para pagamentos do ente municipal ao RPPS, com o objetivo de sanear o déficit atuarial apurado por Atuário responsável”*.

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

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

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor ativo, inativos e pensionistas	11.886.593,21	11.886.593,21	0,00
Patronal	11.783.155,15	11.783.155,15	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 162 (fls. 186 e 187).

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

No que se refere aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, ficou demonstrado, por meio do Relatório Geral de Documentos e Informações Registradas pelo Jurisdicionado (Peça 162, fl. 185) e da consulta realizada no sistema Cadprev, que o Poder Executivo **não possui** termos de parcelamentos de débitos previdenciários junto ao seu RPPS em aberto.

Quanto ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), apontou a Especializada, após consulta realizada no sítio eletrônico Cadprev (Peças 166, 167 e 168), que o Município se encontrava em **situação regular** com os critérios da Lei Federal nº 9.717/98.

6.3 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

De acordo com análise do Corpo Instrutivo, observa-se que o limite constitucional (R\$ 9.770.643,54) definido **foi respeitado** em face do repasse efetivamente realizado (R\$ 9.767.862,26²⁹), tendo o Poder Executivo **cumprido** com as disposições contidas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, respectivamente.

A Especializada também ressaltou recente julgado desta Corte que decidiu, na data de 15/05/2023, em resposta à consulta formulada nos autos do Processo TCE-RJ n.º 205.383-1/22, que as Receitas Patrimoniais (*“recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada”*) não integram a base de cálculo do duodécimo

²⁹ Transferências recebidas (R\$ 9.770.595,45) – transferências devolvidas (R\$ 2.733,19) = R\$ 9.767.862,26, conforme Balanço Financeiro do Poder Legislativo - Peça 33 e Comprovante de Devolução – Peça 122.

repassado pelo Poder Executivo municipal às Câmaras Municipais, uma vez que não decorrem da função arrecadadora dos entes federados e da consequente repartição de receitas (Federalismo Fiscal), preceito norteador do disposto no art.29-A, da Carta Magna.

No sentido defendido pelo Corpo Instrutivo, faz-se mister **comunicar** ao atual gestor para que tome ciência acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 29-A, § 2º, incisos I e III da Constituição Federal no âmbito das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026.

Além disso, a Especializada destacou a Emenda Constitucional nº 109, de 15/03/2021, que alterou a redação do art. 29-A da Constituição Federal, incluindo os gastos com pessoal inativo e pensionistas no limite de repasse ao Legislativo, estabelecendo, ainda, que tal dispositivo entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação da Emenda, ou seja, a partir das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem encaminhadas em 2026.

Neste sentido, acompanho o Corpo Instrutivo quanto à proposta de **comunicação** ao atual Gestor, tendo em vista que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do Prefeito Municipal.

6.4 CONTROLE INTERNO

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Instrutivo, visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, sugere **comunicação** ao respectivo responsável para que tome ciência do exame realizado, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes com o objetivo de eliminar as irregularidades e falhas formais apontadas no decurso do próximo exercício. Tal proposição não merece reparo, de modo que será integralmente acolhida.

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

Ocorre que o Certificado de Auditoria, encaminhado por meio da Peça 140, acompanhado do respectivo relatório de auditoria (Peça 139), apresentou opinião conclusiva pela regularidade das contas com ressalvas, o que deixo de considerar a questão levantada pelo Corpo Técnico.

6.4.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

O citado relatório apresentou a seguinte situação, em relação às determinações exaradas, por esta Corte de Contas, na última prestação de contas de governo:

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	4	100,00%
Total	4	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ – Modelo 8 – Peça 123.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Órgão Central de Controle Interno permite verificar adequadamente todas as ações e providências com vistas a corrigir as ressalvas então identificadas.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (Peças 139), emitido pelo órgão central de controle interno, opinou expressamente pela Regularidade com Ressalvas das Contas do Chefe de Governo do Município, bem como alertou a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental decorrentes das impropriedades apontadas.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

Após contextualizar as auditorias da receita no âmbito desta Corte e sua importância na eficiência da gestão fiscal, a Especializada apontou as auditorias realizadas no município, elencando, posteriormente, os problemas encontrados ou ainda sem solução cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2021/2024. Tais falhas se relacionam aos temas de gestão do crédito tributário, gestão

do ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU³⁰ e ITBI³¹), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despicienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da Especializada, acolho em meu voto a sugestão de emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 8.5.2, 8.5.3 e 8.5.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 180) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão, mencionados acima, por intermédio de Modelos similares ao de n.º 9 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 METAS DE UNIVERSALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA E ESGOTAMENTO SANITÁRIO EM 2033

À luz das alterações promovidas pela Lei Federal nº 14.026/2020 – Novo Marco do Saneamento – e em busca pelo cumprimento de metas concretas na universalização dos serviços de abastecimento de água e de esgotamento sanitário – 99% da população com abastecimento de água e 90% da população com coleta e tratamento de esgoto até 31 de dezembro de 2033 –, a Coordenadoria de Auditoria de Políticas em Saneamento e Meio Ambiente (CAD-Saneamento) vem priorizando ações de controle externo estruturadas e permanentes.

Após contextualizar as auditorias realizadas em 2023 nos municípios jurisdicionados ao TCE-RJ, a Especializada, a partir dos resultados alcançados pela análise individual da situação dos serviços de abastecimento de água e de esgotamento sanitário dos municípios, classificou os entes em cinco faixas de **risco**, quais sejam: **crítico, alerta, atenção, razoável e satisfatório**. Além disso, a Auditoria identificou os pontos de fragilidade e as oportunidades de melhoria, apresentando as determinações mais adequadas a cada município.

No que se refere ao Município de Casimiro de Abreu (Processo TCE-RJ nº 254.132-5/23³²), tendo em vista os achados constatados, classificou-se no estágio de risco de **Atenção**.

³⁰ Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

³¹ Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis.

³² Apenso ao Relatório Principal da Auditoria Governamental - Acompanhamento (Processo TCE-RJ nº 243.403-3/23).

Diante dos apontamentos da Especializada, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor para que, no caso de não cumprimento das decisões emanadas por esta Corte, poderá este Tribunal pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

7. CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de **Casimiro de Abreu**, relativa ao exercício de 2023, e tendo em vista o teor do relatório do Corpo Instrutivo e o Parecer do Ministério Público de Contas;

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

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

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

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

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

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

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minha divergência com relação ao Corpo Instrutivo e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) incluir recomendação para que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município; e b) incluir o Processo TCE-RJ nº 208.656-9/23, que trata de consulta com prejulgamento de tese por esta Corte acerca da destinação das compensações financeiras de *royalties* previstas na Lei Federal n.º 7.990/89 e participações especiais previstas na Lei Federal nº 9.478/97, no rol dos entendimentos recentes deste Tribunal, objetos da comunicação remetida ao atual Prefeito. Já minha divergência em relação ao *Parquet* Especial reside, ainda, em discordar quanto à plausibilidade da tese de inconstitucionalidade da Lei Federal nº 12.858/13 por meio da ADI nº 6277, por entender, na mesma linha defendida pelo Corpo Instrutivo, que deve prevalecer a presunção de constitucionalidade da lei ao caso apresentado.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Casimiro de Abreu, **Sr. Ramon Dias Gidalte**, referentes ao exercício de **2023**, em face das **RESSALVAS** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÃO** correspondentes:

RESSALVAS

RESSALVA N.º 1

Descumprimento do § 3º, art. 2º da Lei 12.858/13 c/c o art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 101/2000, em virtude da indisponibilidade de caixa em montante suficiente para suportar a aplicação dos recursos legalmente vinculados, em razão do descontrole da movimentação financeira e da ausência de prestação de contas de recursos.

DETERMINAÇÃO Nº 1

Observar a adequada disponibilidade de caixa, em montante suficiente para suportar a aplicação dos recursos legalmente vinculados, nos termos do § 3º, art. 2º da Lei 12.858/13 c/c o art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I da LC n.º 101/00.

RESSALVA N.º 2

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

DETERMINAÇÃO Nº 2

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

RECOMENDAÇÃO:

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

II – Pela COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao **atual responsável pelo Órgão Central de Controle Interno** da Prefeitura Municipal de Casimiro de Abreu, para que:

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

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

III.1. quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01.02.2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;

III.2. quanto às decisões deste Tribunal, proferidas no bojo dos Processos TCE-RJ n.º 209.516-6/21, nº 208.708-6/22 e nº 208.656-9/23, que firmaram entendimentos desta Corte acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da modulação de seus efeitos, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as

Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

III.3. quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01.02.2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de royalties previstos na Lei Federal nº. 12.858/13 (pré-sal), bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

III.4. quanto ao fato de que, a partir das prestações de contas de governo, referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026, as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras Municipais de que trata o art. 29-A da CF/88;

III.5. quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo Municipal serão incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional n.º 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

III.6. quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 8.5.2, 8.5.3 e 8.5.4, até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 7.6.5, de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.7. quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte no que tange às medidas a serem implementadas a fim de assegurar o cumprimento das metas de universalização estabelecidas para 2033 no Novo Marco do Saneamento, conforme descritas nos Processos TCE-RJ nº 243.403-3/23 e 254.132-5/23, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal;

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

V – Por posterior ARQUIVAMENTO do processo;

GCSMVM,

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro-Substituto