

TCE RJ

TRIBUNAL DE CONTAS DO
ESTADO DO RIO DE JANEIRO

**Conselheiro Relator:
Rodrigo Melo do Nascimento**



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE BARRA MANSA 2016

**Prefeitos: Jonastonian Marins Aguiar
Jorge Oliveira Costa**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
GABINETE DO CONSELHEIRO RODRIGO MELO DO NASCIMENTO

VOTO GC-7 nº /2018

PROCESSO : TCE-RJ Nº 205.853-3/17
ORIGEM : PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA MANSA
ASSUNTO : PRESTAÇÃO DE CONTAS DO GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2016
GESTORES : Jonastonian Marins Aguiar e Jorge Oliveira Costa – Prefeitos Municipais

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA MANSA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2016. SUGESTÃO DO CORPO INSTRUTIVO DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. SAÍDA DE RECURSOS DA CONTA DO FUNDEB SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DEFICIT FINANCEIRO EM FINAL DE MANDATO. NÃO CUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF. SUGESTÃO DO MP DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. NÃO OBSERVÂNCIA DAS REGRAS ESTABELECIDAS NA LEI FEDERAL Nº 9.717/98 E DEMAIS NORMAS PERTINENTES NA GESTÃO DO RPPS. CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS. PUBLICAÇÃO DE PAUTA ESPECIAL. NÃO ACOLHIMENTO PELO CORPO INSTRUTIVO E PELO MP DAS RAZÕES DE DEFESA. PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO DAS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO COM DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. EXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO PARA ADOÇÃO DE PROVIDÊNCIAS. DETERMINAÇÃO À SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO. COMUNICAÇÃO AOS PREFEITOS RESPONSÁVEIS PELAS CONTAS PARA CIÊNCIA DO VOTO. DETERMINAÇÃO À SECRETARIA-GERAL DAS SESSÕES.

Trata o presente processo da Prestação de Contas do Governo do Município de Barra Mansa, relativa ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Prefeitos, Sr. Jonastonian Marins Aguiar (período 01/01/2016 a 01/06/2016 e 19/07/2016 a 31/12/2016) e Sr. Jorge Oliveira Costa (de 02/06/2016 a 18/07/2016), encaminhada a este Tribunal de Contas para emissão de Parecer Prévio, conforme previsto no art. 125, inciso I, da Constituição Estadual.

A documentação da Prestação de Contas, de forma parcial, foi encaminhada, tempestivamente, a este Tribunal e, em razão da ausência de documentos indispensáveis à competente análise, a Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios – CGM, formalizou Ofício Regularizador – Processo TCE-RJ nº 207.594-3/17 – em apenso, apreciado pelo Plenário desta Corte, em Sessão de 06/06/2017.

Em atendimento ao contido no Ofício Regularizador, foram remetidos a este Tribunal documentos solicitados, constituindo o Doc. TCE-RJ nº 15.410-3/17, após análise consubstanciada no Relatório de fls. 2895/2959-v, o Corpo Instrutivo manifestou-se pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas do Governo do Município de Barra Mansa, relativas ao exercício de 2016, em face das Irregularidades apontadas, com Comunicações, Expedição de Ofício ao Ministério Público Estadual para conhecimento e providências que entender cabíveis e Determinação à Secretaria Geral de Controle Externo.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas manifesta-se, no mérito, no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo, acrescentando as irregularidades a seguir:

IRREGULARIDADE N.º 02

Ocorrência de cancelamentos de restos a pagar processados no valor de R\$3.450.314,63, conforme registrado no Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados do Balanço Orçamentário Consolidado, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto no artigo 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

IRREGULARIDADE Nº 07

Não observância, na gestão do regime próprio de previdência social do município, das regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, colocando em risco a sustentabilidade do regime, bem como o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00.

PAUTA ESPECIAL

Conforme previsto no § 3º do art. 123 do Regimento Interno e na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, o presente processo foi publicado em Pauta Especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, no dia 29 de novembro de 2017, iniciando o prazo para apresentação de Razões de Defesa e documentos por parte dos Prefeitos responsáveis.

Em atendimento aos termos da referida publicação, o ex-Prefeito Municipal, Sr. Jonastonian Marins Aguiar, apresentou no Protocolo Geral deste Tribunal, suas Razões de Defesa e documentos constituídos no Doc. TCE/RJ nº 30.774-6/17.

Tendo em vista a apresentação de novos elementos encaminhados pelo responsável, em face das Irregularidades e Impropriedades apontadas pela Instrução e pelo douto Ministério Público Especial, o Plenário desta Corte, em Sessão de 27/12/2017, decidiu por Diligência Interna, para que o Corpo Instrutivo procedesse ao reexame da presente Prestação de Contas do Governo.

Atendida à Diligência Interna, retornaram os autos ao meu Gabinete, cujos Órgãos de Instrução deste Tribunal, após reexame, em face dos novos elementos apresentados, manifestaram-se às fls. 3037/3056-v pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas do Governo do Município de Barra Mansa, relativas ao exercício de 2016, em face das Irregularidades a seguir transcritas e das impropriedades apontadas, com Comunicações e Expedição de Ofício ao Ministério Público Estadual para conhecimento e providências que entender cabíveis.

IRREGULARIDADE N.º 1

Deficits financeiros ao longo da gestão que, em 2016, término do mandato, culminou com o montante de R\$83.699.554,11, indicando a não adoção de ações planejadas com o intuito de alcançar o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

IRREGULARIDADE N.º 2

Foi apurada uma diferença de R\$1.520,23 entre o saldo final da movimentação de recursos do Fundeb e o saldo financeiro conciliado, apontando para um saldo contábil inferior ao apurado na presente prestação de contas, o que representa a saída de recursos da conta do fundo sem a devida comprovação, descumprindo assim o disposto no artigo 21 c/c o artigo 23, inciso I da Lei Federal n.º 11.494/07.

IRREGULARIDADE N.º 3

O deficit financeiro do exercício de 2016 apurado na presente prestação de contas (R\$3.289.735,97) é inferior ao registrado pelo município no respectivo balancete do Fundeb (R\$3.592.018,58), revelando a saída de recursos da conta do Fundeb, no montante de R\$302.282,61, sem a devida comprovação, o que descumpra o disposto no artigo 21 c/c o inciso I do artigo 23 da Lei Federal n.º 11.494/07.

IRREGULARIDADE N.º 4

Não cumprimento dos ditames do artigo 42 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, que veda, nos dois últimos quadrimestres do mandato, a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Conforme os dados do presente relatório, foi apurada, em 31/12/2016, uma insuficiência de caixa no montante de R\$83.702.754,11.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas manifesta-se, no mérito, no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo, divergindo, porém, quanto aos aspectos evidenciados a seguir.

Entende o *Parquet* que devem ser acrescentadas as seguintes Irregularidades com as Determinações correspondentes:

IRREGULARIDADE N.º 2

O município cancelou, sem justificativa apresentada neste processo, Restos a Pagar Processados no valor de R\$ 3.450.314,63, após a liquidação da despesa e a assunção da obrigação de pagar (artigos nºs 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64). A conduta atenta contra os princípios constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (art. 37 da CRFB/88).

IRREGULARIDADE Nº 6

Não observância, na gestão do regime próprio de previdência social do município, das regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, colocando em risco a sustentabilidade do regime, bem como o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00.

Propõe o *Parquet* a inclusão da seguinte Impropriedade 22, com a consequente Determinação:

IMPROPRIEDADE N.º 22

Existência de sistema de tributação deficiente, que prejudica a efetiva arrecadação dos tributos instituídos pelo município, contrariando a norma do art. 11 da LRF.

DETERMINAÇÃO N.º 28

Adotar providências para estruturar o sistema de tributação do município, visando à eficiência e eficácia na cobrança, fiscalização, arrecadação e

controle dos tributos instituídos pelo município, em atendimento ao art. 11 da LRF.

O Parquet propõe, na Comunicação ao atual Prefeito de Barra Mansa, para que seja alertado:

III.4 – para consolidar no Fundo Municipal de Saúde as disponibilidades de caixa provenientes de receitas de impostos e transferências de impostos com vistas a atender as ações e serviços públicos de saúde e a lastrear os respectivos passivos financeiros, constituídos pelos restos a pagar e demais obrigações, reconhecidos pela administração municipal, em atendimento ao disposto no artigo 24 da LCF 141/12;

Propõe ainda que, na Comunicação ao atual Prefeito, no item **III.2** -, quanto à alteração da metodologia de cálculo das despesas relacionadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, o prazo deve ser a partir da Prestação de Contas de Governo do exercício de 2018, a ser encaminhada esta Corte no exercício de 2019, e não da forma sugerida pela Instrução, ou seja, a partir da Prestação de Contas de Governo do exercício de 2019 e, igualmente, propõe seja incluída o seguinte item III.6:

III.6 - para divulgar amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em cumprimento ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

Propõe, finalmente, a inclusão da seguinte Determinação à SGE:

V - DETERMINAÇÃO à Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE para que:

a) Aperfeiçoe as análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência social e apurar sua repercussão nas referidas contas.

b) Avalie a pertinência de realizar Auditoria Governamental no Município de Barra Mansa com vistas ao diagnóstico da sua gestão tributária e a proposição de medidas no intuito de proporcionar maior arrecadação de receitas de competência municipal.

c) Considere, na análise das Contas de Governo Municipal, o resultado das Auditorias Governamentais realizadas no município que tenham repercussão no conteúdo dos temas tratados no relatório técnico das contas.

Foi o processo publicado em Pauta Especial no Diário Oficial do Estado para continuação de julgamento.

É o Relatório. Passo ao meu Voto.

I – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Preliminarmente, destaco, desde já, meu entendimento no sentido de que, nas Contas de Governo, podem-se e devem-se emitir Pareceres Prévios diferenciados para cada um dos gestores, relativamente aos períodos em que assumiram a Prefeitura, caso as conclusões meritórias sejam diversas, considerando-se a possibilidade de apreciação ou de decisão favorável ou contrária às suas Contas de Governo.

Apesar de defender a responsabilização individualizada de cada gestor, no caso em apreço, o gestor que ficou pouco mais de um mês **não trouxe aos autos elementos que possibilitassem a análise individualizada**, tal como pude verificar no processo TCE-RJ nº 209.753-5/17, no qual o respectivo gestor apresentou, em suas razões de defesa, documentos que permitiram uma análise segregada.

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

Entendeu a Suprema Corte que a Carta Magna estabeleceu uma indisfarçável distinção entre apreciar as Contas (de Governo do Chefe do Poder Executivo, insistia-se na observância obrigatória para todas as esferas da Federação) mediante parecer prévio, de um lado, e, de outro lado, julgar as contas.

Isto tem como consectário que o Supremo Tribunal Federal entendeu que a Constituição Federal distribui competência ao Tribunal de Contas:

1 – não para julgar as contas de Governo do Chefe do Poder Executivo, mas, tão-somente, para, quanto a elas, emitir parecer prévio, eis que quem as julga é o Poder Legislativo por competência exclusiva ex vi do inciso IX do art. 49 da mesma Constituição Federal. É como consta do art. 71, I da Constituição Federal de 1988;

2 – já quanto às Contas de Gestão (Prestação de Contas de Ordenador de Despesas) dos administradores e demais responsáveis do Poder Executivo, incluído aí o Chefe do Poder Executivo quando atua como Ordenador, bem como dos Poderes Legislativo e Judiciário e também Ministério Público, a competência do Tribunal de Contas, aí sim, é de julgar as contas. É como consta do art. 71, II da Constituição Federal de 1988.

Assim, a Suprema Corte, naquela ADI 2238, julgada, repito, em 09.08.2007 – na ação que dera entrada no STF em 01.08.2000 –, decidiu que o Tribunal de Contas não julga Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo, mas julga as Contas, entretanto, de todos os Ordenadores de Despesas dos Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário bem como do Ministério Público.

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

Em conclusão, enquanto o Parecer Prévio das Contas de Governo é elaborado em um plano global, à luz da adequação financeira ao Orçamento, analisando-se os Programas de Governo de forma qualitativa e o cumprimento dos dispositivos legais e constitucionais pertinentes aos gastos obrigatórios, sua aprovação não significa a regularidade integral de toda e qualquer despesa realizada pelo ente federativo em análise. Por sua vez, os julgamentos dos atos administrativos, apresentados nas aferições de Contas de Gestão abrangem, pormenorizadamente, ato a ato, as Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas, em momentos e processos distintos do presente.

Dessa forma, serão aqui analisadas as Contas do Governo do Chefe do Poder Executivo Municipal, deixando as Contas de Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenador de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2016.

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

Em obediência ao princípio federativo e ao princípio da simetria insculpido no art. 75 da CF, a Constituição Estadual estabelece que compete ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro emitir Parecer Prévio – favorável ou contrário – à aprovação, por parte da Câmara Municipal, das Contas de Governo prestadas pelo respectivo Chefe do Poder Executivo dos Municípios e estabelecendo, ainda, a competência ao Tribunal de Contas para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidos pelo poder público, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio, ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário que, nas palavras do eminente Ministro do Supremo Tribunal Federal, GILMAR MENDES, Relator da ADIN nº 3.715-TO assim se expressa:

O exercício dessa competência de julgamento pelo Tribunal de Contas não fica subordinado ao crivo posterior do Poder Legislativo. E a razão é singela: as contas anuais prestadas pelas próprias casas legislativas submetem-se ao controle do Tribunal de Contas, como tem entendido este Tribunal em várias precedentes (...).

Na competência constitucional atribuída ao Tribunal de Contas do Estado para **julgar** as Contas dos administradores, estão as Contas de Ordenadores de Despesas (atos dos quais resultem emissão de empenhos, autorização de pagamentos, suprimentos de fundos, comprometimentos ou dispêndios de recursos do setor público) dos Poderes Legislativo, Executivo – Estadual e Municipal – e do Poder Judiciário Estadual e, ainda, do Ministério Público Estadual.

Assim, a competência do TCE/RJ é exercida por força do disposto no art. 75 da Constituição Federal e com o estabelecido nos arts. 79 e 123 e nos arts. 124, 125, 127 §§1º, 2º, arts 132, 133, 309 § 3º e art. 348 da Constituição do Estado do Rio de

Janeiro; da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e da Lei Complementar Estadual nº 63, de 1.8.1990 (Lei Orgânica do TCE/RJ).

I.2 – O dever de Prestar Contas

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

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

I.2.1 – Prestação de Contas de Governo

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

Conforme prevê o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, compete ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro emitir Parecer Prévio – favorável ou contrário – à aprovação das Contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo, verificando o cumprimento dos dispositivos Constitucionais (Educação, Saúde, entre outros) e restrições previstas na Lei Federal nº 4320/64, Lei Complementar Federal nº 101/2000, Leis Orçamentárias etc. O Parecer Prévio do Tribunal de Contas, de cunho eminentemente técnico, somente poderá ser rejeitado pela Casa Legislativa mediante voto de dois terços dos seus membros.

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

Tribunal de Contas, está agindo dentro do escopo e da linha estabelecida na Constituição.

Ressalto, ainda, que a aprovação político/administrativa das Contas do Chefe do Poder Executivo pelos membros da Casa Legislativa não tem como escopo extinguir a punibilidade do responsável, ou seja, o ato ilegal não pode ser transmudado para legal, pela simples aprovação das Contas pelo Legislativo. Em razão disso, quando este Tribunal de Contas, em sua análise técnica, constata o descumprimento da legislação, emitindo Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas do Chefe do Executivo pelo Legislativo, o procedimento adotado por esta Corte de Contas tem sido comunicar, imediatamente, o Ministério Público Estadual para as providências pertinentes, independentemente da aprovação ou não das Contas por parte dos Parlamentares.

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

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

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

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

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

A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao estabelecer normas de Finanças Públicas e orçamentação voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tornou mais abrangente a função fiscalizadora, quanto ao cumprimento de metas de resultados entre Receitas e Despesas, respeito ao limite e condições, renúncia de Receitas, controle da Dívida Pública, gastos com Pessoal, Seguridade Social, Serviços de Terceiros e Restos a Pagar.

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

I.2.2 – Transgressões às Leis e à Constituição

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

I.2.2.1 – Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

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

I.2.2.2 – Sanções Fiscais – LRF

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

I.2.2.3 – Sanções Penais – LRF

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

I.2.3 – Escrituração

I.2.3.1 – Contabilidade Pública

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

I.2.3.2 – Consolidação das Contas Públicas

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

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

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

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

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

I.3 – Competência face a Lei de Responsabilidade Fiscal

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

O exame da atuação governamental, entretanto, não se esgota no exame da documentação enviada, recebendo subsídios dos diversos produtos da atuação deste Tribunal. É um trabalho realizado ao longo do exercício sob exame, seja por intermédio

da análise de processos, tais como os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, seja por meio das Auditorias Governamentais e, ainda, de consultas ao Sistema de Informações Gerenciais – SIG – e ao Sistema Informatizado de Administração Financeira para Estados e Municípios – SIAFEM – da Administração Estadual.

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

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

É importante destacar que, na forma da legislação em vigor, integram as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo diversos elementos, destacando-se o relatório do Órgão Central de Contabilidade; o relatório do Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, de que trata o art. 36, §2º da Lei Complementar Estadual nº 63, de 1º de agosto de 1990; balanços e demais relatórios gerenciais exigidos pela Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964; e demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

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

II – PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

II.1 – Políticas públicas

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

II.2 – Planejamento

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

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

II.3 – Planejamento e gestão das ações de governo

As áreas que devem merecer especial atenção nas ações de governo são as de **planejamento e gestão**, pois seus desequilíbrios podem ameaçar a própria viabilidade da Gestão, com o comprometimento crescente de Receitas para o financiamento das Despesas de Custeio e a conseqüente redução das disponibilidades visando os investimentos para atender às demandas da população. Requerem, por exemplo, a certeza de que haverá recursos a serem investidos em Educação, Saúde, Saneamento Básico e tantas outras atividades que afetam diretamente a qualidade de vida dos cidadãos.

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

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

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

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

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

II.4 – Instrumentos de planejamento das ações de governo

A introdução do Orçamento-Programa, através da Lei Federal nº 4320, de 17 de março de 1964, foi um marco na Administração Pública Nacional, obrigando os governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal) a se prepararem para uma nova etapa de gerência na aplicação dos recursos públicos. A partir de então é necessário

estabelecer, através de Funções, Programas e Subprogramas, os objetivos que se queriam alcançar com cada gasto constante do Orçamento.

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

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

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

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

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

II.4.1 – Plano Plurianual – PPA

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

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

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

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

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

Os orçamentos anuais deverão ser compatibilizados com o Plano Plurianual. Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem lei que autorize a sua inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

II.4.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

Lei que compreende as metas e prioridades dos governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal), incluindo as Despesas de Capital para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências

financeiras oficiais de fomento. Conterá, ainda, os anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais.

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

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

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

Ao apreciar o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Comissão de Orçamento e Finanças ou equivalente, em especial, e os legisladores, em particular, deverão estar atentos, sem prejuízo de um exame acurado e minucioso, que o Projeto de Lei de tal magnitude sempre exige, em face do disposto no art. 4º da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000 – (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), exigindo que a LDO seja acompanhada dos Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, que traduz uma demonstração de como será alcançado e mantido o equilíbrio das finanças públicas e preservado o Patrimônio Público.

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

II.4.3 – Lei do Orçamento Anual – LOA

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II.5 – Receita Pública

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

II.5.1 – Estimativa da Receita

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

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

II.5.1.1 – Receitas Correntes

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

II.5.1.2 – Receitas de Capital

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

II.6 – Despesa Pública

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

II.6.1 – Despesas Fixadas

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

II.6.1.1 – Despesas Correntes

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

II.6.1.2 – Despesas de Capital

São despesas que resultam no acréscimo do patrimônio do Órgão ou Entidade que a realiza, aumentando, dessa forma, sua riqueza patrimonial. Despesas que diminuem a disponibilidade, sem afetar o patrimônio líquido, exceto quanto às

transferências de capital. São as realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, abrangendo, entre outras ações, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como as amortizações de dívida e concessões de empréstimos. As Despesas de Capital determinam uma modificação do patrimônio público através do seu crescimento, sendo, pois, economicamente produtivas. Dividem-se: I – Investimentos; II – Inversões financeiras; III – Transferências de Capital, observadas suas respectivas subdivisões. De acordo com a codificação constante em anexo à Lei nº 4.320, de 1964, as despesas de capital devem ser classificadas iniciando-se com o dígito “4”. Ex.: 4.1.0.0 = Investimentos. As Despesas de Capital não afetam o Patrimônio Líquido.

II.7 – Publicidade e Transparência Fiscal

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

III – INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

III.1 – Aspectos Formais

III.1.1 – Composição da Administração Municipal

Segundo informações fornecidas pelo jurisdicionado (fls. 224/225) e dados existentes no Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP deste Tribunal a Administração Municipal de Barra Mansa é constituída das seguintes entidades:

Administração direta			
Órgão	Lei de criação	Operacionalizado (sim/não)	Contabilidade segregada (sim/não)
Prefeitura Municipal			
Câmara Municipal			
Fundo Municipal de Saúde	Lei nº 2.352/90	SIM	SIM
Fundo Municipal de Assistência Social	Lei nº 2.956/97	SIM	SIM
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente	Lei nº 2.406/91	SIM	SIM
Fundo Municipal dos Direitos do Idoso	Lei nº 3.085/04	SIM	SIM
Fundo de Previdência Social	Lei nº 3.545/05 alterada pela Lei nº 3.965/11	SIM	SIM
Fundo Municipal de Conservação Ambiental	Lei nº 3.049/98	SIM	SIM
Fundo Municipal de Políticas Públicas sobre Drogas	Lei nº 4.186/13	NÃO	NÃO
Administração indireta			
Serviço Autônomo de Água e Esgoto	Deliberação nº 1.068/71	SIM	SIM
Fundação de Cultura	Lei nº 3.277/02	SIM	SIM
Fundo de Assistência Médica Permanente dos Servidores Públicos	Lei nº 2.737/94 alterada pela Lei nº 3.583/06	SIM	SIM
Superintendência de Obras e Serviços Públicos	Lei nº 3.277/02	SIM	SIM
Empresas públicas dependentes			
BM Investe Companhia de Desenv.Econômico	Lei nº 4.120/13	SIM	SIM

Fonte: relação dos órgãos, entidades e fundos especiais da administração municipal, fls. 224/225.

Nota: O Fundo Especial da Câmara Municipal criado pela Lei nº 4.510, de 14 de dezembro de 2015 (fls.1824/1827) foi extinto pela Lei nº 4597, de 21 de dezembro de 2016 (fl.1828), que revogou a Lei nº 4510/15.

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

III.1.2.1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Previsto no art. 165, § 3º da Constituição Federal, é um relatório que o Poder Executivo deve publicar e demonstrar no prazo de 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, com um demonstrativo orçamentário, contendo aspectos de previsão e execução de receitas e despesas, abrangendo todas as entidades pertencentes ao ente. Será acompanhado da apuração da receita corrente líquida, das receitas e despesas previdenciárias, dos resultados nominal e primário, das despesas com juros e dos pagamentos de Restos a Pagar. O descumprimento dos prazos impedirá, até que a situação seja regularizada, que os estados federados e os municípios recebam transferências voluntárias (da União aos estados e municípios e dos estados, aos seus municípios), que não seja de mandamento constitucional. Implica, ainda, a proibição de operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

III.1.2.2 – Relatório de Gestão Fiscal

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

encerramento de cada quadrimestre pelo chefe do Poder Executivo e pelos representantes do Poder Legislativo (presidente, membros da Mesa Diretora). Para os Municípios com população inferior a 50.000 habitantes é facultada a periodicidade semestral.

Conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, o Município encaminhou a este Tribunal todos os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal do exercício de 2016 e que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas do Governo.

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

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP deste Tribunal, constata-se a remessa dos seguintes instrumentos de Planejamento Orçamentário do Município, referentes ao exercício de 2016, que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas do Governo.

Descrição	Processo TCE-RJ n.º
Plano Plurianual – PPA	237.199-7/13
Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO	233.048-8/15
Lei Orçamentária Anual – LOA	810.763-3/15

Deve ser ressaltado que o exame das peças orçamentárias ocorre nos respectivos processos de envio obrigatório a esta Corte de Contas.

III.1.3.1 – Plano Plurianual (PPA)

O plano plurianual para o quadriênio de 2014/2017 foi instituído pela Lei Municipal n.º 4.170, de 22/11/2013, que é objeto do processo TCE-RJ n.º 237.199-7/13.

III.1.3.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

As diretrizes para o exercício de 2016 foram estabelecidas através da Lei Municipal n.º 4.463, de 16/07/2015, que é objeto do processo TCE-RJ n.º 233.048-8/2015.

III.1.3.2.1 – Metas Anuais do Município

III.1.3.2.1.1 – Metas Fiscais

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

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

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

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

- **Resultado Primário**

É o resultado da subtração da Receita total, deduzidas as Receitas de Aplicações Financeiras, Operações de Créditos, Amortização de Empréstimos e Alienação de Ativos, pela Despesa total, excluídos os gastos com Juros e Encargos da

Dívida, Amortização da Dívida, Concessão e Empréstimos e Aquisição de Título de Capital Integralizado.

Seu objetivo é avaliar como as Contas Públicas estão sendo organizadas, do ponto de vista do montante das disponibilidades financeiras antes da repercussão dos encargos financeiros, decorrentes dos compromissos assumidos pelo Governo.

Este resultado é considerado um dos melhores indicadores da “saúde financeira” dos entes públicos. A análise do Resultado Primário demonstra o quanto o ente público (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) depende de recursos de terceiros para a cobertura das suas Despesas. É um indicador, portanto, de “auto-suficiência”. O Resultado Primário pode apontar *deficit* ou *superavit*.

- **Resultado Nominal**

É o resultado que expressa o valor da variação da Dívida Fiscal Líquida de um determinado setor público em um período de tempo. Corresponde à variação nominal dos saldos da Dívida Interna Líquida, mais os fluxos externos efetivos, convertidos para reais pela taxa média de câmbio de compra. Obtém-se, em suma, pela diferença entre todas as Receitas Arrecadadas e todas as Despesas Empenhadas, inclusive aquelas relacionadas com a Dívida do Setor Público. Esse resultado indica em quanto a dívida aumentou ou reduziu no exercício ou num período determinado de tempo. Representa a necessidade ou não de financiamento do Setor Público, ou seja, o incremento ou a redução da dívida fiscal líquida de um ente.

- **Dívida Pública**

É o conjunto dos débitos da Administração Pública para com terceiros, decorrente de empréstimos que podem ser de curto ou longo prazo, com o objetivo de atender às necessidades dos Serviços Públicos, em virtude de *deficits* orçamentários ou para a viabilização de investimentos ou programas sociais.

A Dívida Pública classifica-se, segundo a Lei Federal nº 4320/64, em Consolidada ou Fundada (interna ou externa), se superior a 12 meses, e Flutuante, se inferior a 12 meses.

III.1.3.3 – Lei Orçamentária Anual (LOA)

A Lei Orçamentária, para o exercício de 2016, foi aprovada pela Lei Municipal n.º 4.507, de 02 de dezembro de 2015, estimou a Receita no valor de R\$ 493.758.000,00 e fixou a Despesa em igual valor (processo .nº 810.763-3/15).

IV – CONSOLIDAÇÃO DOS DADOS

IV.1 – Demonstrações Contábeis

De acordo com o artigo 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, as Prestações de Contas de Governo dos Municípios devem ser apresentadas de forma consolidada, abrangendo os resultados gerais da gestão de todos os órgãos e entidades dos Poderes do Município, assim como dos Fundos.

Foram encaminhadas as demonstrações contábeis consolidadas, conforme disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96. Registra-se que a elaboração destas demonstrações, de acordo com os procedimentos técnicos, deve ser realizada pelo contador da Prefeitura Municipal, por ser o responsável pela elaboração das demonstrações contábeis, conforme estabelecido no artigo 3º da Resolução CFC n.º 560/83, e por concentrar, na maioria dos casos, as informações necessárias para efetuar os ajustes decorrentes da consolidação.

Cabe ressaltar, entretanto, que a consolidação da BM Investe Companhia Municipal de Desenvolvimento Econômico ficou prejudicada, conforme informações prestadas às fls.1464/1465, pelo Sr. Rodrigo Drable Costa, atual Prefeito de Barra Mansa, de que não foi feita a escrituração dos fatos contábeis no último mês do exercício de 2016, tendo em vista o afastamento do então Presidente da Companhia, Sr. Antônio Cesar e Silva.

Em nota explicativa ao Balanço Patrimonial Consolidado às fls. 1640, o jurisdicionado informa que a empresa BM Investe apresenta na conta Caixa e Equivalente de Caixa o saldo de R\$ 125.182,56 em 31.12.2016. Em verificação nos demonstrativos contábeis da empresa (fls.1681/1682 e 1829/1831) corrobora-se a informação prestada e, diante do apresentado, considera-se que a falta de consolidação dos dados da empresa não acarreta prejuízo à análise das contas.

Não obstante, o envio dos demonstrativos contábeis incorretamente consolidados será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Relatório.

Entretanto, a análise individual das contas dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como dos Fundos, será efetuada nos processos

de **Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas**, enfatizando que a manifestação desta Corte acerca do Parecer Prévio não repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

O Município não possui empresas estatais não dependentes, logo, todos os órgãos existentes devem ter suas informações consolidadas na elaboração dos relatórios exigidos pelos arts. 52 e 54 da LRF.

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

Nos exames dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária – RREO, referentes aos 2º, 4º e 6º bimestres, foi constatada a consolidação dos dados das Unidades Gestoras do Município.

IV.1.2 – Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

Nos exames dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF de todos os períodos de 2016 foi constatada a consolidação dos dados das unidades gestoras do município.

IV.1.3 – Padronização dos procedimentos contábeis

Diante da necessidade de os órgãos públicos se adaptarem à padronização dos procedimentos contábeis de forma a dar maior transparência às Contas Públicas, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) tem editado normas visando a elaboração das demonstrações contábeis.

Neste sentido, os Municípios realizaram as mudanças necessárias nos respectivos sistemas, conforme Portaria STN n.º 634/13, que estabelece que os demonstrativos contábeis relativos ao exercício em análise já devem ser elaborados de acordo com as novas regras.

Aferi que o Município de Barra Mansa elaborou suas demonstrações contábeis observando as novas estruturas estabelecidas pelas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Por fim, a análise individual das contas dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, respectivamente, será efetuada nos processos de Ordenadores de Despesas, enfatizando que a manifestação desta Corte acerca do parecer prévio não

repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

V – ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

V.1 – Orçamento do Município

O Orçamento do Município de Barra Mansa, para o exercício de 2016, aprovado pela Lei do Orçamento Anual nº 4.507, de 02.12.2015, estimou a Receita e fixou a Despesa em **R\$ 493.758.000,00** contemplando os Poderes Legislativo e Executivo do Município, neste incluído seus Fundos, Órgãos e Entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta.

V.2 – Créditos Adicionais

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

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

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

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

O Superavit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior definido no § 2º do art. 43 da Lei Federal nº 4320/64, deve ser entendido como a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos

dos créditos adicionais transferidos (especiais e extraordinários) e as operações de crédito a eles vinculadas e não-arrecadadas no exercício. Corresponde a **dinheiro em caixa**, disponível, proveniente de receita realizada, maior que a despesa, em exercícios anteriores. Portanto, são os recursos financeiros disponíveis que sobraram do exercício anterior e que estão demonstrados em seu Balanço Patrimonial.

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

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

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

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

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

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

O artigo 43, caput, da Lei Federal nº 4320/64, estabelece que:

A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

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

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

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

V.3 – Autorizações para Abertura de Créditos Adicionais

De acordo com a Lei Orçamentária para 2016 do Município de Barra Mansa, o Poder Executivo foi autorizado a abrir Créditos Suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de **50%** do total do Orçamento da Despesa.

A Lei Orçamentária do Município não prevê exceções ao limite de 50% para abertura de Créditos Suplementares para atender insuficiências nas dotações orçamentárias.

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

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

Descrição	Valor - R\$
Total da despesa fixada	493.758.000,00
Limite para abertura de créditos suplementares 50,00%	246.879.000,00

Fonte: LOA Processo TCE/RJ nº 810.763-3/15

V.4 – Alterações Orçamentárias

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

V.4.1 – Decretos de Abertura de Créditos Adicionais

V.4.1.1 – Autorizados pela Lei Orçamentária Anual – LOA

Tendo como referência a relação apresentada pelo município às fls. 226/232, o Corpo Instrutivo elaborou quadro com as alterações orçamentárias no exercício, autorizados pela Lei Orçamentária Anual, concluindo que a abertura de créditos adicionais, no montante de R\$ 177.554.794,45, encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, conforme, resumidamente, se demonstra:

SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos		
		Anulação	155.128.518,23
		Excesso – Outros	5.000.000,00
		<i>Superavit</i>	0,00
		Convênios	17.426.276,22
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			177.554.794,45
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			177.554.794,45
(D) Limite autorizado na LOA			246.879.000,00
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			0,00

Fonte: LOA –Processo TCE/RJ, nº 810.763-3/15, relação de decretos apresentada pelo município e publicações fls.226/232 e 03/213.

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

No que concerne aos Créditos Adicionais abertos em face de autorização em leis específicas, tendo como referencia o demonstrativo de Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentada pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou, à fl. 2901v, quadro demonstrativo, concluindo que a abertura de Créditos Adicionais encontra-se dentro do limite estabelecido nas Leis Autorizativas, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

V.4.2 – Análise das Fontes de Recursos

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

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

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - <i>Superavit</i> do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	425.692.258,45
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	425.692.258,45
IV - Despesas empenhadas	434.465.429,79
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	619.580,76
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	435.085.010,55
VII - Resultado alcançado (III-VI)	-9.392.752,10

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16; Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.263/273, Anexo 10 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1794/1797; Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 274/327 - Anexo 11 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 975/976 e Balanço financeiro do RPPS, fls. 1786 .

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

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

Ao final do exercício, o município registrou um resultado negativo, já considerados todos os recursos disponíveis e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais. Desse modo, é necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada

no crédito adicional, de forma a identificar se o desequilíbrio ocorreu em função da abertura do crédito sem a efetiva fonte de recurso, descumprindo, assim, as normas legais pertinentes.

Dessa forma, são demonstradas, a seguir, as alterações orçamentárias efetuadas pelo Município, tendo como base as Fontes de Recursos indicadas nos respectivos decretos de abertura de créditos adicionais.

V.4.3.1 – Abertura de Créditos Adicionais por SUPERAVIT FINANCEIRO

A análise quanto à comprovação da existência de superavit financeiro é realizada com base no Balanço Patrimonial do exercício anterior, de cada entidade que compõe a Administração Municipal em cujo crédito foi aberto, bem como verificando-se as respectivas fontes de recursos.

Para tanto é necessário que haja demonstrativos contábeis, como o Balanço Patrimonial e balancetes, registrando o total do Ativo e do Passivo de cada entidade e de cada fonte informada, comprovando o Superavit Financeiro utilizado para a abertura dos Créditos Adicionais, em conformidade com o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

Devo ressaltar que a contabilização mais adequada de todos os fatos contábeis na Administração Pública permitirá a identificação das Fontes de Recursos utilizadas, garantindo, assim, o melhor acompanhamento e controle, caracterizando um instrumento essencial de transparência.

Confirmei na relação de fls. 226/232 que não houve abertura de crédito adicional com a fonte superávit financeiro.

V.4.2.1 – Abertura de Créditos Adicionais por EXCESSO DE ARRECAÇÃO

V.4.2.1.1– Fonte Excesso – Convênios

Os créditos adicionais abertos pela fonte convênios encontram-se amparados nos próprios termos firmados com os entes responsáveis pelo repasse dos recursos, o que torna prescindível a análise da existência da fonte no ato da abertura do crédito. Conforme se constou da relação de fls. 231/232, a abertura de créditos pela fonte convênios totalizou R\$112.561.212,18.

V.4.2.1.2– Fonte Excesso - Outros

Constatou-se que foram abertos Créditos Adicionais, no montante de R\$ 5.000.000,00, utilizando com Fonte Excesso de Arrecadação conforme demonstrado a seguir:

FONTE – EXCESSO DE ARRECAÇÃO – OUTROS		
Decreto n.º	Fls.	Valor – R\$
8570	67/67v	5.000.000,00
Total		5.000.000,00

Fonte: relação dos decretos encaminhada pelo município – fls.226/232.

Observa-se que no decreto de abertura de créditos por excesso de arrecadação, no valor total de R\$ 5.000.000,00, foi utilizada metodologia de apuração da tendência de excesso para o exercício, em conformidade com o previsto no artigo 43, § 3º da Lei Federal n.º 4.320/64. Dessa forma, considera-se atendido o disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, quando da abertura dos créditos adicionais.

V.4.2.2 – Abertura de Créditos Adicionais por OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Constatai que foram abertos créditos adicionais suportados por Operações de Crédito, no montante de R\$ 98.569,44, conforme tabela a seguir, sendo que houve o cumprimento do limite estabelecido na Lei Específica nº 4540 de 06 de Maio de 2016 (fl.44v), de acordo com o artigo 167 da Constituição Federal.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO		
DECRETO Nº	FLS.	VALOR – R\$
8486	1629 e 1630	98.569,44
TOTAL		98.569,44

V.4.3 – Demonstrativo das alterações no Orçamento

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias em razão da abertura de Créditos Adicionais, resultando em um Orçamento Final de **R\$ 611.417.781,62**, representando um acréscimo de **23,83%** em relação ao Orçamento inicial.

Tendo como referência a relação encaminhada de Decretos de Abertura de Créditos, elaborou-se o seguinte demonstrativo das alterações no Orçamento:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	493.758.000,00
(B) Alterações:	272.973.165,05
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	177.554.794,45
Créditos especiais	95.418.370,60
(C) Anulações de dotações	155.313.383,43
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	611.417.781,62
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	611.417.781,62
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00
(G) Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2016	611.371.855,60
(H) Divergência entre o orçamento apurado e o relatório resumido da execução orçamentária (D - G)	45.926,02

Fonte: Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 274/327 e Anexo 01 do RREO do 6º bimestre/2016, processo TCE-RJ n.º 202.887-3/17.

Conforme demonstrado, o valor final apurado não guarda paridade com o Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado, tampouco com o evidenciado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2016.

Entretanto, quanto à divergência de R\$ 45.926,02 em relação ao Anexo 1 do RREO referente ao 6º bimestre de 2016, será considerada como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VI – ANÁLISE DOS RESULTADOS

Gestão Orçamentária

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

- **Receita Orçamentária**

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

VI.1 – Arrecadação da Receita

É o processo pelo qual, após o lançamento dos tributos, realiza-se o seu recolhimento aos Cofres Públicos.

VI.1.1 – Evolução da Receita

A Receita arrecadada no exercício foi de **R\$ 465.992.147,58**, portanto, abaixo da previsão que era de **R\$ 493.758.000,00**, gerando, em consequência, uma variação negativa de **R\$ 27.765.852,42**, que representa um decréscimo de **5,62%** em relação ao total da arrecadação prevista.

O quadro a seguir demonstra o comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2016 em comparação com a previsão inicial:

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2016					
Natureza	Previsão Inicial R\$	Previsão Atualizada R\$	Arrecadação R\$	Variação	
				R\$	Percentual
Receitas correntes	457.054.797,00	457.054.797,00	449.022.106,69	-8.032.690,31	-1,76%
Receitas de capital	214.413,00	214.413,00	728.540,31	514.127,31	239,78%
Receita intraorçamentária	36.488.790,00	36.488.790,00	16.241.500,58	-20.247.289,42	-55,49%
Total	493.758.000,00	493.758.000,00	465.992.147,58	-27.765.852,42	-5,62%

Fonte: Previsão inicial: LOA (proc. 810.763-3/15) e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.263/273.

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

A Receita Arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis, no valor de R\$ 465.992.147,58, não apresenta divergência do consignado no Anexo 10 da Lei Federal nº 4320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.

O Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2016 registra uma receita arrecadada de R\$ 464.678.569,00, divergente, portanto, da evidenciada nos demonstrativos contábeis.

Tal fato será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VI.1.1.1 – Análise da insuficiência da arrecadação

O Município arrecadou **94,38%** das receitas inicialmente previstas na Lei Orçamentária, conforme quadro a seguir:

ARRECADÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2016			
Natureza	Previsão Inicial R\$	Arrecadação R\$	Varição %
Receita Total	493.758.000,00	465.992.147,58	94,38%

Fonte: Previsão inicial: LOA (proc.810.763-3/15 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273.

VI.1.1.1.1 – Receita por habitante

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

RECEITA CORRENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES 2016		
Receita corrente excluído o RPPS (A)	N.º de habitantes (B)	Receita por habitante (C) = (A/B)
424.963.718,14	180.126	2.359,26

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273 e IBGE apud Decisão Normativa n.º 157/2016 – TCU, fls.2829/2831.

Nota: Valor da receita corrente (exceto intraorçamentária) do RPPS, R\$ 24.058.388,55 (fls. 1782/17885).

Na comparação com os demais municípios e com base nas receitas arrecadadas em 2015 (última base de dados completa e disponível), verifiquei que o

município ficou abaixo da média de arrecadação dos 91 municípios fluminenses (excluída a Capital), ocupando a 75ª posição, como segue:

RECEITA CORRENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES EM 2015				
Município Valor R\$	Média dos 91 municípios R\$	Valor da maior arrecadação R\$	Valor da menor arrecadação R\$	Posição em relação aos 91 municípios
2.160,48	2.462,41	10.015,52	910,81	75ª

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e banco de dados da CGM.

No que refere à receita tributária diretamente arrecadada pelo município: IPTU, ISS, ITBI, IRRF, taxas, dívida ativa, multa e juros, com base nas receitas arrecadadas em 2015 (última base de dados completa e disponível), apurei que o município ficou abaixo da média de arrecadação dos 91 municípios fluminenses (excluída a capital), ocupando a 47ª posição, conforme demonstrado a seguir:

RECEITA TRIBUTÁRIA DIRETAMENTE ARRECADADA POR Nº DE HABITANTES EM 2015				
Município Valor R\$	Média dos 91 municípios R\$	Valor da maior arrecadação R\$	Valor da menor arrecadação R\$	Posição em relação aos 91 municípios
306,94	627,04	3.878,39	100,92	47ª

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e banco de dados da CGM.

VI.1.1.2 – Análise da arrecadação

O comportamento das Receitas Tributárias arrecadadas pelo Município em decorrência do seu poder de tributar (arrecadação de tributos – impostos, taxas e contribuição de melhoria – e respectivos adicionais), representou **11,07%** em relação à Receita total, percentual inferior ao apurado no exercício anterior.

Além das receitas arrecadadas em decorrência do seu poder de tributar, o Município recebeu transferências no montante de 300.541.010,75. As Receitas de Transferências constituem a mais significativa fonte de recursos do Município, respondendo, no caso em análise, por 64,49% da Receita total do exercício de 2016, percentual superior ao apurado em 2015 que foi de 62,68%.

O comportamento das Receitas Orçamentárias apresentou, no período 2015/2016, a seguinte evolução:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS			
Descrição	Valor arrecadado em 2016 R\$	Participação em relação à receita total (Em %)	
		2016	2015
Receitas tributárias	51.585.210,48	11,07%	11,15%
Receitas de transferências	300.541.010,75	64,49%	62,68%
Outras receitas	113.865.926,35	24,44%	26,17%
(-) Deduções da receita - outras	0,00	0,00%	0,00%
Receita total	465.992.147,58	100,00%	
(-) Receitas intraorçamentárias	16.241.500,58		
Receita efetivamente arrecadada	449.750.647,00		

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.263/273 e prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16.

Nota: as deduções das receitas são as seguintes:

Receitas (deduções)	Valor – R\$
Transferências	331.223.934,56
(-) FUNDEB	(30.682.923,81)
Valor líquido	300.541.010,75

VI.1.1.3 – Receita da Dívida Ativa

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

VI.1.1.3.1 – Receita da Dívida Ativa

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

A inscrição, cobrança e cancelamento da Dívida Ativa Municipal, nos exercícios de 2015 e 2016, apresentou a evolução evidenciada a seguir.

Verifico uma redução do saldo da Dívida Ativa na ordem de **32,94%** em relação ao exercício anterior, conforme demonstrado:

DÍVIDA ATIVA		
Saldo do exercício anterior - 2015 (A) R\$	Saldo atual - 2016 (B) R\$	Variação % C = B/A
281.182.596,09	188.566.853,17	-32,94%

Fonte: demonstrativo às fls. 1066 e balancete contábil às fls. 1067/1072.

O valor cobrado no exercício de 2016 representou, somente, **2,64%** do saldo existente em 2015, como segue:

DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA		
Saldo do exercício anterior - 2015 (A) R\$	Valor arrecadado em 2016 (B) R\$	EM % C = B/A
281.182.596,09	7.438.599,50	2,64%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e Anexo 10 Consolidado da LF.nº 4320/64 - fls. 263/273.

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

O município informa que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas constam do documento de fls. 1451/1461.

VI.1.2 – Renúncia de Receitas

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

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

A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual importem em renúncia de Receita, além de atender aos pressupostos de interesse público justificadores, deverá: 1) estimar o impacto orçamentário-financeiro da medida no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; 2) atender, obrigatoriamente, ao disposto na LDO; 3) comprovar que a renúncia de Receita foi

considerada na estimativa da Receita da Lei Orçamentária Anual e demonstrar que a medida não afetará as metas de resultados fiscais previstos no Anexo de Metas Fiscais. Alternativamente à demonstração relativa às metas de resultados fiscais, poderá adotar medidas de compensação, exclusivamente, na área tributária.

VI.1.4 – Receitas de competência do Município

As receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo Município em comparação ao total da Receita Corrente, excluídas as do Regime Próprio de Previdência, representaram **12,99%** do total, como demonstrado:

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Valor (R\$)
1112.01.00 - ITR diretamente arrecadado	0,00
1112.02.00 – IPTU	11.723.179,02
1112.04.00 – IRRF	7.295.697,33
1112.08.00 – ITBI	1.998.827,93
1113.05.00 - ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	29.703.737,77
1120.00.00 - Taxas	863.768,43
1130.00.00 - Contribuição Melhoria	0,00
1230.00.00 - Contribuição de Iluminação Pública – COSIP	0,00
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	35.052,85
1911.00.00 - Multa e juros de mora dos tributos	265.857,15
1913.00.00 - Multa e juros de mora da dívida ativa dos tributos	786.327,14
1931.00.00 - Dívida ativa de tributos	2.534.811,25
(A) Subtotal	55.207.258,87
(B) Deduções da Receita	0,00
(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)	55.207.258,87
(D) Total da receita corrente excluído o RPPS	424.963.718,14
(E) Percentual alcançado (C/D)	12,99%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273.

Da análise do Relatório detalhados às fls. 2963/2965 evidenciando as medidas ditas como adotadas pelo Município no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação e confrontando os resultados alcançados, o Ministério Público Especial junto a este Tribunal assim se manifesta:

Com base na baixa participação das receitas próprias em relação à receita total, bem como na baixa arrecadação da dívida ativa e no relato das atividades tributárias no exercício financeiro de 2016, pode-se inferir que a administração tributária do município não está estruturada para realizar, com eficiência e eficácia, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e o controle dos tributos instituídos pelo município, em desacordo, portanto, com o art. 11 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, in verbis:

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

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

Na conclusão deste Parecer tal fato será incluído como Improriedade nº 23 e Determinação nº 30, assim como haverá Determinação à Secretaria de Controle Externo - SGE para que avalie a pertinência de realizar Auditoria Governamental no Município de Barra Mansa para fazer diagnóstico da sua gestão tributária e determinar ações, no intuito de proporcionar um incremento de arrecadação dos tributos de sua competência e de recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa.

No exame que realizei nas receitas próprias em relação à receita total, na arrecadação da Dívida Ativa e no relato das atividades tributárias no exercício financeiro de 2016, encaminhadas pelo jurisdicionado, sou levado a concluir do mesmo modo manifestado pelo Parquet, incluindo, dessa forma, na conclusão deste Voto, o proposto pelo douto Ministério Público Especial.

VI.2 – Despesas

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

VI.2.1 – Execução Orçamentária da Despesa

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

VI.2.2 – Análise do comportamento das Despesas

As Despesas realizadas no exercício de 2016 representaram **80,14%** dos Créditos autorizados, resultando uma economia orçamentária de R\$ 121.420.150,12, conforme resumido a seguir:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Total das despesas	493.758.000,00	611.417.781,62	489.997.631,50	456.765.606,13	403.579.925,73	80,14%	121.420.150,12

Fonte: Dotação inicial: LOA (proc.810.763-3/15) , Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 274/327 e Balanço Orçamentário, fls. 328/331.

Nota: Incluídas as despesas intraorçamentárias.

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

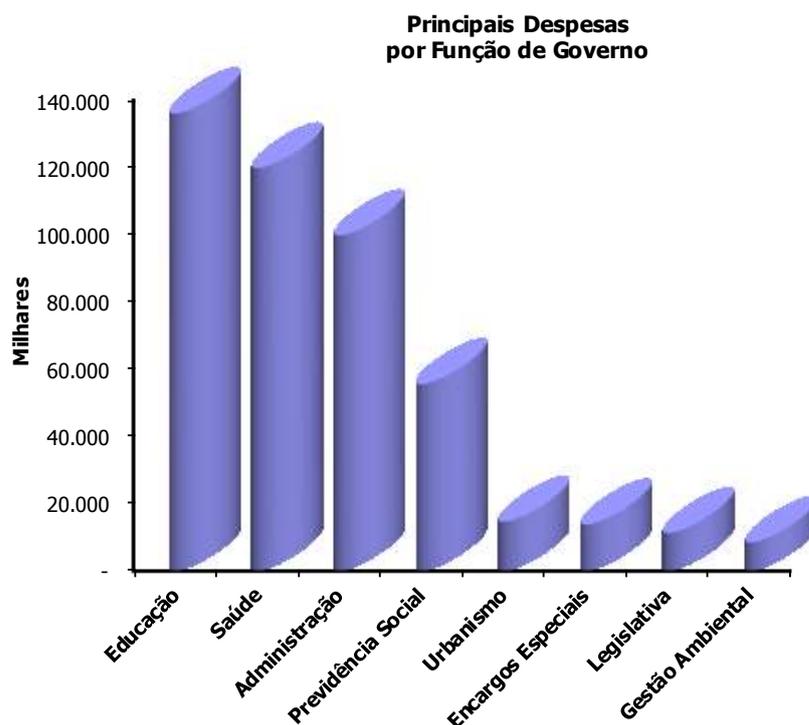
O valor da Despesa Empenhada consignada no Balanço Orçamentário não apresenta divergência do evidenciado no Anexo 11 da Lei Federal nº 4320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado.

Verifico que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2016, registra uma despesa empenhada de R\$ 490.323.208,60, divergente, portanto, da evidenciada nos demonstrativos contábeis, logo, tal fato será considerado como **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

São apresentados, a seguir, quadro e gráfico com Execução da Despesa nas maiores Funções de Governo no exercício de 2016, no qual verifico que o maior gasto foi realizado na Função **12 – Educação**.

DESPESA EXECUTADA POR FUNÇÃO			
Código	Função	Despesa empenhada R\$	% em relação ao total
12	Educação	136.022.932,35	27,76%
10	Saúde	119.759.500,06	24,44%
04	Administração	99.775.290,95	20,36%
09	Previdência Social	55.567.936,37	11,34%
15	Urbanismo	14.631.497,19	2,99%
28	Encargos Especiais	13.776.773,12	2,81%
01	Legislativa	11.241.118,76	2,29%
18	Gestão Ambiental	8.467.162,09	1,73%
08	Assistência Social	6.895.702,29	1,41%
25	Energia	5.677.423,07	1,16%
11	Trabalho	5.399.669,54	1,10%
02	Judiciária	4.268.019,48	0,87%
26	Transportes	2.477.761,52	0,51%
17	Saneamento	2.454.787,90	0,50%
13	Cultura	2.198.920,74	0,45%
16	Habituação	696.480,08	0,14%
27	Desporto e Lazer	469.713,74	0,10%
23	Comércio e Serviço	100.000,00	0,02%
20	Agricultura	91.942,25	0,02%
06	Segurança Pública	25.000,00	0,01%
	TOTAL	489.997.631,50	100,00%

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 259/262.

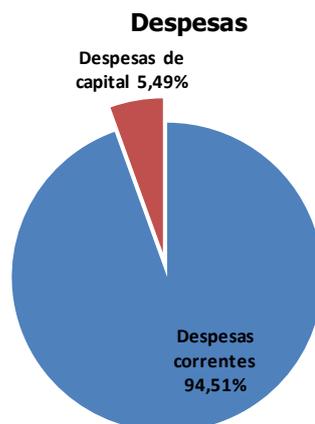


VI.2.3. – Das Despesas Correntes e de Capital

As Despesas Correntes representaram **94,51%** das despesas totais executadas no exercício de 2016, e as Despesas de Capital **5,49%**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS EXECUTADAS EM 2016			
Descrição	Valor - R\$	% Em relação ao total	
		2016	2015
Despesas correntes	463.101.530,92	94,51%	93,52%
Despesas de capital	26.896.100,58	5,49%	6,48%
Total	489.997.631,50	100,00%	

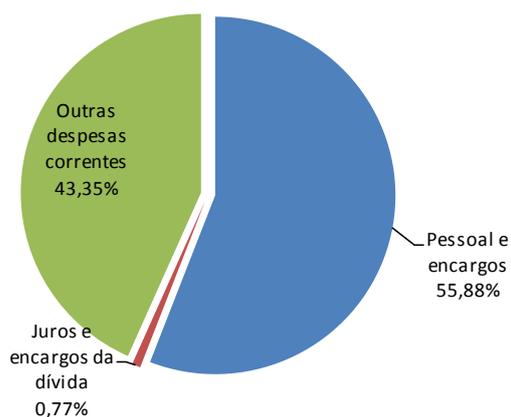
Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e Balanço Orçamentário, fls. 328/331.



Do total das Despesas Correntes, **55,88%** correspondem a despesas com Pessoal e Encargos e **44,12%** às demais despesas, conforme se demonstra:

DESPESAS CORRENTES			
Descrição	Valor - R\$	% Em relação ao total	
		2016	2015
Pessoal e encargos	258.803.111,58	55,88%	40,12%
Juros e encargos da dívida	3.535.530,83	0,77%	0,82%
Outras despesas correntes	200.762.888,51	43,35%	59,05%
Total das despesas correntes	463.101.530,92	100,00%	

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e Balanço Orçamentário, fls. 328/331.



No que se refere às Despesas de Capital, **61,92%** foram destinadas a Investimentos, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS DE CAPITAL			
Descrição	Valor - R\$	% Em relação ao total	
		2016	2015
Investimentos	16.654.858,29	61,92%	73,91%
Inversões financeiras	0,00	0,00%	0,00%
Amortização de dívida	10.241.242,29	38,08%	26,09%
Total das despesas de capital	26.896.100,58	100,00%	

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e Balanço Orçamentário, fls. 328/331.

Dessa forma, os investimentos realizados pelo Município no exercício de 2016 representaram **3,40%** das despesas totais realizadas, sendo inferior ao apurado no exercício anterior, conforme evidenciado a seguir:

DESPESA DE INVESTIMENTOS EM RELAÇÃO À DESPESA TOTAL			
Descrição	Valor - R\$	Resultado em % 2016	Resultado em % 2015
Investimentos	16.654.858,29	3,40%	4,79%
Despesa total realizada	489.997.631,50		

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e Balanço Orçamentário, fls. 328/331.

VI.3 – METAS FISCAIS

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

VI.3.1 – Avaliação das Metas Anuais do Município

É apresentado a seguir quadro contendo as metas em valores correntes previstas e as execuções, no exercício financeiro de 2016, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	493.758.000,00	464.678.569,00	
Despesas	493.758.000,00	490.323.208,60	
Resultado primário	5.880.000,00	-16.083.104,30	Não Atendido
Resultado nominal	26.900.000,00	-8.202.977,00	Atendido
Dívida consolidada líquida	64.008.000,00	-3.606.595,10	Atendido

Fonte: Anexo de Metas da LDO, (proc.233.048-8/15) , processo TCE-RJ n.º 202.887-3/17- RREO 6º bimestre/2016 e processo TCE-RJ n.º 202.845-5/17- RGF 3º Quadrimestre/2016 .

O **não** cumprimento da meta de Resultados Primário será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Em cumprimento ao disposto no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar Federal n.º 101/00, realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais nos períodos de fevereiro/2016, maio/2016 e setembro/2016, cujas atas encontram-se acostadas às fls. 238/244.

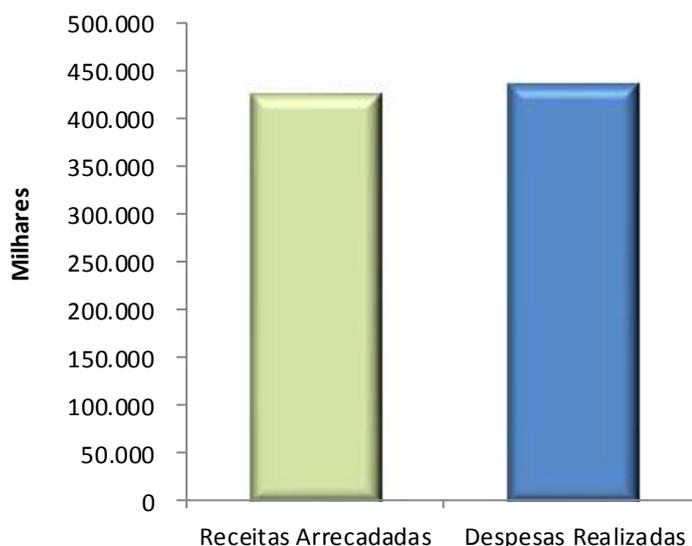
VI.4 – Resultado Orçamentário

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

Da análise do resultado Orçamentário verifico que a Administração Municipal apresentou **deficit** de **R\$ 24.005.483,92** – Receita inferior à Despesa –, e, excluindo os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência, este resultado reflete um **deficit** de **R\$ 8.773.171,34**, conforme apresentado no quadro a seguir:

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	465.992.147,58	40.299.889,13	425.692.258,45
Despesas Realizadas	489.997.631,50	55.532.201,71	434.465.429,79
Deficit Orçamentário	-24.005.483,92	-15.232.312,58	-8.773.171,34

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 263/273, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 274/327 e Balanço Orçamentário do RPPS, fls. 1782/1785.



VI.5 – Gestão Financeira

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

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

VI.5.1 – Ativo Financeiro

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

contratuais; III) Realizável – créditos financeiros da Administração Pública junto às diversas pessoas físicas e jurídicas.

VI.5.2 – Passivo Financeiro

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

VI.5.3 – Deficit Financeiro

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

VI.5.4 – Superavit Financeiro

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

VI.5.5 – Resultado Financeiro

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

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

O Balanço Patrimonial, em sua nova estrutura, segrega os ativos e passivos em circulante e não circulante. Os ativos são classificados como circulantes quando estiverem disponíveis para realização imediata e/ou tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis, sendo os demais Ativos classificados como Não Circulantes.

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

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

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

VI.5.5.1 – Apuração do *Superavit/Deficit* Financeiro de 2016

Preliminarmente é oportuno destacar que, em conformidade com o estabelecido no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00 – *Lei de Responsabilidade Fiscal*, esta Corte, por vários exercícios, vem, sistematicamente, quando dos exames das Contas de Governo, alertando os Prefeitos sobre a necessidade de obtenção do equilíbrio financeiro da gestão até o final do mandato.

Assim, por ser o exercício de 2016, o último ano da gestão do Chefe do Poder Executivo Municipal, o exame efetuado neste tópico não se restringirá, para efeito da apuração do resultado financeiro, somente à análise dos valores registrados pela Contabilidade no Balanço Patrimonial, uma vez que este pode não evidenciar a real situação financeira do Município.

Neste sentido, podem ser identificados, por exemplo, a realização de despesas não contabilizadas, cancelamentos indevidos de passivos, bem como formalização de termos de Reconhecimento/Confissões de Dívida, que, embora possam ter seus vencimentos para o exercício seguinte, constituíram obrigações líquidas e certas de responsabilidade da gestão que se encerra, devendo ser, dessa forma, considerados no cálculo do resultado *superavit/deficit* financeiro efetivamente alcançado no final do mandato.

Ressalto que essas obrigações, caso não possuam características de Essencialidade, Preexistência e Continuidade, bem como tenham sido formalizadas a partir de 01/05/16, devem, ainda, ser consideradas para efeito da análise do artigo 42 da LRF, o que será objeto de análise no tópico próprio denominado **“OBRIGAÇÕES CONTRAÍDAS EM FINAL DE MANDATO – ARTIGO 42 DA LRF”**.

Por fim, deve ser registrado que, neste último ano de mandato será excluído do resultado *superavit/deficit financeiro*, além dos valores do Instituto de Previdência e da Câmara Municipal, o efeito dos saldos do Ativo e do Passivo financeiros referentes a Convênios, por se tratarem de recursos estritamente vinculados, tendo como base as informações extraídas do Sistema SIGFIS deste Tribunal encaminhadas eletronicamente pela Administração do Município.

Em seu primeiro exame, o Corpo Instrutivo somou ao Passivo Financeiro do Município o cancelamento de restos a pagar processados no valor de R\$ 3.450.314,63, conforme registrado no Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados do Balanço Orçamentário Consolidado à fl. 331, apontando ainda tal fato como **impropriedade**. O douto Ministério Público Especial considerou o cancelamento como **irregularidade** motivadora de sugestão de parecer prévio contrário às Contas, manifestando nos seguintes termos após a análise das razões de defesa apresentadas após a publicação da pauta especial:

Conforme anota o d. Corpo Técnico, às fls. 3038-v/3039, o responsável argumenta, “*que os cancelamentos de restos a pagar processados não feriram o artigo 63 da Lei Federal n.º 4.320/64, uma vez que tais cancelamentos se deram por motivo de o montante haver sido pago por meio de arrestos judiciais realizados nas contas da prefeitura.*”

Contudo, não apresentou qualquer documentação comprobatória que confirme a alegada regularidade do procedimento. Assim, **o d. Corpo Instrutivo manteve a ilegalidade classificada como impropriedade**, em conformidade com o entendimento exposto na sua instrução anterior.

Com as devidas vênias, este *Parquet* permanece firme na convicção de que **a conduta de cancelar restos a pagar processados, em desacordo com os regulamentos que regem a matéria e com os princípios constitucionais do direito administrativo, deve ser considerada irregularidade grave, apta a ensejar rejeição das contas.** Ora, se o credor cumpriu com sua obrigação, nos termos dos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64, tem o direito líquido e certo de receber pela contratação. Além de atentar contra os princípios constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (art. 37, *caput*, da CRFB/88).

Assim, mantendo-se a coerência com o entendimento deste *Parquet*, exposto em diversos Pareceres sobre outras prestações de contas de governo do exercício financeiro de 2016, **a Irregularidades em comento será ratificada na conclusão deste Parecer.**

Em que pese o Corpo Instrutivo ter efetuado ajustes no passivo financeiro, considerando esse valor na apuração do *deficit* financeiro e na aferição do cumprimento do art. 42 da LRF, tendo em vista o vultoso valor envolvido e que as despesas liquidadas foram posteriormente canceladas, sem apresentação de justificativas, concordo com o douto Ministério Público Especial em consignar esse fato como **Irregularidade** e **Determinação** na Conclusão deste Voto e discordo do Corpo Instrutivo que, embora reconheça a ilegalidade do fato, apenas o considera como impropriedade.

Dessa forma, a seguir demonstra-se o resultado *superavit/deficit* financeiro ajustado:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO

Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Convênios (D)	Valor considerado E = A-B-C-D
Ativo financeiro	34.746.644,26	2.542.475,76	95.263,29	6.410.639,06	25.698.266,15
Passivo financeiro	129.324.946,75	11.009.323,50	89.110,31	8.828.692,68	109.397.820,26
Superavit/Deficit Financeiro	-94.578.302,49	-8.466.847,74	6.152,98	-2.418.053,62	-83.699.554,11

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 1636/1640, Balanço Patrimonial do RPPS, fls. 1788/1789 e Balanço Patrimonial da Câmara, fls.1644/1646 e Relatório de Convênio extraído do Sigfis – fls.2832.

Nota1: Devido a inconsistência no quadro dos ativos e passivos, foi considerado no Ativo Financeiro Consolidado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa do Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 34.746.644,26) e confirmado no Balanço Financeiro (fls.332).

Nota 2: No Passivo Financeiro Consolidado foram utilizados os valores dos restos a pagar de anos anteriores (R\$ 23.094.038,09), conforme Quadros da Execução de Restos a Pagar do Balanço Orçamentário Consolidado (fls.330/331), restos a pagar do exercício (R\$ 86.417.705,77), conforme Balanço Financeiro Consolidado (fls.332), e consignações (R\$ 16.362.888,26), evidenciados no Anexo 17 (fls.349), somando-se, ainda, o valor referente ao cancelamento de despesas de restos a pagar processados – R\$ 3.450.314,63 (fls.331), resultando no montante de R\$ 129.324.946,75.

Nota3: Devido a inconsistência no quadro dos ativos e passivos , foi considerado no Ativo Financeiro do RPPS o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa do Balanço Patrimonial do RPPS (R\$ 2.542.475,76) e confirmado no Balanço Financeiro (fls.1786).

O **deficit** financeiro apurado nestas Contas de Governo reflete, apenas, o resultado alcançado ao final da gestão, não estando contempladas as demais obrigações contraídas que serão objeto de análise em tópico próprio denominado “**OBRIGAÇÕES CONTRAÍDAS EM FINAL DE MANDATO – ARTIGO 42 DA LRF**”.

No tocante ao Demonstrativo do *Superavit/Deficit* Financeiro do Exercício (fls. 1639), verifico inconsistência no registro dos valores, uma vez que o resultado final apurado no mesmo não guarda paridade com a diferença entre o ativo e passivo financeiro registrado no Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes (fls.1637).

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Conforme evidenciado no quadro anterior, conclui-se que NÃO foi alcançado o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Destaca-se que foi emitido alerta nas Prestações de Contas de Governo dos exercícios anteriores, 2013, 2014 e 2015, informando ao Gestor que, persistindo a situação de reiterados deficits até o final de seu mandato, o Tribunal se pronunciará pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação de suas contas.

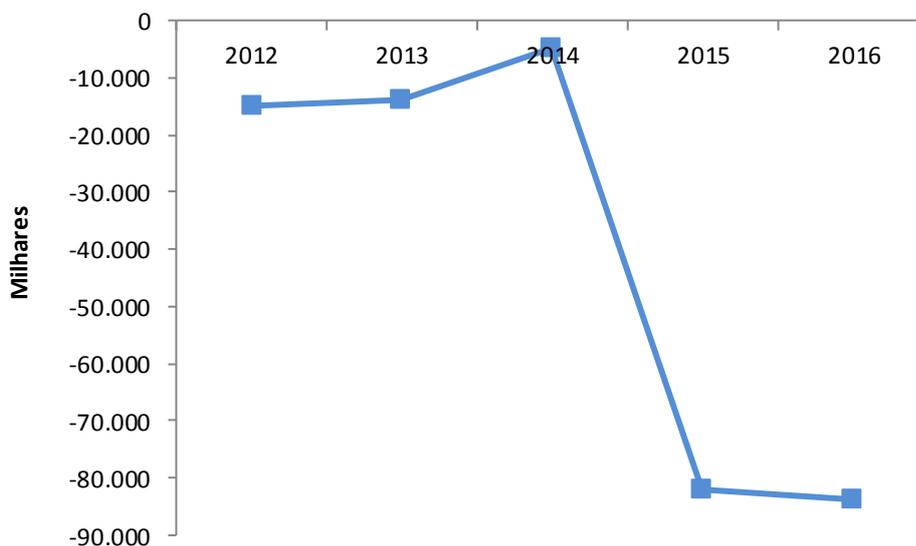
Tal fato será considerado como **Irregularidade e Determinação** na conclusão deste Voto.

De acordo com o quadro a seguir, que demonstra o comportamento do resultado financeiro durante toda a gestão 2013/2016, observa-se que, ao iniciar a gestão, o resultado financeiro apresentava um *deficit* de **R\$ 14.991.016,09**, e no final da gestão, verifico um aumento neste valor, alcançando, em 2016, um *deficit* de **R\$ 83.699.554,11**.

EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS				
Gestão anterior	Gestão atual			
2012	2013	2014	2015	2016
-14.991.016,09	-13.864.359,35	-4.745.161,54	-82.263.618,95	-83.699.554,11

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 – processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e quadro anterior.

O gráfico a seguir reflete a evolução do resultado do município, no qual verifico um aumento do *deficit* financeiro na ordem de 1,74% em relação ao do exercício anterior.



VI.5.6 – Esforço financeiro da gestão

O equilíbrio das contas públicas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, que se materializa na figura do planejamento, ou seja, ao herdar eventuais deficit, caberá ao gestor planejar – **com urgência** – a recondução das contas ao equilíbrio e,

sobretudo, cuidar para que não haja transferência desta situação negativa ao mandato sucedâneo. Também o acompanhamento da execução orçamentária e financeira deverá ser permanente, de forma a propiciar a adoção de medidas preventivas e saneadoras quando da ocorrência de desvios capazes de gerar desequilíbrio financeiro.

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

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

VI.6 – Gestão Patrimonial

VI.6.1 – Variações Patrimoniais

É o resultado das operações que evidenciam as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e cujo saldo indicará o resultado patrimonial do exercício. Segundo a Lei Federal nº 4320/64, subdividem-se em Ativas e Passivas. As Variações Ativas representam resultado positivo ou lucro; as Variações Passivas representam resultado negativo ou prejuízo.

Conforme mencionado, anteriormente, a Administração Municipal apresentou o Balanço Patrimonial na forma disposta nas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional, registrando os saldos evidenciados pela Instrução à fls.328/331

VII.6.2 – Resultado do exercício

O resultado patrimonial do exercício de 2016 pode ser assim demonstrado:

Descrição	Valor - R\$
Variações patrimoniais aumentativas	1.887.997.798,41
Variações patrimoniais diminutivas	1.039.265.598,07
Resultado patrimonial de 2016 – Superavit	848.732.200,34

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais - Consolidado (fls. 337/338).

Este resultado conduziu o Município a um **Patrimônio Líquido** de **R\$ 313.914.140,31**, conforme demonstrado a seguir:

Descrição	Valor - R\$
Passivo a descoberto (saldo do balanço patrimonial de 2015)	-534.818.060,03
Resultado patrimonial de 2016 – Superavit	848.732.200,34
(+) Ajustes de exercícios anteriores	0,00
Patrimônio líquido - exercício de 2016	313.914.140,31
Patrimônio líquido registrado no balanço - exercício de 2016	313.914.140,31
Diferença	0,00

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado (fls. 1636/1640) – prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 - DVP (fls. 337/338).

VI.7 – Situação Previdenciária

A Lei 9.717/98, que dispõe sobre regras gerais para organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos dos entes da Federação, tem como principal objetivo garantir o equilíbrio financeiro e atuarial do Sistema Previdenciário.

Preliminarmente, entendo oportuno destacar que o processo de Prestação de Contas de Governo limita-se a apresentar o resultado financeiro previdenciário obtido pelo Regime Próprio de Previdência Social no exercício.

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Anexo 4 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária constatou-se um resultado previdenciário deficitário da ordem de R\$ 15.279.112,50, conforme demonstra-se a seguir:

Descrição	Valor (R\$)
Receitas previdenciárias	40.299.889,20
Despesas previdenciárias	55.579.001,70
Deficit	-15.279.112,50

Fonte: Anexo 04 do RREO 6º bimestre/2016 – Proc. TCE n.º 202.887-3/17.

Neste ponto, cabe destacar o meu entendimento de que a ocorrência de *deficit* financeiro previdenciário em apenas um exercício, sem informações nos autos acerca de eventual desequilíbrio atuarial, não possui, *de per si*, o condão de ensejar a consignação de Irregularidade nas Contas. Logo, tal fato será objeto de **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão do presente Voto. Desta forma, posiciono-me de acordo com o Corpo Instrutivo e em desacordo com o Ministério Público Especial quanto a este Ponto.

Quanto às demais questões relacionadas à Previdência, a legislação previdenciária vigente estabeleceu critérios básicos que devem ser observados pelos entes públicos, para a constituição e manutenção de seus regimes próprios de previdência, critérios esses que se caracterizam como de considerável complexidade no que diz respeito à metodologia de operacionalização por parte dos Poderes Executivos e de fiscalização a cargo dos Tribunais de Contas.

Sendo assim, considerando a ausência de elementos essenciais que possam instrumentalizar um exame mais detalhado acerca dessa matéria, o procedimento adotado por este Tribunal tem sido o de remeter a análise do Sistema Previdenciário Municipal para as Prestações de Contas de Ordenadores de Despesas do RPPS no qual são analisadas todas as questões relacionadas ao Regime Próprio de Previdência Social.

Contudo, o douto Ministério Público Especial junto a este Tribunal discorda da análise, manifestando-se, em síntese, da seguinte forma para propor que o fato seja considerado como Irregularidade (fls.2988/2993):

Não olvidando a complexidade da análise, tenho entendimento que a matéria deveria ser tratada com maior profundidade nas Contas de Governo, pela materialidade, relevância e risco da função de governo Previdência Social. Ademais, eventuais descumprimentos dos critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal nº 9.717/98 - e demais normas e regulamentos -, bem como a adoção de medidas para a correção de rumos, caso a reavaliação atuarial anual indique a necessidade de restabelecimento do equilíbrio financeiro e/ou atuarial do sistema, não podem ser admitidos como de responsabilidade exclusiva dos dirigentes da Unidade Gestora do RPPS. Necessário se faz, no caso, apurar também a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo.

[...]

Desse modo, eventuais irregularidades no RPPS, por ação ou omissão do Poder Executivo, cuja responsabilidade não possa ser atribuída exclusivamente aos dirigentes da Unidade Gestora, devem, necessariamente, repercutir no parecer

prévio das contas de governo, como já acontece nas Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Estado do Rio de Janeiro.

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

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

Constatai, no site www.previdencia.gov.br, que o último Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP (nº 985807 -158620), emitido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social - SPPS do MPS para o Regime de Previdência do Município de Barra Mansa, data de 24.09.2017, com validade até 23.03.2018. Ressalta-se, no entanto, que a partir 06.09.2016 os Certificados de Regularidade Previdenciária têm sido emitidos amparados por decisão judicial.

[...]

O déficit financeiro, anteriormente demonstrado (R\$ 15.279.112,50), aliado ao fato de os Certificados de Regularidade Previdenciária – CRP terem sido emitidos, a partir de 06.09.2016, amparados por decisões judiciais, é prova cabal da gestão temerária que vem sendo empreendida na previdência do Município de Barra Mansa, com violações da legislação e demais normas regulamentadoras do sistema. Tal conduta depõe contra a boa gestão do RPPS e, se já não comprometeu, brevemente comprometerá a solvência do regime.

Assim, na conclusão deste Parecer será proposta ao Plenário desta Corte a declaração da situação irregular do RPPS perante o MPS como item de Irregularidade e Determinação nº 07, bem como seja determinado à Secretaria-Geral de Controle Externo a adoção das medidas necessárias ao aperfeiçoamento das análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência e apurar sua repercussão nas referidas contas, ressaltando que esta verificação já é feita nas contas de governo do Estado.

O douto Ministério Público Especial propõe, ainda, Determinação à SGE para que:

a) Aperfeiçoe as análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência social e apurar sua repercussão nas referidas contas.

Diante da constatação do douto Ministério Público Especial entendo oportuno destacar que o Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP é um documento fornecido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social, que atesta o cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos

na Lei Federal nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, pelo Regime Próprio de Previdência Social de um Estado, do Distrito Federal ou de um Município, ou seja, atesta que o ente federativo segue normas de boa gestão, de forma a assegurar o pagamento dos benefícios previdenciários aos seus segurados.

O Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP será exigido nos casos de:

I - realização de transferências voluntárias de recursos pela União;

II - celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes;

III - concessão de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

IV - liberação de recursos de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais; e

V - pagamento dos valores referentes à compensação previdenciária devidos pelo Regime Geral de Previdência Social – RGPS, em razão do disposto na Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999.

Aplicam-se aos itens anteriores os requerimentos para realização de operações de crédito internas e externas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos termos do art. 21, inciso VIII, da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal.

Acrescento que o CRP não é exigido nos casos de transferências relativas às ações de Educação, Saúde e Assistência Social.

Diante dos casos evidenciados nos quais são exigidos o CRP, não me parece adequado considerar que um Município se encontra em situação regular apenas com a emissão do Certificado Regularidade. O CRP pode expressar situação regular mesmo quando o ente encontra-se em situação de pagamento de parcelamentos de débitos previdenciários, enquanto que, estando em situação irregular, ou seja, apenas com CRP vencido, pode ter ocorrido por não ter solicitado a sua atualização em razão de não formalização dos casos evidenciados anteriormente, quando se exige CRP atualizado.

Nessa linha, situação irregular não constitui, necessariamente, uma Irregularidade, o que me leva a divergir do proposto pelo Ministério Público Especial.

Acrescento que ao enumerar os casos em que será exigido o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, a Lei Federal nº 9.717 não exige atualização de validade pelo simples fato de estar vencida.

Entretanto, por cautela, em que pese o procedimento até então adotado por este Tribunal, ao final deste Voto considerarei a sugestão do douto Ministério Público Especial, incluindo Determinação à SGE, em face da relevância do assunto (RPPS), que deve ser tratado como política pública de estado, pois, em caso de insolvência do sistema, além de trazer sérios prejuízos aos segurados, o ônus de arcar com os pagamentos dos benefícios recai sobre a Fazenda Pública, prejudicando as finanças do ente federativo.

Da mesma forma, ao final deste Voto farei **Comunicação** ao atual Prefeito para que adote providências junto ao Regime Próprio de Previdência Social no sentido de que, anualmente, promova os cálculos atuariais da Previdência Municipal, conforme dispõe a Lei Federal nº 9717/98.

VII – LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

VII.1 – Receita Corrente Líquida – (RCL)

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

VII.1.1 – Apuração da RCL

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

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

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

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

RCL, apenas o resultado líquido do FUNDEB deve ser considerado, evitando-se desta forma a dupla contagem.

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

De acordo com os demonstrativos contábeis encaminhados, a Receita Corrente Líquida do exercício de 2016 é de R\$ 425.771.272,81, conforme demonstrada na tabela a seguir:

Especificação	Total (últimos 12 meses) R\$
(A) Receitas Correntes	479.705.030,50
Receita Tributária	51.585.210,48
Receita de Contribuições	14.228.414,39
Receita Patrimonial	4.485.801,11
Receita Agropecuária	0,00
Receita Industrial	0,00
Receita de Serviços	43.737.614,19
Transferências Correntes	331.110.734,56
Outras Receitas Correntes	34.557.255,77
(B) Deduções	53.933.757,69
Contrib. p/ o Plano de Seg. Soc. Serv.	7.520.882,84
Compensação Financ. entre Reg. Previd	15.729.951,04
Dedução de Receita p/ Formação do FUNDEB	30.682.923,81
(C) Receita Corrente Líquida (A-B)	425.771.272,81
(D) RCL registrada no Anexo 1 do RGF	424.457.152,40
(F) Divergência entre a RCL apurada e o RGF (C - D)	1.314.120,41

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.263/273.

Verifico que o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2016 registra uma RCL divergente da evidenciada nos demonstrativos contábeis.

Tal fato será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

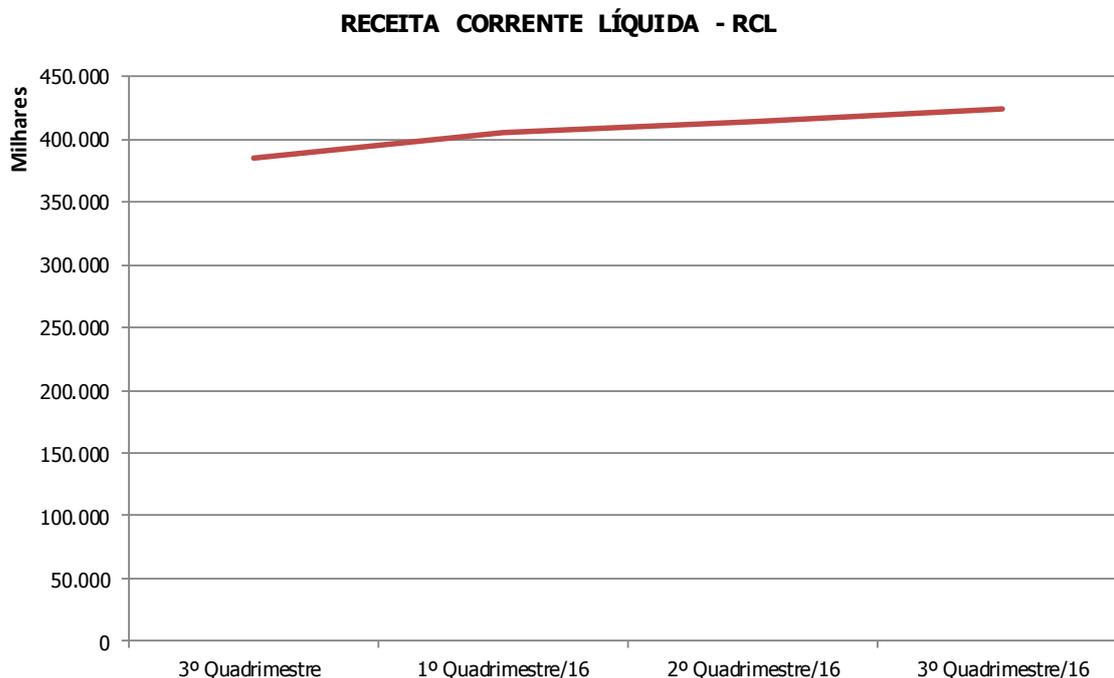
VII.1.1.1 – Evolução da RCL

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL				
Descrição	3º Quadrimestre	1º Quadrimestre/16	2º Quadrimestre/16	3º Quadrimestre/16
Valor - R\$	384.590.262,50	405.806.073,04	414.013.833,10	424.457.152,40
Varição em relação ao quadrimestre anterior	–	5,52%	2,02%	2,52%
Varição da receita em relação ao exercício de 2015	10,37%			

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16, e processos TCE-RJ n.ºs 806.839-0/16, 825.132-7/16 e 202.845-5/17 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2016.

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



Conforme evidenciado, verifico que houve um aumento de 10,37% da receita corrente líquida – RCL arrecadada no exercício de 2016 em relação à receita alcançada no exercício anterior.

VII.2 – Dívida Pública

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

VII.2.1 – Limites da Dívida Pública Consolidada ou Fundada

VII.2.1.1 – Dívida Consolidada ou Fundada

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

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

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

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

Dessa forma, o quadro a seguir resume a situação do Município com relação à Dívida, sendo este a transcrição dos dados contidos nos Demonstrativos da Dívida Consolidada referentes ao 3º quadrimestre do Relatório de Gestão Fiscal do exercício de 2016, os quais devem ser elaborados pelo Poder Executivo e abranger o Poder Legislativo:

Especificação	2015	2016		
	3º Quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	3.004.783,50	66.110.651,40	63.162.502,60	4.189.544,80
Valor da dívida consolidada líquida	-5.628.568,40	50.704.322,10	40.544.325,00	-3.606.595,10
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-1,46%	12,49%	9,79%	-0,85%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015-processoTCE-RJ n.º 215.889-2/16, processo TCE-RJ n.º 202.845-5/17 RGF – 3º quadrimestre de 2016.

Destaca-se que, no Demonstrativo da Dívida Fundada Consolidado – Anexo 16 (fls.342/345), consta o registro de dívida referente a Precatórios (no valor de R\$ 37.957.491,94), o qual não foi lançado no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2016, causando distorção no percentual da dívida consolidada líquida apontado.

Considerando o referido valor e o valor da dedução consignado no próprio anexo II do RGF (R\$7.796.139,90), o valor da dívida consolidada líquida atingiria o montante de R\$34.350.896,54, correspondendo a 8,09% em relação à RCL, estando, ainda, dentro do limite legal estabelecido pela Resolução n.º 40/01 do Senado Federal.

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.2.2 – Limite para Operações de Crédito

VII.2.2.1 – Operações de Crédito

Na Administração Pública são recursos decorrentes de compromissos assumidos com credores situados no país (operações internas) ou no exterior (operações externas), envolvendo toda e qualquer obrigação decorrente de financiamentos ou empréstimos, inclusive arrendamento mercantil, a concessão de qualquer garantia, a emissão de debêntures ou a assunção de obrigações, com as características definidas em Resolução do Senado, por entidades controladas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios que não exerçam atividade produtiva ou não possuam fonte própria de receitas, com o objetivo de financiar seus empreendimentos.

Conforme o Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016, constata-se que o município realizou operações de crédito no montante global de R\$ 614.935,00, que corresponde a 0,14% da Receita Corrente Líquida, que foi de R\$ 424.457.152,40 tendo cumprido, portanto, o limite de 16% estipulado no artigo 7º da Resolução do SF n.º 43/2001.

Vale salientar que o supracitado montante refere-se a recebimento de parcela da operação de crédito contratada junto ao BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento, referente ao PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros, autorizada pela Lei Municipal nº 3.716/07, conforme declaração às fls.1064.

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

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

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

Conhecida também pela sigla ARO, o saldo devedor destas operações de crédito não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 8% (oito por

cento) da Receita Líquida Real. As AROs somente poderão ser contratadas a partir do dia 10 de janeiro e liquidada até o dia 10 de dezembro de cada exercício, não podendo ser realizada nova operação enquanto não for inteiramente resgatada a operação anterior.

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

Em consulta ao Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 foi constatado, que o Município **não contraiu Operações de Crédito por Antecipação de Receita** no exercício.

VII.2.4 – Limite para Concessão de Garantia

VII.2.4.1 – Concessão de garantia

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

De acordo com o Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores – Anexo 3 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 verifico que o Município **não concedeu** garantia em operações de crédito.

VII.3 – Despesas com Pessoal

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

VII.3.1 – Limite da Despesa com Pessoal

A despesa total com Pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os seguintes percentuais calculados sobre a Receita Corrente Líquida (RCL): I) União: 50% da sua RCL, sendo, 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; 6% para o Judiciário; 40,9% para o Executivo; e 0,6% para o Ministério Público da União. II) Estados: 60% da sua RCL, sendo, 3% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Judiciário; 49% para o Executivo; 2% para o Ministério Público do Estado. III) Municípios: 60% da sua RCL, sendo, 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, quando houver, 54% para o Executivo.

VII.3.2 – Apuração da Despesa Total

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

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

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

VII.3.2.1 – Atingimento de 95% do Limite

Quando a despesa total com Pessoal exceder a 95% do limite fixado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n.º 101, de 2000), o Poder ou órgão que provocou o excesso não poderá conceder vantagem, nem aumento salarial, salvo em decorrência

de sentença judicial; criar cargo, emprego ou função; alterar estrutura de carreira que implique aumento; preencher cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada para repor servidores das áreas de educação, saúde e segurança que se aposentaram ou faleceram; e contratar hora extra, salvo quando for o caso de sessão legislativa extraordinária e as situações previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos a cada Poder ou órgão será realizada ao final de cada quadrimestre.

VII.3.2.2 – Nulidade de aumento de Despesas com Pessoal

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

Também será nulo o aumento de gastos com pessoal que procedam à vinculação ou equiparação de vencimentos para fins de remuneração do pessoal do serviço público, à ausência de autorização prévia na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e dotação específica na Lei Orçamentária Anual (LOA). Igualmente, será nulo o desrespeito ao limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo, fixado em 20% do limite total de despesa com pessoal, ou seja, 12% da Receita Corrente Líquida.

VII.3.2.3 – Aumento no último ano de mandato

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

Já o art. 73, inciso VII da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, que estabelece normas para as eleições de presidente e vice-presidente da República, governador e vice-governador de Estado e do Distrito Federal, prefeito e vice-prefeito,

senador, deputado federal, deputado estadual, deputado distrital e vereador, proíbe aos agentes públicos, servidores ou não, na circunscrição do pleito, no prazo de 180 dias antes das eleições e até a posse dos eleitos, proceder à revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.

VII.3.3 – Análise das Despesas com Pessoal

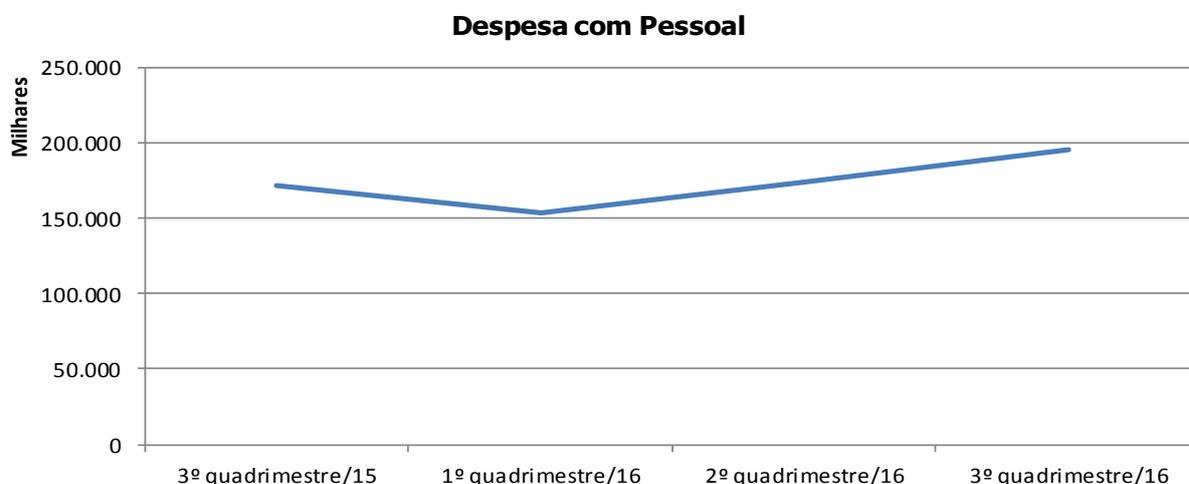
Conforme evidenciado anteriormente, o inciso III, b, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, estabelece como limite para despesas com pessoal do Poder Executivo Municipal o percentual 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL, ressaltando, que no caso de descumprimento do limite legal,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

Considerando que a apuração dos Gastos de Pessoal se faz nos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, sendo, inclusive, a não observância aos percentuais, motivo de alerta por parte deste Tribunal, na forma do §1º do art. 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, a seguir é demonstrado o percentual aplicado com Pessoal do Poder Executivo Municipal, sendo considerada a transcrição dos dados cuja trajetória se deu nos exercícios de 2015 e 2016, registrados nos respectivos Demonstrativos da Despesa com Pessoal – Anexo I do RGF, ressaltando que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas:

Descrição	2015				2016					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	46,20%	45,26%	172.079.168,40	44,74%	153.856.871,80	37,91%	173.915.488,30	42,01%	196.084.510,90	46,20%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16, e processos TCE-RJ n.ºs 806.839-0/16, 825.132-/16 e 202.845-5/17 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2016.

O gráfico, a seguir, demonstra a evolução da Despesa com Pessoal no período:



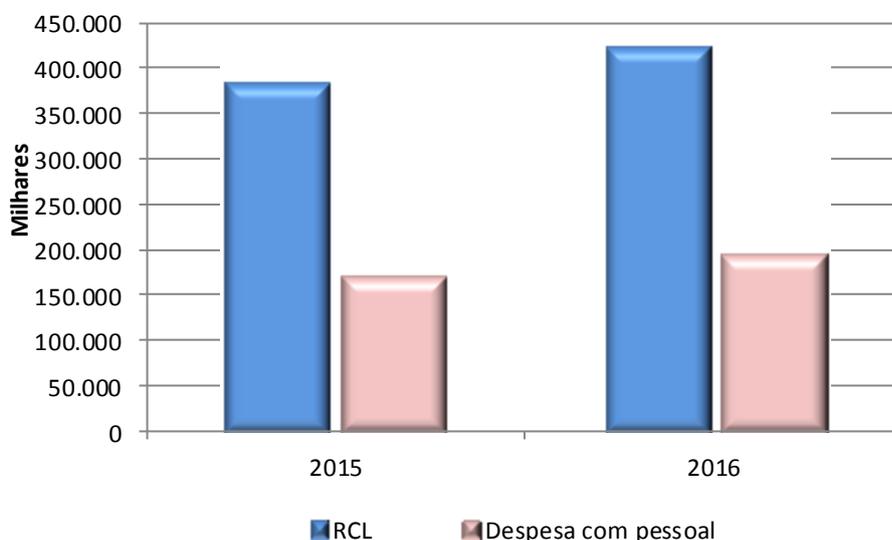
Conforme se constata, o Poder Executivo respeitou o limite estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54%) da Receita Corrente Líquida, nos três quadrimestres do exercício de 2016.

Verifico, ainda, a evolução das despesas com pessoal no período ora analisado, cujo resultado indicou um crescimento de **13,95%** em relação às despesas do exercício anterior, como demonstrado:

DESPESAS COM PESSOAL				
Descrição	3º quadrimestre/15	1º quadrimestre/16	2º quadrimestre/16	3º quadrimestre/16
Valor - R\$	172.079.168,40	153.856.871,80	173.915.488,30	196.084.510,90
Varição em relação ao quadrimestre anterior	-	-10,59%	13,04%	12,75%
Crescimento da despesa em relação ao exercício de 2015	13,95%			

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16, e processos TCE-RJ n.ºs 806.839-0/16, 825.132-7/16 e 202.845-5/17 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2016.

A seguir demonstra-se o comportamento da despesa com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida – RCL, nos exercícios de 2015 e 2016.

RCL x Despesa com pessoal

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

DESEMPENHO – RCL X DP		
Descrição	RCL	Despesa com pessoal
Variação do exercício de 2015 em relação a 2014	3,60%	5,17%
Variação do exercício de 2016 em relação a 2015	10,37%	13,95%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 – processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e quadros anteriores.

Conforme se observa, a variação percentual das despesas com pessoal, no período analisado, encontra-se compatível com a registrada pela RCL, indicando tendência de continuidade de cumprimento aos limites legais, desde que continue adotando medidas de controle dos gastos com pessoal.

Cabe ressaltar que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das prestações de contas dos ordenadores de despesas.

VII.3.3. Despesas com Pessoal nos últimos 180 dias do mandato

O parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar Federal nº 101/00 – LRF, dispõe que são nulos de pleno direito quaisquer atos que resultem no aumento de despesas, expedidos nos últimos 180 dias de mandato do chefe de Poder.

De acordo com a documentação apresentada às fls. 1553/1573, verifica-se que foram editados os seguintes atos relativos a despesas com pessoal nos últimos 180 dias do final do mandato do Prefeito Municipal:

- Lei nº 4.548, de 14 de junho de 2016 (altera o plano de carreira e remunerações dos profissionais do ensino público municipal);
- Decreto nº 8.544, de 27 de junho de 2016 (aplicação da Lei Municipal nº 4.468/2015 aos aposentados e pensionistas com paridade);
- Decreto nº 8.590, de 16 de agosto de 2016 (altera a redação do Decreto nº 8.544/2016);
- Decreto nº 8.630, de 26 de setembro de 2016 (aplicação da Lei Municipal nº 4.468/15 aos aposentados e pensionistas com paridade);
- Decreto nº 8.631, de 26 de setembro de 2016 (altera a redação do Decreto nº 8.433/2016);
- Decreto nº 8.629, de 26 de setembro de 2016 (aplicação das Leis Municipais nº 4.468/2015 e nº 4.467/2015);
- Decreto nº 8.656, de 28 de outubro de 2016 (aplicação da Lei Municipal nº 4.468/2015 aos aposentados e pensionistas com paridade);
- Decreto nº 8.670, de 21 de novembro de 2016 (altera a redação do Decreto nº 8.656/2016);
- Decreto nº 8.668, de 21 de novembro de 2016 (regulamenta a Lei Municipal nº 3.965/2011);
- Decreto nº 8.686, de 28 de novembro de 2016 (regulamente o cumprimento da carga horária dos profissionais da educação da rede pública municipal).

Conforme mencionado anteriormente, a norma contida no parágrafo único do art. 21 da LRF torna nulo o ato de que resulte aumento de despesa com pessoal expedido nos últimos 180 dias do mandato. Portanto, entende-se que deva ser analisado, inicialmente, se a autorização para a realização da despesa ocorreu de fato nesse período ou se já estava anteriormente prevista em lei. Deve-se considerar, ainda, se a despesa autorizada impactou os gastos com pessoal de modo a comprometer os orçamentos seguintes.

No caso do município de Barra Mansa, observa-se que as despesas realizadas já haviam sido autorizadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, Lei Municipal nº 4.463 de 16/07/2015, que estabeleceu as diretrizes e metas, conforme trecho transcrito a seguir, extraído do Proc. TCE/RJ nº 233.048-8/15:

(...)Constam do artigo 3º, § 1º as autorizações para a concessão de vantagens ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, de acordo com o que estabelece o artigo 169, inciso II da CF/88.

Dessa forma, entende-se que não houve descumprimento do parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

VII.4 – Educação

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

VII.4.1 – Gastos obrigatórios pelo ente público

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

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

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

A parcela da arrecadação de impostos transferida por mandamento constitucional pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo, como receita do Governo que realiza a transferência da parcela, excetuada a contribuição compulsória para o FUNDEB.

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

aos municípios e dos estados aos respectivos municípios, na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

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

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

Para a apuração dos percentuais aplicados na Educação do Município em análise, estão sendo utilizados os valores das Receitas de Impostos e Transferências Legais, consignados nos Demonstrativos Contábeis e no Quadro II (Composição da Dívida Ativa e dos Juros de Mora do Exercício), para apuração da base de cálculo dos limites. Tal análise foi efetuada no Quadro denominado “*Detalhamento das Receitas para a Apuração dos Limites de Gastos com a Educação*”.

Nesse quadro, também, foram agrupadas as Receitas vinculadas à Educação que apesar de não comporem a base de cálculo dos limites devem ser informadas no “Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino”, possibilitando a visualização do montante total de receitas destinadas à Educação no Município, considerando todas as Fontes de Recursos. Os valores dessas receitas foram informados nos Demonstrativos Contábeis e no Quadro III - Demonstrativo dos Recursos Vinculados referentes à Educação.

VII.4.2.1 – Detalhamento das Receitas para a apuração dos limites de Gastos com a Educação

O quadro a seguir demonstra os valores das Receitas de Impostos e Transferências de Impostos recebidas pelo Município no exercício de 2016 e que, de acordo com o previsto no artigo 212 da Constituição Federal, serão utilizadas na base de cálculo do limite das despesas realizadas na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS			
Descrição	Previsão inicial	Previsão atualizada	Receita arrecadada
I - Diretamente arrecadados	56.155.000,00	56.155.000,00	54.008.898,96
IPTU	10.500.000,00	10.500.000,00	11.723.179,02
ITBI	2.150.000,00	2.150.000,00	1.998.827,93
ISS	33.000.000,00	33.000.000,00	29.703.737,77
IRRF	5.700.000,00	5.700.000,00	7.295.697,33
ITR - Diretamente arrecadado	0,00	0,00	0,00
Multas, juros de mora e outros encargos dos impostos	238.000,00	238.000,00	265.857,15
Dívida ativa dos impostos	3.260.000,00	3.260.000,00	2.288.116,82
Multas, juros de mora e outros encargos da dívida ativa impostos	1.307.000,00	1.307.000,00	733.482,94
II - Receita de transferência da União	55.360.000,00	55.360.000,00	61.319.088,78
FPM (alíneas "b", "d" e "e")	55.000.000,00	55.000.000,00	60.969.255,81
ITR	110.000,00	110.000,00	83.876,83
IOF-Ouro	0,00	0,00	0,00
ICMS desoneração - LC 87/96	250.000,00	250.000,00	265.956,14
III - Receita de transferência do Estado	90.500.000,00	90.500.000,00	96.261.859,34
IPVA	13.000.000,00	13.000.000,00	14.106.815,63
ICMS + ICMS ecológico	75.000.000,00	75.000.000,00	80.207.638,00
IPI - Exportação	2.500.000,00	2.500.000,00	1.947.405,71
IV - Outras receitas correntes do município (transferências)	0,00	0,00	18.385,69
Multa e juros de mora de transferências de impostos (ICMS, IPVA)	0,00	0,00	18.385,69
Multa e juros de mora da dívida ativa das transferências de impostos (ICMS, IPVA)	0,00	0,00	0,00
V - Dedução das contas de receitas	0,00	0,00	0,00
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o FUNDEB)	0,00	0,00	0,00
VI - Total das receitas resultantes dos impostos e transferências Legais (I+II+III+IV-V)	202.015.000,00	202.015.000,00	211.608.232,77

Fonte: previsão inicial e atualizada: base de dados do SIGFIS 6º bimestre, fls.2874 e receita arrecadada: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 263/273.

As receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas (R\$211.608.232,77) não se coadunam com as receitas consignadas no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2016 (R\$211.481.050,90), evidenciando uma diferença de R\$ 127.181,87.

Tal fato será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.4.3 – Apuração dos Gastos com a Educação

A lei que regulamentou o FUNDEF (Lei Federal nº 9.494, de 25.12.1996) estabelecia que os recursos deveriam ser aplicados na “manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental público, e na valorização do seu magistério”. A expressão “manutenção e desenvolvimento do ensino” nos remetia à Lei de Diretrizes e Bases da Educação-LDB (Lei Federal nº 9394/96), arts. 70 e 71. Na regulamentação do FUNDEF – M.P. nº 339/96, publicada no DOU em 29.12.2006, convertida na Lei Federal nº 11.494, de 20.06.2007 –, entretanto, está expressa, com clareza, nos artigos 21 e 23, respectivamente, que os recursos deverão ser aplicados na forma do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 sendo proibidos os gastos citados no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/96.

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

Da mesma forma, o Plenário desta Corte de Contas tem aceito, também de forma unânime, a possibilidade de efetuar despesas com a aquisição de uniformes, casacos, camisas e calçados escolares na Função 12 – Educação, como pode ser constatado nas decisões proferidas nos autos dos Processos TCE-RJ nºs 205.035-1/11 e 205.057-9/11, por entender que esse procedimento pode ser, também, uma forma de ação para assegurar o comparecimento do aluno à escola.

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

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

Serão expurgados os empenhos registrados na Função 12, Subfunções 361, 365, 366, 367 e 368 e em Subfunções atípicas vinculadas ao ensino fundamental e infantil, que, por meio do Relatório das Despesas com Educação – BO, extraído do Sistema Integrado de Gestão Fiscal - SIGFIS, indiquem que seu objeto não é relativo à Educação, de acordo com a Lei Federal n.º 9.394/96, ou que mesmo tendo por objeto gastos com Educação não se refiram ao exercício financeiro da presente Prestação de Contas, como, por exemplo, despesas de exercícios anteriores.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

As despesas com Educação realizadas pelo Município foram detalhadas no “Quadro Resumo das Despesas com Ensino”, apresentando as despesas vinculadas às receitas próprias e as vinculadas às demais fontes de recursos, conforme valores registrados nos Demonstrativos Contábeis, no Quadro IV – Demonstrativo das Despesas com Educação por Fontes de Recursos; no Quadro V – Demonstrativo das Despesas com Educação em Subfunções Atípicas Registradas na Função Educação; e no Quadro VI – Demonstrativo das Despesas com Inativos e Pensionistas da Educação.

Cabe ressaltar que no cálculo dos limites de Educação foram utilizadas as despesas vinculadas aos Impostos e Transferências Legais registradas na Função 12, efetuando os ajustes necessários à apuração do valor total dos gastos com as ações diretamente ligadas ao ensino, como demonstrado no Quadro Resumo.

Os valores encontrados neste quadro serão transportados para o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, com fins de apuração do percentual aplicado na Educação.

Cabe, ainda, ressaltar que os valores transferidos (contribuições) ao FUNDEB integram os gastos na Educação (art. 212 da C.F.), como primeira parcela a ser considerada. Por outro lado, os valores que ingressaram no Município, proveniente do Fundo – nova Fonte de recursos, não poderão ser computados no cálculo.

Desta forma, ainda considerando as despesas empenhadas, procedeu-se ao cálculo tendo em vista que as despesas com Educação foram detalhadas,

apresentando as despesas vinculadas às receitas próprias e as vinculadas às demais Fontes de recursos, conforme valores registrados nos Demonstrativos Contábeis e no Demonstrativo Consolidado extraído do Sistema Contábil e/ou Administrativo/Financeiro do Município demonstrando as despesas realizadas no ensino, por Função/Subfunção.

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

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

Descrição	Valor –R\$
SIGFIS	135.979.649,02
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	136.022.932,35
Diferença	-43.283,33

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 259/262 e planilha SIGFIS de fls. 2834/2855

A diferença apontada no quadro anterior, embora não comprometa a análise que será efetuada com base no processo de amostragem, será considerada como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Desta forma, procedeu-se ao cálculo considerando que as despesas com Educação foram detalhadas, apresentando as despesas vinculadas às receitas próprias e as vinculadas às demais Fontes de recursos, conforme valores registrados nos Demonstrativos Contábeis e no Demonstrativo Consolidado extraído do Sistema Contábil e/ou Administrativo/Financeiro do Município demonstrando as despesas realizadas no ensino, por Função/Subfunção.

A verificação da adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 foi efetuada por meio de técnica de amostragem, na qual foi apurado 98,82% do valor total das despesas com educação empenhadas com recursos próprios e

FUNDEB registradas no banco de dados fornecido pelo próprio município por meio do SIGFIS. A relação destes empenhos consta às fls. 2834/2855 do presente processo.

Observo, ainda, a existência de despesas no montante de R\$1.052.905,33 cujos históricos não permitem avaliar com exatidão a finalidade da despesa, conforme a seguir:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
26/02/16	498	MMM	BIOTA CONSTRUÇÕES.SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA.	361	FUNDEB	421.969,37
11/04/2016	804	EM BRANCO	CONSTRUTORA LEAL VR EIRELI	122	REC.DE IMPOSTOS E TRANSF.DE IMPOSTOS	630.935,96
TOTAL						1.052.905,33

Fonte: planilha SIGFIS de fls.2834/2855

Tal fato será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

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

VII.4.3.1 – Despesas realizadas por Fonte de Recursos

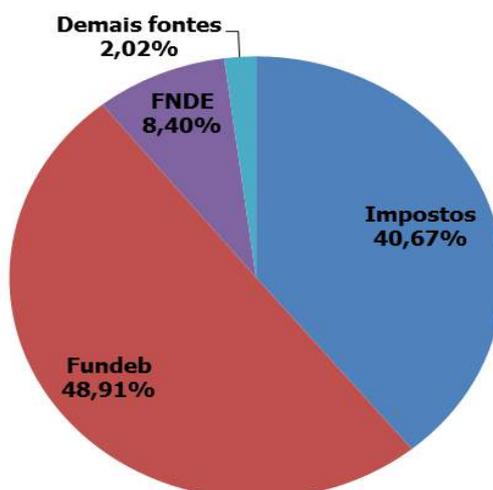
A seguir, é apresentado demonstrativo apontando o total das despesas realizadas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino distribuídas por Fontes de recursos, indicando, dessa forma, o total gasto pelo Município na Educação:

DEMONSTRATIVO DO TOTAL DAS DESPESAS REALIZADAS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - FUNÇÃO 12

Subfunção	Fonte de recursos - R\$					Total R\$
	Impostos	FUNDEB	Royalties	FNDE	Demais fontes	
361 - Ensino Fundamental	46.860.411,02	63.605.735,78	0,00	10.767.319,52	2.599.203,09	123.832.669,41
362 - Ensino Médio	381.492,29	0,00	0,00	0,00	0,00	381.492,29
363 - Ensino Profissional	790.970,08	0,00	0,00	0,00	0,00	790.970,08
364 - Ensino Superior	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
365 - Educação Infantil	2.462.355,44	2.228.000,00	0,00	660.586,99	142.455,89	5.493.398,32
366 - Educação de Jovens e Adultos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
367 - Educação Especial	483.923,28	702.000,00	0,00	0,00	0,00	1.185.923,28
122 - Administração Geral	4.338.478,97	0,00	0,00	0,00	0,00	4.338.478,97
306 - Alimentação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	55.317.631,08	66.535.735,78	0,00	11.427.906,51	2.741.658,98	136.022.932,35
Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00	0,00				0,00
Exclusão do SIGFIS	0,00	0,00				0,00
Total ajustado	55.317.631,08	66.331.877,08	0,00	11.427.906,51	2.741.658,98	136.022.932,35
Percentual Aplicado por Fonte de Recurso em Relação às Despesas	40,67%	48,91%	0,00%	8,40%	2,02%	100,00%

Fonte: Anexo 8 da Lei nº 4.320/64 – fls. 259/262, Demonstrativos Contábeis– fls.1093/1110 Quadro C.1 às fls. 1074, Documento de Cancelamentos de RP, fls. 1165 e 1912 e planilha SIGFIS de fls.2834/2855

Nota: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, na fonte de impostos e transferências de impostos (R\$ 698.371,16) e na fonte FUNDEB (R\$ 31.826,40), os mesmos não serão excluídos do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.



Considerando o número de alunos matriculados na rede pública municipal no exercício de 2016, o valor gasto por aluno totalizou R\$7.246,38, conforme demonstrado:

GASTO COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS MATRICULADOS		
Nº de alunos (A)	Valor - R\$ (B)	Despesa por aluno - R\$ (C) = (B/A)
18.662	135.231.962,27	7.246,38

Fonte: INEP, fls. 2856

Nota: Foram deduzidos os gastos com Ensino Profissional no valor de R\$790.970,08, tendo em vista não compor a base do número de alunos matriculados.

Assim, observa-se que, no presente exercício, o município de Barra Mansa teve um gasto anual por aluno de R\$7.246,38, ou seja, R\$603,87 mensais.

Em relação aos demais municípios e com base na despesa com educação realizada em 2015 (última base de dados completa e disponível), observo que o município ficou abaixo da média de gastos dos 91 municípios fluminenses (exceto a Capital):

DESPESA COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS EM 2015				
Valor gasto pelo município R\$	Média de gastos dos 91 Municípios R\$	Posição em relação aos gastos dos 91 municípios	Maior gasto efetuado em educação R\$	Menor gasto efetuado em educação R\$
6.134,11	6.860,55	57ª	13.447,11	3.590,37

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

VII.4.3.2 – Apuração da aplicação mínima de 25%

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

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS		
Modalidades de Ensino	Subfunção	Valor - R\$
Ensino fundamental	361 - Ensino fundamental (A)	46.860.411,02
Educação infantil	365 - Ensino infantil (B)	2.462.355,44
Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 - Educação jovens e adultos (C)	0,00
Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 - Educação especial (D)	0,00
Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 - Administração (E)	0,00
	306 - Alimentação (F)	0,00
	Demais subfunções (G)	0,00
Subfunções típicas da educação registradas em outras funções	(H)	0,00
(I) Total das despesas com ensino (A + B + C + D + E + F + G + H)		49.322.766,46
(J) Valor repassado ao FUNDEB		30.682.923,81
(K) Total das despesas registradas como gasto em educação (I + J)		80.005.690,27
(L) Dedução do SIGFIS/BO		0,00
(M) Dedução de restos a pagar dos exercícios anteriores		0,00
(N) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (K - L - M)		80.005.690,27
(O) Receita resultante de impostos		211.608.232,77
(P) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)		37,81%

Fonte: Quadro C.1 às fls. 1074, demonstrativos contábeis às fls. 1077,1098/1099,1101,1107 e 1109/1110, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273 , cancelamento de restos a pagar - fls.1164/1165 e planilha Sigfis de fls. 2834/2855.

Nota 1: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores no valor de R\$ 698.371,16, 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.

Desta forma, constata-se que o município cumpriu o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 37,81% destes recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Quanto ao limite mínimo de aplicação de 30,00% da receita de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, estabelecido na Lei Orgânica do Município - LOM, observa-se que o município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 168 da LOM, tendo aplicado 37,81% destes recursos.

Art. 168 – O Município aplicará, anualmente, nunca menos de 30% (trinta por cento) da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferência, na manutenção e desenvolvimento do ensino público municipal.

Parágrafo único – Será garantido um percentual mínimo de 5% (cinco por cento) da verba prevista para a Educação e que se destinará à Educação Especial.

Em relação ao limite mínimo de aplicação de 5% da verba prevista para a Educação e que se destinará à Educação Especial, o município **não cumpriu** o limite estabelecido em seu parágrafo único do artigo 168, tendo aplicado R\$ 483.923,28, restando a aplicar R\$3.516.361,23.

Descrição	Valor
Total das despesas com Educação	80.005.690,27
Aplicação mínima em Educação Especial – 5%	4.000.284,51
Total Aplicado em Educação Especial	483.923,28
Diferença	3.516.361,23

Nota: foi considerado como total das despesas com educação o valor utilizado para fins de cálculo do limite constitucional do quadro anterior.

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

De acordo com o que se verifica nos demonstrativos contábeis apresentados, o município aplica recursos em ensino médio – subfunção 362. Destaca-se que não foi possível aferir se as despesas com a educação especial, de jovens e adultos e administração correspondem à educação básica, motivo pelo qual não foram incluídas na base de cálculo do limite da Educação apresentado no quadro anterior.

VII.4.3.2.1 – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB

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

O IDEB foi criado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP em 2007 e representa a iniciativa pioneira de reunir em um só indicador dois conceitos igualmente importantes para a qualidade da educação: fluxo escolar e médias de desempenho nas avaliações do Inep, o Sistema de Avaliação da

Educação Básica – SAEB - para as unidades da federação e para o país, e a PROVA BRASIL – para os municípios.

No que concerne ao desempenho em face do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, relativo ao exercício de 2015, sua última divulgação o município obteve os seguintes resultados:

RESULTADOS DO IDEB – 2015							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5,4	5,9	92%	70º	4,2	5,3	79%	55º

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

Pelo demonstrado, observa-se que o Município de Barra Mansa não atingiu as metas previstas nas etapas referentes à 4ªsérie/5ºano e 8ªsérie/9ºano. Dessa forma, com intuito de atingir as metas fixadas, faz-se necessário que se estabeleçam procedimentos de planejamento, acompanhamento e controle do desempenho da educação na rede pública de ensino, aprimorando a referida política pública, para que sejam alcançadas as metas do IDEB.

Tal fato será objeto de **Recomendação** na conclusão deste Voto.

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

VII.4.4.1 – Inativos – exclusão a partir de 2018

No que diz respeito ao pagamento de Inativos, esta Corte de Contas, consoante incontáveis decisões Plenárias proferidas ao longo dos anos, na verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional de 25% de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, tem considerado em seu cômputo, as despesas com pagamento de proventos aos inativos da Educação, quando estas estão, especificamente, sendo custeadas com recursos do Tesouro Municipal, em face de não serem todos os Municípios possuidores de Regime Próprio de Previdência.

Agora, com o passar dos anos, observo que a quase totalidade dos Municípios já possui Regime Próprio de Previdência ou são vinculados à Previdência Nacional, o

que me leva a considerar que o procedimento até então adotado por esta Corte de Contas pode ser abandonado, excluindo-se o pagamento de Inativos na verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional de 25% de aplicação de recursos em Educação.

É importante acrescentar que a metodologia empregada pela Secretaria do Tesouro Nacional, explicitada no Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, no que concerne aos gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, não considera as despesas com Inativos e Pensionistas no cômputo do limite constitucional.

Assim, em face das atuais regras para a verificação do cumprimento do limite mínimo para gastos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que vêm sendo aplicadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, este Tribunal entendeu necessária a alteração da metodologia atualmente utilizada por esta Corte de Contas no exame das respectivas despesas, de modo a adequar as análises a estes conceitos.

Neste sentido, o Plenário desta Corte promoveu, nas Contas de Governo de 2015, a Comunicação aos jurisdicionados informando a alteração da metodologia de cálculo dos gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, que deixará, a partir do exercício de 2018, de considerar no cálculo do limite mínimo constitucional as despesas com inativos. O prazo decidido teve como finalidade permitir aos Municípios adequarem-se à nova metodologia de cálculo, de forma a não prejudicar os orçamentos já aprovados.

VII.4.4.2 – A partir de 2019 – Consideradas as Despesas Liquidadas e Restos a Pagar como disponibilidade de caixa

A metodologia empregada pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, explicitada no Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, e operacionalizado pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE, sistema eletrônico do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), consideram, no que concerne à apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação de recursos de impostos e transferências de impostos na educação, as despesas liquidadas e os restos a pagar não-processados com disponibilidade de caixa relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB.

Entretanto, esta Corte de Contas vem realizando a análise do cumprimento do limite mínimo para gastos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, considerando na base de cálculo o total das despesas empenhadas no exercício, custeadas com recursos de impostos e transferências de impostos, acrescidas do valor referente à contribuição para a formação do FUNDEB.

Em relação à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, verifico que a STN/SIOPE realiza a apuração do acréscimo ou decréscimo nas transferências dos recursos do Fundo (perda/ganho), o qual representa a diferença entre a parcela das transferências para o FUNDEB e o valor efetivamente recebido do referido Fundo, e, caso o ente tenha recebido recursos acima do que contribuiu para sua formação, este montante não é considerado para fins de limite. Ao contrário, caso o ente tenha recebido menos recursos do que contribuiu, o montante referente à “perda” é considerado como gastos em educação para fins de limite.

A título de exemplo, a Instrução elaborou demonstrativo da situação hipotética de determinado município ao final de um exercício, quanto à aplicação de recursos do FUNDEB no ensino para fins de verificação do cumprimento do limite, confrontando-se as metodologias adotadas pelo TCE-RJ e pela STN/SIOPE, da seguinte forma:

Quando o município possui “ganho” em relação aos recursos do FUNDEB

- a) Total da Receita de Impostos e Transferências = R\$150.000,00;
- b) Receita destinada à formação do FUNDEB = R\$20.000,00 (contribuição ao FUNDEB);
- c) Recursos recebidos do FUNDEB = R\$23.000,00;
- d) Acréscimo (ganho) nas transferências do FUNDEB = R\$3.000,00 (R\$23.000,00 – R\$20.000,00);
- e) Despesas custeadas com recursos de impostos = R\$17.500,00;
- f) Despesas custeadas com recursos do FUNDEB = R\$22.000,00.

Considerando os referidos valores, segue a apuração nas duas metodologias indicadas:

ATUAL METODOLOGIA TCE-RJ	
DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
Total de receita de Impostos e Transferências - item "a" (I)	150.000,00
Despesas custeadas com recursos de impostos – item "e" (II)	17.500,00
Receita destinada à formação do FUNDEB – item "b" (III)	20.000,00
Total considerado em MDE (IV) = (II + III)	37.500,00
Percentual aplicado em MDE (IV / I) %	25%

METODOLOGIA STN	
DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
Total de receita de Impostos e Transferências - item "a" (I)	150.000,00
Despesas custeadas com recursos de impostos – item "e" (II)	17.500,00
Despesas custeadas com recursos do FUNDEB – item "f" (III)	22.000,00
Ganho nas transferências do FUNDEB – item "d" (IV)	3.000,00
Total considerado em MDE (V) = (II + III - IV)	36.500,00
Percentual aplicado em MDE (V / I) %	24,33%

Nota: o valor referente ao "ganho" deve ser desconsiderado (subtraído) para fins de limite, pois são recursos que pertencem a outro município ou ao Estado que estão sendo aplicados no município beneficiado.

Quando o município possui "perda" em relação aos recursos do FUNDEB:

- a) Total da Receita de Impostos e Transferências = R\$150.000,00;
- b) Receita destinada à formação do FUNDEB = R\$20.000,00 (contribuição ao FUNDEB);
- c) Recursos recebidos do FUNDEB = R\$18.000,00;
- d) Decréscimo (perda) nas transferências do FUNDEB = R\$2.000,00 (R\$20.000,00 – R\$18.000,00)
- e) Despesas custeadas com recursos de impostos = R\$17.500,00;
- f) Despesas custeadas com recursos do FUNDEB = R\$17.100,00.

Considerando os referidos valores, segue a apuração nas duas metodologias indicadas:

ATUAL METODOLOGIA TCE-RJ	
DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
Total de receita de Impostos e Transferências - item "a" (I)	150.000,00
Despesas custeadas com recursos de impostos – item "e" (II)	17.500,00
Receita destinada à formação do FUNDEB – item "b" (III)	20.000,00
Total considerado em MDE (IV) = (II + III)	37.500,00
Percentual aplicado em MDE (IV / I) %	25%

METODOLOGIA STN	
DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
Total de receita de Impostos e Transferências - item "a" (I)	150.000,00
Despesas custeadas com recursos de impostos – item "e" (II)	17.500,00
Despesas custeadas com recursos do FUNDEB – item "f" (III)	17.100,00
Perda nas transferências do FUNDEB – item "d" (IV)	2.000,00
Total considerado em MDE (V) = (II + III + IV)	36.600,00
Percentual aplicado em MDE (V / I) %	24,40%

Nota: o valor referente à "perda" deve ser considerado (adicionado) para fins de limite, pois são recursos do município que estão sendo aplicados em MDE mesmo que em outro município.

Deve ser destacado, ainda, que a metodologia de cálculo para apuração do limite mínimo constitucional de gastos em Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS, estabelecida pela Lei Complementar Federal nº 141/12, utiliza as despesas liquidadas e as despesas não liquidadas até o limite da disponibilidade de caixa relativas a impostos e transferências de impostos.

Assim, em face das atuais regras para a análise dos limites mínimos constitucionais para os gastos na área de saúde e da metodologia que já vem sendo aplicada pela STN/SIOPE quanto à apuração dos gastos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, entende-se, da mesma forma que a Instrução, ser necessária a alteração da metodologia atualmente aplicada por esta Corte de Contas no exame dos gastos com educação, de modo a buscar a adequação das análises aos novos conceitos, bem como garantir ao jurisdicionado a igualdade de apuração dos limites mínimos constitucionais, aplicando a mesma metodologia para os gastos em educação e saúde.

Neste sentido, acolhendo a sugestão da Instrução ao final deste Voto apresentarei proposta ao Plenário desta Corte para que promova a Comunicação ao Prefeito informando a alteração da metodologia de apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional, referente à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, a ser utilizada a partir da Prestação de Contas de Governo Municipal referente ao exercício de 2019, que será encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, sendo consideradas as despesas liquidadas e, ainda, os restos a pagar não-processados (despesa não liquidada) do exercício, que possuam disponibilidade de caixa devidamente comprovada, relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente a efetiva aplicação dos recursos do Fundeb, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE.

O prazo proposto tem como finalidade permitir que o Município adeque-se à nova metodologia de cálculo, de forma a não prejudicar o já planejado pelo Governo para o exercício de 2018.

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

VII.5.1 – Conceito

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

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

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

A regulamentação do FUNDEB deu-se através de Medida Provisória (M.P. n.º 339/2006), publicada no DOU em 29/12/06, a qual foi convertida na Lei Federal nº 11.494, de 20 de junho de 2007, que especifica as receitas que compõem o FUNDEB:

O Fundo é composto, na quase totalidade, por recursos dos próprios Estados, Distrito Federal e Municípios de 20% das seguintes Receitas:

IMPOSTO	Artigo da C.F.
ITCMD – Imposto de Transmissão sobre <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direito (Estadual)	Art. 155, I
ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (Estado)	Art. 155, II
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (Estadual) Competência residual (participação estadual)	Art. 155, III Art. 157, II
ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial (participação municipal)	Art. 158, II
IPVA (participação municipal)	Art. 158, III
ICMS (participação municipal)	Art. 158, IV
FPE (Estado)	Art. 159, I, “a”
FPM (Município)	Art. 159, I, “b”

IPlexp (participação estadual)	Art. 159, II
IPlexp (participação municipal)	Art. 159, II c/c LC nº 61/89, art. 5º
ICMS Desoneração de Exportações (LC 87/96)	

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

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

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

Destaque-se que após a destinação dos recursos para o FUNDEB, o mesmo distribui os recursos de acordo com o número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública, atualizados com os dados do último censo escolar. Para os Municípios é considerado o número de alunos matriculados na educação infantil e no ensino fundamental e para o Estado o número de alunos matriculados no ensino fundamental e médio.

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

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

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

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

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

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

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

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

Com essa medida, o legislador:

- admite a inclusão de profissionais contratados temporariamente, associada à sua regular vinculação contratual, ou seja, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público e desde que atuem exclusivamente na

docência da educação básica pública (na atuação prioritária do ente federado, conforme art. 211 da Constituição);

- define remuneração como sendo o total de pagamentos efetuados aos profissionais, incluindo-se os encargos sociais;
- expressa a proibição da utilização desta verba para pagamento de inativos, mesmo quando em atividade, tenham atuado na educação básica.

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

A obrigação de Estados e Municípios destinarem o mínimo de 60% do FUNDEB, para fins de pagamento da remuneração do magistério, emana da Constituição Federal, portanto fora do alcance de outro mandamento infraconstitucional que contenha regra distinta. A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao estabelecer o limite máximo de 54% das receitas correntes líquidas, para fins de cobertura dos gastos com pessoal, não estabelece mecanismo contraditório ou que comprometa o cumprimento definido em relação à utilização dos recursos do FUNDEB. Trata-se de critérios legais, técnica e operacionalmente amigáveis.

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

VII.5.2 – Registro contábil

O FUNDEB é um Fundo de natureza contábil criado pela Emenda Constitucional nº 53, de 06 de dezembro de 2006, quando o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias teve sua redação alterada.

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

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

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

VII.5.4 – Utilização dos recursos do FUNDEB

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

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

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

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

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

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

Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

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

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

VII.5.5 – Acompanhamento e controle social do FUNDEB

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

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

O Poder Executivo deve oferecer ao Conselho o necessário apoio material e logístico, disponibilizando, se necessário, local para reuniões, meio de transporte, materiais, equipamentos, etc, de forma a assegurar a realização periódica das reuniões de trabalho, garantindo assim, condições, para que o Colegiado desempenhe suas atividades e efetivamente exerça suas funções. É importante destacar que ao trabalho dos Conselhos soma-se o trabalho das tradicionais instâncias de controle e fiscalização da gestão pública, razão pela qual seu parecer é peça essencial ao exame das presentes contas, influenciando na sua conclusão.

VII.5.6 – Recursos recebidos do FUNDEB – 2016

No exercício de 2016, o Município registrou como receitas transferidas pelo FUNDEB o montante de R\$ 62.979.495,78, correspondente aos recursos repassados, acrescidos do valor das aplicações financeiras, conforme demonstrado no quadro a seguir:

RECEITAS DO FUNDEB	
Natureza	Valor - R\$
Transferências multigovernamentais	62.824.460,49
Aplicação financeira	155.035,29
Complementação financeira da União	0,00
Total das Receitas do Fundeb	62.979.495,78

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273.

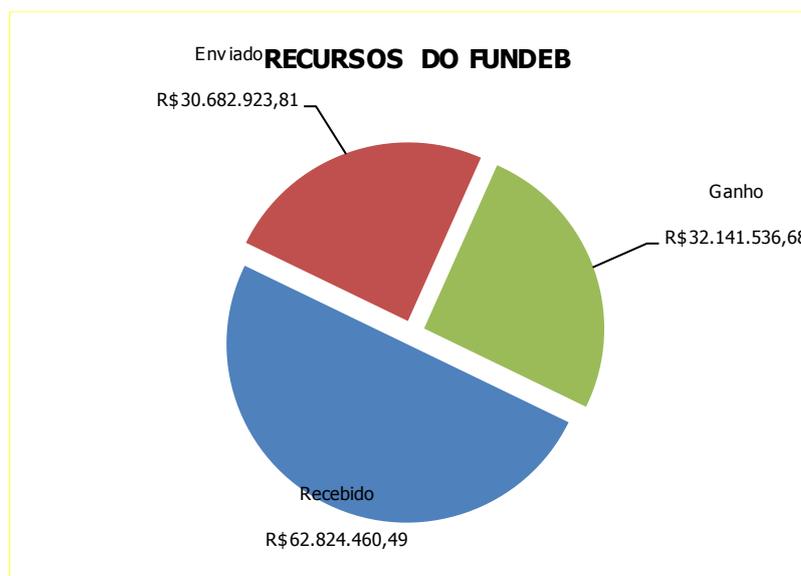
No exame dos registros contábeis encaminhados pelo Município, verifico que o montante demonstrado guarda paridade com o valor informado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme documento de Transferências de Repasses anexado a fl. 2857.

VII.5.7 – Apuração do resultado entre a Contribuição ao FUNDEB e o que foi recebido pelo Município com distribuição dos recursos

Conforme anteriormente demonstrado, o Município recebeu como transferências do FUNDEB o valor total de R\$ 62.824.460,49. Comparando o valor recebido com a contribuição realizada pelo Município para formação do FUNDEB, ou seja, com o valor transferido decorrente da dedução de 20% (vinte por cento) das receitas de Transferências de Impostos, verifico que o Município teve um GANHO de recursos na ordem de R\$ 32.141.536,68, como demonstrado a seguir:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do FUNDEB	62.824.460,49
Valor da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB	30.682.923,81
Diferença (ganho de recursos)	32.141.536,68

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273.



VII.5.8 – Utilização dos recursos do FUNDEB

VII.5.8.1 – Pagamento dos profissionais do magistério

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

O quadro a seguir demonstra o percentual aplicado pelo Município, no exercício de 2016, no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério:

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	
(A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	54.045.565,23
(B) Dedução do SIGFIS relativo aos profissionais do magistério	0,00
(C) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores – magistério	0,00
(D) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais do magistério (A - B - C)	54.045.565,23
(E) Recursos recebidos do FUNDEB	62.824.460,49
(F) Aplicações financeiras do FUNDEB	155.035,29
(G) Complementação de recurso da União	0,00
(H) Total dos recursos do FUNDEB (E + F + G)	62.979.495,78
(I) Percentual do FUNDEB na remuneração do magistério do ensino básico (mínimo 60,00% - artigo 22 da Lei 11.494/07) (D/H)x100	85,81%

Fonte: Quadro D.1, fls. 1130 ,Demonstrativo Contábil- fls. 1131/1133 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município CUMPRIU o limite mínimo de **60%** estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07, tendo aplicado **85,81%** dos recursos recebidos do FUNDEB no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

VII.5.8.2 – Aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB

A seguir procede-se à avaliação do cumprimento do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, no que concerne à aplicação do superavit financeiro porventura existente no exercício anterior, bem como da exigência de aplicação mínima de 95% (noventa e cinco por cento) dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício de 2016, ressaltando que a apuração inclui o resultado das aplicações financeiras dos recursos do FUNDEB.

VII.5.8.2.1 – Resultado financeiro do exercício anterior

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

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

Como forma de verificar o atendimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, buscou-se informações presentes na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ nº 215.889-2/16) sendo constatado que a conta FUNDEB registrou ao final do exercício de 2015, conforme balancete apresentado naquele processo, um SUPERAVIT FINANCEIRO de R\$ 234.677,63, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

Constatada a existência de superavit financeiro no exercício anterior, será efetuado a seguir o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2016, subtraindo o superavit ora registrado das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício de 2016.

Verifico que o valor de R\$ 234.677,63 foi utilizado no exercício de 2016, porém sem a abertura de crédito adicional, conforme documento de fls. 1174, em desacordo, portanto, com o previsto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07.

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.5.8.2.2 – Cálculo da aplicação mínima de 95%

No quadro, a seguir, é demonstrado o valor total das despesas empenhadas no exercício de 2016 com recursos FUNDEB, em face do que dispõe o artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07:

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de FUNDEB no exercício			62.824.460,49
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB			155.035,29
(C) Total das receitas do FUNDEB no exercício (A + B)			62.979.495,78
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício		66.535.735,78	
(E) <i>Superavit</i> financeiro do FUNDEB no exercício anterior		234.677,63	
(F) Despesas não consideradas		0,00	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	0,00		
(G) <i>Deficit</i> financeiro do FUNDEB no exercício		3.592.018,58	
(H) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores		0,00	
(I) Total das despesas consideradas como gastos do FUNDEB no exercício(D - E - F - G - H)			62.709.039,57
(J) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (I/C)			99,57%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273, Quadro C.1 às fls. 1074, demonstrativo às fls. 1094,1102 e 1108, cancelamento de RP, fls. 1912, prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16 e planilha SIGFIS de fls. 2834/2855.

Nota 1 (item G): registra-se que as despesas empenhadas à conta do FUNDEB sem a respectiva disponibilidade de recursos do fundo (*deficit* financeiro), no valor de R 3.592.018,58, foram excluídas da base de cálculo do limite mínimo de aplicação de 95% (noventa e cinco por cento) exigido pelo § 2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07, uma vez que tais despesas, empenhadas sem recursos do FUNDEB, serão honradas somente no exercício seguinte à conta de outros recursos.

Nota 2: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores (R\$ 31.826,40), o mesmo não será excluído do total das despesas consideradas como gastos do FUNDEB, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite naqueles exercícios.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município utilizou **99,57%** dos recursos do FUNDEB no exercício de 2016, restando a empenhar 0,43% em observância ao § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, que estabelece que os recursos deste Fundo serão utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, podendo ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, até 5% destes recursos.

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.5.8.2.3 – Movimentação financeira do FUNDEB

No quadro a seguir, é demonstrada a movimentação financeira dos recursos do FUNDEB e o saldo financeiro existente para o exercício seguinte:

FUNDEB		
Movimentação financeira		Valor - R\$
I	Saldo financeiro contábil do exercício anterior (31/12/2015)	1.488.197,08
Entradas		
II	Recursos recebidos do FUNDEB	62.824.460,49
III	Receitas de aplicações financeiras	155.035,29
IV	Créditos referentes a consignações	0,00
V	Outros créditos	0,00
VI	Total dos recursos financeiros (I+II+III+IV+V)	64.467.692,86
Saídas		
VII	Despesa orçamentária paga exclusivamente com recursos do FUNDEB	62.687.829,81
VIII	Restos a pagar pagos exclusivamente com recursos do FUNDEB	1.035.735,96
IX	Consignações pagas exclusivamente com recursos do FUNDEB	0,00
X	Outros débitos	0,00
XI	Total de despesas pagas (VII+VIII+IX+X)	63.723.565,77
XII	Saldo financeiro apurado (VI-XI)	744.127,09
XIII	Saldo financeiro contábil registrado em 31/12/2016	428.530,22
XIV	Diferença apurada (XII-XIII)	315.596,87

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16, Quadro C.3, fls.1111, demonstrativos contábeis fls. 1094,1102 e 1108, documento de fls.1226, Quadro D.3, fls. 1892, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273, conciliações bancárias e extratos às fls. 1835/1836, 1859 e 1885/1887.

Nota 1 (linha VIII): Da relação de restos a pagar pagos exclusivamente com recursos do FUNDEB, ordinariamente encaminhada pelo jurisdicionado às fls.1226, foi excluído o valor de R\$ 200.030,16 e adicionado o valor de R\$ 479,77, conforme nota explicativa às fls.1892, restando o montante de R\$ 1.035.735,96.

Nota 2: Conforme nota explicativa às fls.1892, houve vários pagamentos com recursos do FUNDEB, empenhados, entretanto, em outras fontes, restando comprovada a regularização, com créditos na conta do FUNDEB no exercício de 2017, dos valores de R\$ 86,40(fl.1899), R\$ 113.960,08 (fls.1892) e R\$ 200.030,16 (fls.1905), totalizando R\$ 314.076,64.

Conforme evidenciado no quadro anterior, há uma diferença entre o saldo financeiro apurado e o contabilizado, na ordem de R\$ 315.596,87, apontando para um saldo contábil inferior ao apurado.

Entretanto, o Corpo Instrutivo verificou, às fls.1898/1911, a documentação comprobatória do ressarcimento do montante de R\$ 314.076,64 na c/c nº 39.839-X do FUNDEB, restando uma diferença no montante de R\$1.520,23.

Tal diferença representa a ausência de recursos financeiros em conta corrente, ou seja, a saída de recursos da conta do FUNDEB sem a devida comprovação. Verifico, dessa forma, o não atendimento ao disposto no art. 85 da Lei Federal nº 4.320/64, comprometendo a apuração do real saldo financeiro obtido ao final do exercício.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo e o Ministério Público Especial consideraram tal fato como Irregularidade em seus relatórios, tendo sido estas manifestações mantidas após a análise das razões de defesa apresentadas pelo jurisdicionado, as quais foram consideradas insuficientes ao esclarecimento dos fatos.

Embora concorde com os termos da análise dos mencionados Órgãos, tendo em vista a irrelevância do valor da diferença não devolvida (R\$ 1.520,23), a qual representa 0,002% das entradas de recursos financeiros no Fundeb (R\$ 64.467.692,86), entendo que, *in casu*, tal fato não deva ensejar a consignação de irregularidade nas contas. Logo, será objeto de **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.5.8.2.4 – Resultado Financeiro para o exercício de 2017

Tendo em vista que o resultado financeiro para o exercício seguinte, verificado em 31/12/2016, pode não representar, necessariamente, a diferença entre Receitas recebidas e Despesas empenhadas, considerando que outras movimentações eventualmente realizadas, podem impactá-lo, ao final do exercício, tais como **ressarcimento financeiro** creditado na Conta do FUNDEB, **cancelamentos de passivos**, etc., efetuou-se a análise do resultado financeiro, para o exercício de 2017, da seguinte forma:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO 2017	
Descrição	Valor - R\$
Superavit financeiro do FUNDEB no exercício de 2015	234.677,63
(+) Receita do FUNDEB recebida em 2016	62.824.460,49
(+) Receita de aplicação financeira do FUNDEB de 2016	155.035,29
(+) Ressarcimento efetuado à conta do FUNDEB em 2016	0,00
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2016	0,00
(+) Cancelamento de passivo financeiro (RP, Outros) efetuados em 2016	31.826,40
= Total de recursos financeiros em 2016	63.245.999,81
(-) Despesas empenhadas do FUNDEB em 2016	66.535.735,78
= Deficit Financeiro Apurado em 31/12/2016	-3.289.735,97

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 215.889-2/16, anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273, Quadro C.1, fls.1074, Quadro D.3, fls. 1892 -Demonstrativos Contábeis - fls.1094,1102 e 1108 e cancelamentos de passivos – fls. 1912.

O valor do *deficit* financeiro para o exercício de 2017 apurado no quadro anterior – R\$ 3.289.735,97 diverge do valor registrado pelo município no balancete – R\$ 3.592.018,58 (fls. 1175), apontando uma diferença no montante de R\$ 302.282,61, indicando que houve financiamento de despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica. Este fato será objeto de **Irregularidade** e **Determinação** na conclusão deste Voto.

Ademais, o valor do *deficit* financeiro apontado pela contabilidade da Prefeitura, no montante de R\$ 3.592.018,58, deverá ser ressarcido à conta do FUNDEB para se resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta. Este fato será objeto de **Determinação** na conclusão deste Voto.

Cabe ainda destacar que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (fls. 1232/1233) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo concluiu pela Aprovação das contas com ressalvas, conforme previsto no artigo 24 da Lei n.º 11.494/07.

Oportunamente, observa-se que o cadastro do Conselho do Fundeb consta como regular junto ao Ministério da Educação – MEC, conforme consulta efetuada ao site daquele órgão (fls. 2858).

VII.6 – Saúde

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

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

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

A Saúde é um direito de todos e um dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de

outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

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

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

Entretanto, o texto da Emenda Constitucional n.º 29, de 13.01.2000, não forneceu a abrangência do conceito sobre o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, definindo que caberia à Lei Complementar a sua regulamentação, estabelecendo normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com essas Ações nas esferas Federal, Estadual e Municipal para o cumprimento do dispositivo constitucional. Assim, enquanto não regulamentada por Lei Complementar, a referida Emenda Constitucional exigiu, nesses doze anos, por parte dos Gestores, Conselhos de Saúde, do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas, a sua conjugação com outros dispositivos legais, buscando maiores detalhes conceituais e operacionais, objetivando a sua perfeita aplicabilidade e eficácia.

VII.6.1 – Lei Complementar Federal nº 141/2012

Em 13 de janeiro de 2012, em atendimento ao § 3º, artigo 198 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 29, de 13 de setembro de 2000, foi editada a Lei Complementar Federal n.º 141, regulamentando e estabelecendo conceito e normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, para o cumprimento do dispositivo constitucional.

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

I – o valor mínimo e normas de cálculo do montante mínimo a ser aplicado, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde;

II – percentuais mínimos do produto da arrecadação de impostos a serem aplicados anualmente pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde;

III – critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados aos seus respectivos Municípios, visando à progressiva redução das disparidades regionais;

IV – normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal.

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

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

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

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

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

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

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

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

Dessa forma, conceituados estudiosos entendem que a base de cálculo para aplicação em Saúde passa a abranger, também, os recursos compensatórios da Lei Kandir (Lei Federal nº 87, de 1996) bem como o percentual de 1% (um por cento) do Fundo de Participação dos Municípios - FPM recebido, adicionalmente, em dezembro de cada exercício (art. 159, I, “d” da CF) e, ainda, auxílios semelhantes aos obtidos em 2009, pelos Municípios em face da queda na arrecadação do FPM (MP nº 462, de 2009).

VII.6.4 - Ações e Serviços Públicos de Saúde

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

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

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

I - sejam destinadas às Ações e Serviços Públicos de Saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;

II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e

III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicas, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

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

Tal qual faz a Lei de Diretrizes e Bases para a Educação Nacional – LDB (artigos 70 e 71), em consulta à Lei Complementar Federal nº 141/2012, verifico, nos artigos 3º e 4º, as despesas que podem e as que não podem ser consideradas como Ações e Serviços Públicos de Saúde:

O art. 3º identifica, um a um, os gastos **que podem** ser considerados em Saúde:

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

I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;

II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;

III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);

IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;

V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;

VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;

VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;

VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;

IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;

X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;

XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e

XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.

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

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

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

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

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

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

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

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

VI - limpeza urbana e remoção de resíduos;

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

VIII - ações de assistência social;

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

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

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

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

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

Serviços Produzidos; Multa da Vigilância Sanitária; Rendimentos de aplicações financeiras; Operações de Crédito.

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

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

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

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

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

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

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

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

I - as despesas liquidadas e pagas no exercício; e

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 27. Quando os órgãos de controle interno do ente beneficiário, do ente transferidor ou o Ministério da Saúde detectarem que os recursos previstos no inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal estão sendo utilizados em ações e serviços diversos dos previstos no art. 3o desta Lei Complementar, ou em

objeto de saúde diverso do originalmente pactuado, darão ciência ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público competentes, de acordo com a origem do recurso, com vistas:

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

II - à responsabilização nas esferas competentes.

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

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

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

São elas, entre outras:

VII.6.6.1 - Transferência Regular e Automática Fundo a Fundo

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

VII.6.6.2 - Remuneração Transitória por Serviços Produzidos

Programa Desconcentrado de Ações de Vigilância Sanitária

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

demonstrativo de atividades realizadas pelas Secretarias Estaduais de Saúde ao Ministério da Saúde.

Ações de Média e Alta Complexidade em Vigilância Sanitária

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

VII.6.6.3 - Remuneração por Serviços Produzidos

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

VII.6.6.4 - Transferência por Convênio

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

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

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

VII.6.7 – Recursos do FUNDEB

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

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

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

VII.6.8 – Não aplicação dos percentuais mínimos em Saúde

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

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

Tem-se, ainda, o art. 1º, I, “g”, da Lei Complementar 64, de 1990, com a alteração da Lei da Ficha Limpa (L.C. nº 135, de 04.06.2010), para o caso de possível Parecer Técnico, emitido pelo Tribunal de Contas, Contrário à Aprovação das Contas que, confirmado pelo Legislativo, sujeita o Chefe do Poder Executivo à inelegibilidade. Neste caso, independentemente do julgamento político por parte do Legislativo – que

pode acompanhar ou não, o parecer técnico emitido – o procedimento adotado por este Tribunal de Contas tem sido o de dar conhecimento ao Ministério Público Estadual da(s) irregularidade(s), para adoção de providências penais cabíveis.

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

VII.6.9 - Fundo Especial de Saúde

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

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

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

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

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

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

VII.6.9.2 - Movimentação Financeira dos Fundos

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

VII.6.9.3 - Conta Corrente Bancária

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

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

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

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

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

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

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

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

VII.6.9.5 - Receitas financeiras sobre saldo aplicado

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

VII.6.10 - Prestação de Contas

O Município, através da Secretaria ou Departamento de Saúde, Gestor do Fundo, apresentará, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Câmara de Vereadores, relatório detalhado das Ações e Serviços Públicos de Saúde, demonstrando o montante e a Fonte de Recursos aplicados pelo Município, compreendendo aí as receitas de impostos previstos na Emenda Constitucional nº 29 e na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, e os recebidos da União, através do Sistema Único de Saúde – SUS.

Da mesma forma, conforme previsto no artigo 12 da Lei Federal nº 8689/93, o Gestor do Fundo apresentará relatório ao Conselho Municipal de Saúde, a cada três meses, e, até 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao

Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar Federal nº 141/2012.

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

VII.6.11 - Fiscalização

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

VII.6.11.1 - Conselhos de Saúde

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

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

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

VII.6.11.1.1 - Competência dos Conselhos de Saúde

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

- atuar na formulação e controle da execução da política de saúde, incluídos seus aspectos econômicos, financeiros e de gerência técnico-administrativa;
- estabelecer estratégias e mecanismos de coordenação e gestão do SUS, articulando-se com os demais colegiados em nível nacional, estadual e municipal;
- traçar diretrizes de elaboração e aprovar os planos de saúde, adequando-os às diversas realidades epidemiológicas e à capacidade organizacional dos serviços;
- propor a adoção de critérios que definam qualidade e melhor resolutividade, verificando o processo de incorporação dos avanços científicos e tecnológicos na área;
- propor medidas para o aperfeiçoamento da organização e do funcionamento do Sistema Único de Saúde - SUS;
- examinar propostas e denúncias, responder a consultas sobre assuntos pertinentes a Ações e Serviços de Saúde, bem como apreciar recursos a respeito de deliberações do Colegiado;
- fiscalizar e acompanhar o desenvolvimento das Ações e Serviços de Saúde;
- propor a convocação e estruturar a comissão organizadora das Conferências Estaduais e Municipais de Saúde;
- fiscalizar a movimentação de recursos repassados à Secretaria de Saúde e/ou ao Fundo de Saúde;
- estimular a participação comunitária no controle da administração do Sistema de Saúde;
- propor critérios para a programação e para as execuções financeira e orçamentária dos Fundos de Saúde, acompanhando a movimentação e destinação de recursos;

- estabelecer critérios e diretrizes quanto à localização e ao tipo de unidades prestadoras de serviços de saúde públicos e privados, no âmbito do SUS;
- elaborar o Regimento Interno do Conselho e suas normas de funcionamento;
- estimular, apoiar ou promover estudos e pesquisas sobre assuntos e temas na área de saúde de interesse para o desenvolvimento do Sistema Único de Saúde;
- outras atribuições estabelecidas pela Lei Orgânica da Saúde e em Conferência Nacional de Saúde.

VII.6.11.2 - Tribunal de Contas

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

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

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

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

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

I – as despesas liquidadas e pagas no exercício; e

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

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

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

I – pagas;

II – liquidadas e inscritas em Restos a Pagar; e

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

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

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

VII.6.12 – Análise da aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, em 2016

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

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

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

Descrição	Valor –R\$
SIGFIS	119.295.805,45
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	119.759.500,06
Diferença	-463.694,61

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 259/262 e planilha SIGFIS de fls. 2859/2871

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Não obstante, a diferença apontada no quadro anterior não compromete a análise, que será efetuada com base no processo de amostragem.

A verificação da adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12 foi efetuada por meio de técnica de amostragem, na qual foi apurado 96,94% do valor total das despesas com saúde empenhadas com recursos próprios registradas no banco de dados fornecido pelo próprio município por meio do SIGFIS. A relação destes empenhos consta às fls.2859/2871 do presente processo.

Verifico a existência de despesas no montante de R\$ 248.880,00 cujos históricos não permitem avaliar com exatidão a finalidade da despesa, conforme a seguir:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
04/01/16	34	SEM ESPEFICAR	SEM ESPECIFICAR	301	Rec.impostos e transf.de impostos	150.000,00
04/01/16	88	Proc.14358/15 –Liberção de verba para custear o restante do contrato nº 15/2015	João Batista Delgado Mota	301	Rec.impostos e transf.de impostos	33.120,00
04/01/16	87	Proc.11034/155 –Liberção de verba para custear o restante do contrato nº	Antônio Feris Filho	301	Rec.impostos e transf.de impostos	30.600,00
28/03/16	294	Proc.14.595/14–Liberção de verba para custear o restante do contrato nº 009/2015	Leandro Alvaro Chaves	301	Rec.impostos e transf.de impostos	35.160,00
TOTAL						248.880,00

Fonte: planilha SIGFIS de fls. 2859/2871.

Tal fato será considerado como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

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

VII.6.12.2 – Receitas e Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde

Objetivando promover o adequado lançamento dos dados no Módulo de Controle Externo do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – MCE/SIOPS, criado em atendimento ao disposto no inciso V, § 1º, artigo 39 da Lei Complementar nº 141/12, são registrados a seguir os valores referentes às Receitas totais e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

No que concerne às Receitas e Despesas previstas/fixadas e atualizadas será utilizada como base para o preenchimento do MCE/SIOPS os valores registrados no Anexo 12 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO.

VII.6.12.3 – RECEITAS

Os quadros a seguir demonstram a base de cálculo das receitas para fins de apuração do limite das despesas realizadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde, prevista no artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12, adotando como parâmetro o quadro da educação com os devidos ajustes, bem como evidencia as receitas adicionais para o financiamento da saúde pelo Município:

Receitas para apuração da aplicação em ASPS (Impostos e transferência de impostos)	Receita arrecadada R\$
(A) Receitas de impostos e transferências	211.608.232,77
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	4.043.740,95
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A - B - C)	207.564.491,82

Fonte: quadro das receitas resultantes de impostos e transferências legais – item 4.4.1. da base de cálculo da receita; documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro de 2016, fls. 2872/2873

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2016 e 08/12/2016. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Receitas adicionais para financiamento da saúde	Previsão inicial R\$	Previsão atualizada R\$	Receita arrecadada R\$
(E) Transferência de recursos do sistema único de saúde – SUS			
Provenientes da União	62.300.000,00	62.300.000,00	72.889.140,50
Provenientes dos Estados	7.660.000,00	7.660.000,00	659.755,00
Provenientes de outros Municípios	0,00	0,00	
Outras receitas do SUS	1.690.000,00	1.690.000,00	1.281.829,74
(F) Transferências voluntárias	0,00	0,00	0,00
(G) Receitas de operações de crédito vinculadas à saúde	0,00	0,00	0,00
(H) Outras receitas para financiamento da saúde	0,00	0,00	4.654.920,91
(I) Total das receitas adicionais para financiamento da saúde (E+F+G+H)	71.650.000,00	71.650.000,00	79.485.646,15

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, às fls. 263/273; Anexo 10 do FMS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.1039/1040 e . previsão inicial e atualizada: base de dados do SIGFIS 6º bimestre de 2016, fls. 2874

Nota1 – Linha E: outras receitas dos SUS, conforme quadro a seguir:

Receitas	Valor – R\$
Remuneração de depósitos bancários (fls.1039)	1.281.829,74
Total	1.281.829,74

Nota 2 – Linha H: outras receitas para financiamento da saúde, incluindo receitas de royalties que sejam destinadas a custear ações de saúde (despesas liquidadas):

Receitas	Valor – R\$
Restituições (fl.1040)	1.160.833,25
Receitas Diversas (fls.1040)	503,49
Royalties (fls. 1920 e 2042)	3.493.584,17
Total	4.654.920,91

VII.6.12.4 – DESPESAS

Conforme já mencionado, será utilizado, na análise, o total das despesas liquidadas e, ainda, os Restos a Pagar Não-Processados (despesa não liquidada), que possuam disponibilidades de caixa de impostos e transferências de impostos.

O quadro a seguir evidencia o total das despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde detalhadas por Grupo de Natureza de Despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto pelo Município na saúde e o total considerado para fins de limite:

Descrição	Valor - R\$			
	Dotação inicial	Dotação atualizada	Despesas liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
Despesas gerais com saúde				
(A) Despesas correntes	106.107.600,00	122.225.083,30	99.413.390,68	19.601.473,56
Pessoal e Encargos Sociais	25.104.100,00	25.151.150,00	30.035.724,93	5.377.425,07
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	81.003.500,00	97.073.933,30	69.377.665,75	14.224.048,49
(B) Despesas de capital	1.062.400,00	4.269.806,40	289.569,44	455.066,38
Investimentos	1.062.400,00	4.269.806,40	289.569,44	455.066,38
Inversões Financeiras	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	107.170.000,00	126.494.889,70	99.702.960,12	20.056.539,94
(D) Total das despesas com saúde			119.759.500,06	

Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Dotação inicial	Dotação atualizada	Despesas Liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	0,00	0,00	61.340.224,99	12.203.556,04
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde – SUS	70.650.000,00	86.947.759,60	57.846.640,82	12.100.609,19
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00	0,00	0,00
Outros Recursos	0,00	0,00	3.493.584,17	102.946,85
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00	0,00	0,00
(I) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	NA	NA	7.852.983,90
(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00	0,00	0,00
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	0,00	0,00	61.340.224,99	20.056.539,94
(L) Total das despesas com saúde não computadas			81.396.764,93	

(M) Despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (C-K)	107.170.000,00	126.494.889,70	38.362.735,13	0,00
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite			38.362.735,13	

Fonte: Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64- fls. 259/262, Quadro E.1 – fls.1235 Quadro E.2 - fls. 1920, Quadro E.3 (balancete) – fls. 1238, demonstrativos contábeis – fls. 1236/1237; previsão inicial e atualizada: base de dados do Sigfis 6º bimestre de 2016, fls.2874, cancelamento de RP, fls. 1924.

Nota1: embora tenha ocorrido, no exercício de 2016, cancelamento de Restos a Pagar referentes a exercícios anteriores, no montante de R\$ 6.216.481,03 (fls.1924) o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional daqueles exercícios, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo nos exercícios anteriores.

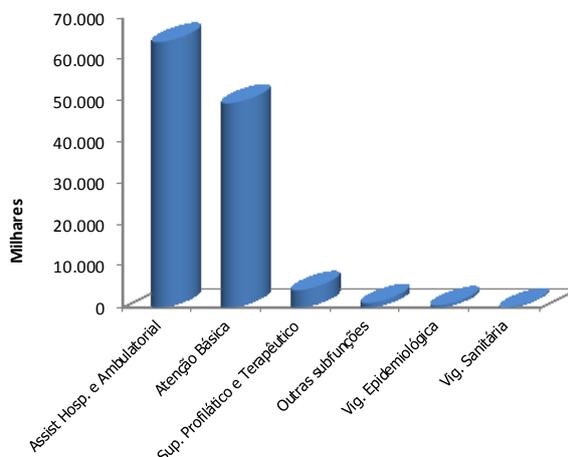
Nota 2: o município inscreveu o montante de R\$ 7.852.983,90 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, conforme balancete de fls. 1238. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite, por estar em desacordo com o inciso II, artigo24 da Lei Complementar n.º 141/12.

VII.6.12.5 – Total dos Gastos na Área de Saúde por Subfunção

De acordo com o evidenciado nos demonstrativos contábeis constantes da presente Prestação de Contas, o Município efetuou Gastos na Área de Saúde no total de **R\$ 119.759.500,06**, conforme demonstra a distribuição por Subfunção apresentada no quadro e gráfico a seguir:

DESPESAS COM SAÚDE		
Subfunção	Valor - R\$	% em relação ao total
Assist Hosp. e Ambulatorial	64.226.735,79	53,63%
Atenção Básica	49.428.246,36	41,27%
Sup. Profilático e Terapêutico	4.250.800,55	3,55%
Outras subfunções	1.149.816,80	0,96%
Vig. Epidemiológica	563.708,69	0,47%
Vig. Sanitária	140.191,87	0,12%
TOTAL DA DESPESA COM SAÚDE	119.759.500,06	100,00%

Fonte: Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 259/262.



Observa-se que o gestor aplicou a maior parte dos recursos na Subfunção **Assistência Hospitalar e Ambulatorial**, o que representou **53,63%** das despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde do Município.

VII.14.15 – Apuração dos Gastos com Saúde

A seguir, evidencia-se a situação do Município com relação aos Gastos com Saúde para fins do cálculo do limite constitucional:

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM SAÚDE

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	211.608.232,77
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	4.043.740,95
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	207.564.491,82
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas liquidadas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	38.362.735,13
(F) Restos a pagar não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F+G)	38.362.735,13
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	18,48%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 263/273, Quadro E.1 – 1235 e Demonstrativos contábeis 1236/1237, Quadro E.2 – fls.1920, Quadro E.3 (balancete) de fls. 1238, documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro – fls. 2872/2873 e cancelamento de RP – fls.1924.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2016 e 08/12/2016. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Da análise dos demonstrativos apresentados verifico que, no exercício de 2016, o Município aplicou em Saúde, **18,48%** das receitas de impostos e transferências de impostos com Saúde, cumprindo o mínimo de 15% previsto na Lei Complementar Federal nº 141/12.

Vale ressaltar que a Lei Orgânica Municipal não prevê limite mínimo para gastos com saúde.

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

Observa-se que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$ 119.759.500,06, conforme Anexos 8 da Lei Federal n.º 4.320/64 Consolidado e do FMS (fls.259/262 e fl. 1037), uma vez que o município repassou a integralidade dos recursos de saúde para o referido fundo, cumprindo, assim, o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.

Não obstante, observa-se que alguns municípios ainda executam despesas em ações e serviços públicos de saúde através de outras unidades gestoras distintas dos fundos municipais de saúde, contrariando o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.

Dessa forma, ao final desta instrução será sugerida comunicação aos jurisdicionados informando que a partir da análise das contas referente ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, esta Corte de Contas não mais computará as despesas com ações e serviços de saúde que não tenham sido movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12.

O Conselho Municipal de Saúde, através do parecer acostado às fls. 1935/1939, opinou desfavoravelmente quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12, pelos motivos, resumidos, abaixo elencados:

- Ausência de documentos solicitados, de forma reiterada, por ofício ao gestor para maiores esclarecimentos sobre as despesas com contratos;

- Os indícios da prática de valores acima do mercado, somados a não apresentação dos documentos solicitados;

- Denúncias de que as contratadas não estavam depositando as obrigações trabalhistas de seus funcionários e que mesmo assim o gestor continuava efetuando pagamentos sem exigir as devidas regularizações, levando a uma grande inadimplência trabalhista com os funcionários terceirizados;

- Que a ação do Ministério Público Estadual culminou em uma enorme apreensão de medicamentos e materiais médicos vencidos,

Em análise às justificativas apresentadas pelo Conselho Municipal de Saúde, será sugerida determinação à SGE para inclusão do fato como fator de risco no planejamento das auditorias a serem promovidas por esta Corte.

O Executivo Municipal não comprovou a realização da audiência pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período de fevereiro/2016 (referente ao 3º quadrimestre de 2015), indicando que a mesma não foi realizada, em descumprimento ao disposto no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Ademais, conforme consta das atas apresentadas às fls.1925/1930, foram realizadas as audiências públicas referentes ao 1º e 2º quadrimestres de 2016, nas quais o gestor do SUS apresentou relatório detalhado referentes aos respectivos períodos.

Entretanto, a audiência referente ao 2º quadrimestre de 2016 ocorreu no mês de outubro/16, contrariando a legislação vigente que determina a realização dessa reunião no mês de setembro/16.

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto

O douto Ministério Público Especial – MPE elaborou cálculo próprio, e, em conclusão apontou que o montante gasto com saúde no exercício de 2016, representou **17,27%** das receitas de impostos e transferências de impostos, cumprindo o limite mínimo de 15% previsto no artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12.

Diante da metodologia de cálculo apresentado pelo MPE, entendo pertinente uma breve explanação sobre o assunto.

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

Entretanto, o texto da LC nº 141/12 traz certa omissão quanto ao tratamento a ser dado aos Restos a Pagar Processados – RPP, ou seja, quanto àquelas despesas em cuja verificação do direito já se estabeleceu e já foi adquirido pelo credor mediante fornecimento ou prestação de serviço, vejamos:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar; (Vide Medida Provisória nº 581, de 2012)

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Dessa forma, a LC n.º 141/12 privilegia, para efeito de apuração dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS, as **despesas liquidadas e pagas** no próprio exercício e, ainda, claramente, aproveita as **despesas empenhadas e inscritas em restos a pagar** até o limite da disponibilidade de caixa do exercício.

Assim, a norma contempla despesas cujos fornecimentos e prestações de serviços já incorreram e foram pagas (não há dúvida quanto às despesas desta categoria), bem como as **despesas cujos fornecimentos e prestações de serviços ainda não ocorreram**, desde que tenham sido empenhadas e possuam lastro financeiro.

A 4ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, válido para o exercício fiscal de 2012, quando da publicação da LC n.º 141/12, em 16.01.2012, trazia dispositivo que privilegiava os gastos com saúde inscritos em Restos a Pagar com lastro em disponibilidade de caixa, sem, contudo, distingui-los entre processados e não processados, não os aproveitando para a apuração do limite mínimo de gastos, portanto, em caso de indisponibilidade de caixa.

Entretanto, não pareceu ter sido a vontade do legislador descartar as **despesas cujos fornecimentos e prestações de serviços já incorreram** (Restos a Pagar Processados), ou seja, despesas liquidadas que já concorrem para o aprimoramento das ASPS no próprio exercício, ainda que sob a inexistência de lastro financeiro, quando são contempladas as ASPS que somente se aperfeiçoarão no exercício seguinte, tão-somente, por estarem os **restos a pagar não processados** lastreados financeiramente.

Esse é o entendimento expresso em todos os Manuais de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional – STN vigente a partir da 5ª edição, o qual vigeu no exercício de 2013, já com influência direta da Lei Complementar Federal nº 141/12.

Acrescento que, para o exercício de 2016, vigeu a 6ª edição do MDF, o qual dispõe, na fl. 401, o seguinte:

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

I - pagas;

II - liquidadas e inscritas em Restos a Pagar; (grifei) e

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

O Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS), do Ministério da Saúde, também adota a mesma metodologia adotada nos Manuais de Demonstrativos Fiscais – MDF.

Da análise do cálculo do percentual de gastos com saúde, apresentado pelo Ministério Público Especial na presente Prestação de Contas, verifico que está parcialmente alinhado com a 4ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, válido para o exercício fiscal de 2012, que, como salientei anteriormente, já foi superado e atualizado por MDFs posteriores.

Entendo oportuno, ainda, destacar que o Plenário deste Tribunal de Contas, ao apreciar a Prestação de Contas de Governo do Estado do Rio de Janeiro, relativa ao exercício de 2016 (Processo TCE-RJ n.º 101.576-6/17), adotou posicionamento alinhado com a 6ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, ou seja, na forma demonstrada no quadro anterior da apuração dos gastos com Saúde desta Prestação de Contas.

Diante do exposto, posiciono-me em desacordo com a metodologia de cálculo apresentado pelo Ministério Público Especial.

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

VII.7 – Repasse financeiro para a Câmara Municipal

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

O artigo 29-A da Constituição Federal acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 25, de 25/02/2000, fixou o limite do repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Poder Legislativo.

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

VII.7.1 – Limite do repasse à Câmara Municipal

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

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

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

VII.7.2. – Crime de responsabilidade

Constitui crime de responsabilidade:

➤ **Do Prefeito** –

a) efetuar repasse ao Legislativo que supere os limites de **7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5%** (percentuais conforme o número de habitantes dos Municípios); b) não

enviar o repasse até o dia 20 de cada mês; c) enviar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

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

VII.7.3 – Repasse financeiro à Câmara Municipal

Seguindo os critérios do artigo 29-A da Constituição Federal, o total do repasse para custear as despesas do Poder Legislativo do Município de Barra Mansa, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, **não poderia ultrapassar**, em 2016, o percentual de **6%** sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências previstas no §5º do art. 153 e nos art. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior, observados os resultados do IBGE que estima a população do Município em **179.915 habitantes**, conforme dados disponíveis no SCAP.

LIMITE PREVISTO

RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIA DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2015	VALOR (R\$)
(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)	
1112.01.00 - ITR DIRETAMENTE ARRECADADO	0,00
1112.02.00 – IPTU	10.775.480,69
1112.04.00 – IRRF	5.478.241,42
1112.08.00 – ITBI	2.436.574,95
1113.05.00 - ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	29.407.471,90
1120.00.00 - TAXAS	938.411,81
1130.00.00 - CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	0,00
1230.00.00 - CONTRIBUIÇÃO ILUMINAÇÃO PÚBLICA - CIP	0,00
RECEITA DE BENS DE USO ESPECIAL (cemitério, mercado muncpal, etc) (1)	130.782,42
1911.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DOS TRIBUTOS	249.666,80
1913.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DOS TRIBUTOS	817.504,04
1931.00.00 - DÍVIDA ATIVA DE TRIBUTOS	5.119.138,23
SUBTOTAL (A)	55.353.272,26
(B) TRANSFERÊNCIAS	
1721.01.02 – FPM	52.707.771,10
1721.01.05 – ITR	104.260,97
1721.01.32 - IOF-OURO	0,00
1721.36.00 - ICMS Desoneração LC 87/96	266.191,69
1722.01.01 – ICMS	76.664.582,74
ICMS Ecológico	0,00
Multas e Juros de Mora do ICMS	469.019,61
1722.01.02 – IPVA	12.251.162,04
Multas e Juros de Mora do IPVA	0,00
1722.01.04 - IPI – Exportação	1.664.708,31

1722.01.13 – CIDE	85.750,29
SUBTOTAL (B)	144.213.446,75
(C) DEDUÇÃO DAS CONTAS DE RECEITAS	0,00
(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A + B - C)	199.566.719,01
(E) PERCENTUAL PREVISTO PARA O MUNICÍPIO	6,00%
(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (D x E)	11.974.003,14
(G) GASTOS COM INATIVOS (fls. 467/468)	0,00
(H) LIMITE MÁXIMO PARA REPASSE DO EXECUTIVO AO LEGISLATIVO EM 2016 (F + G)	11.974.003,14

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício de 2015 – fls.1435/1445 e Anexo 02 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 467/468.

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

Destaco que, conforme decisão no Processo TCE-RJ n.º 203.065-7/05, as Contribuições Previdenciárias cobradas dos servidores para custeio dos Regimes Próprios de Previdência e Assistência deverão ser excluídas do cômputo do cálculo do limite do artigo 29-A da CF, motivo pelo qual as mesmas foram excluídas do quadro anterior.

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

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

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

R\$	
Limite de repasse permitido art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)
11.974.003,14	11.951.631,96

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara– fls.480/481

VII.7.3.2 – Proporção fixada na Lei Orçamentária

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

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Demonstrativo das Alterações Orçamentárias, verifico que o total previsto para repasse ao Legislativo, no exercício de 2016, montava em **R\$ 11.821.632,00**.

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

		R\$
Orçamento final da câmara	Repasse recebido	Repasse recebido acima do orçamento final da Câmara
11.821.632,00	11.951.631,96	129.999,96

Fonte: Anexo Orçamentário e Balanço Financeiro da Câmara– fls.479/480_

Nota: Consta às fls. 493/497 e 1446/1449 comprovantes de devolução a Prefeitura no valor total de R\$. 721.094,44

Deve-se atentar que o art. 29-A, ao dispor que o limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal, para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo Município, no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária, não estabeleceu, portanto, a obrigatoriedade de repasse ao Legislativo dos recursos correspondentes ao percentual estabelecido, mas sim fixou os limites – máximo e mínimo –, para o volume de recursos a serem repassados. Logo, entende-se que valores correspondentes à percentuais intermediários também, atendem, igualmente, ao fixado pela Constituição Federal.

VII.8 – Verificação quanto ao cumprimento do artigo 42 da Lei Complementar nº 101/00 – LRF

VII.8.1 – Introdução

A Lei Complementar Federal nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal/ LRF –, com o objetivo de garantir o equilíbrio das finanças públicas e a responsabilidade na gestão fiscal definida no § 1º do seu artigo 1º, estabeleceu normas para a transição de término de mandato dos titulares dos Poderes, objetivando não prejudicar Administrações posteriores onerando seus orçamentos.

Com essa finalidade, foram estabelecidas regras rígidas a serem observadas por ocasião do término de mandato dos gestores das quais destaca-se a disposta em seu artigo 42, que veda, nos dois últimos quadrimestres do exercício, a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

O art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal foi concebido com o espírito de, por um lado, evitar que no último ano da Administração, sejam, de maneira irresponsável, contraídas novas despesas que não possam ser pagas no mesmo exercício, sob pressão do próprio pleito. Por outro lado, o fim do mandato serviria, também, como ponto de corte para equacionamento de todos os estoques. Em outras palavras, eventuais dívidas poderiam ser roladas ao longo de um mesmo mandato, mas jamais transferidas para o sucessor. A regra busca obrigar o governante a “deixar a casa arrumada para o sucessor”.

A Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, denominada Lei de Crimes Fiscais, caracterizou como crime, ordenar ou autorizar a assunção de obrigação em desacordo com a determinação do referido art. 42 da LRF.

VII.8.2 – Metodologia

Este Tribunal, por meio da Deliberação TCE-RJ n.º 248/08 instituiu, no âmbito estadual e municipal, o módulo “Término de Mandato” no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (SIGFIS), disciplinando o encaminhamento dos elementos pertinentes à análise do cumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A avaliação deste dispositivo, realizada por meio do SIGFIS – MÓDULO AUDITOR, extrai as informações do banco de dados encaminhadas pelos Municípios. Nesta ferramenta foram criadas tabelas com os dados necessários à verificação, permitindo que seja efetuada a análise de acordo com a metodologia aplicada.

Cabe destacar que a Deliberação TCE-RJ n.º 248, de 29 de abril de 2008, que instituiu, no âmbito estadual e municipal, o módulo “Término de Mandato” no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (SIGFIS), em seu §3º, assim dispõe:

§ 3º As informações integrantes do módulo “Término de Mandato” constituirão fonte oficial para análise, pelo Tribunal de Contas, do cumprimento das regras a serem observadas pelos agentes públicos no último ano integral do mandato, podendo, se necessário para fins da análise, serem utilizadas outras informações obtidas a partir dos dados disponíveis nos bancos de dados e demais fontes existentes neste Tribunal. (grifei)

Cabe, ainda, destacar que as informações integrantes do módulo “Término de Mandato” constituirão fonte oficial para análise, pelo Tribunal de Contas, do cumprimento das regras a serem observadas pelos agentes públicos no último ano do mandato, podendo, se necessário, para fins da análise, serem utilizadas outras informações obtidas a partir dos dados disponíveis nos bancos de dados e demais fontes existentes nº 248/08.

A metodologia, as tabelas utilizadas e a análise técnica foram apresentadas de forma mais detalhada pelo Corpo Instrutivo no preâmbulo intitulado ANÁLISE DO ARTIGO 42 DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 101, na forma reproduzida a seguir, objetivando dar transparência aos procedimentos adotados por este Tribunal:

neste Tribunal, de acordo com o disposto no § 3º da Deliberação TCE-RJ

**ANÁLISE DO ARTIGO 42 DA LEI COMPLEMENTAR
FEDERAL Nº 101/00 - LRF**

1) INTRODUÇÃO

A Lei Complementar Federal nº 101/00, com o objetivo de garantir o equilíbrio das finanças públicas e a responsabilidade na gestão fiscal definida no § 1º do seu artigo 1º, estabeleceu normas para a transição de término de mandato dos titulares dos Poderes, objetivando não prejudicar Administrações posteriores onerando seus orçamentos.

Com esta finalidade, foram estabelecidas regras rígidas a serem observadas por ocasião do término de mandato dos gestores, das quais destacamos a disposta em seu artigo 42, que veda, nos dois últimos quadrimestres do exercício, a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente

dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, a saber:

"Art. 42 — É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único — Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício." (grifos nossos)

Nesse sentido, esta Corte de Contas editou a Deliberação TCE-RJ nº 248/08, a qual instituiu o "Módulo Término de Mandato" no Sistema Integrado de Gestão Fiscal — SIGFIS, com o objetivo de regulamentar o envio dos elementos necessários à análise das vedações e restrições impostas no último ano de gestão.

Cabe destacar que as informações integrantes do módulo "Término de Mandato" constituirão fonte oficial para análise, pelo Tribunal de Contas, do cumprimento das regras a serem observadas pelos agentes públicos no último ano integral do mandato, podendo, se necessário para fins da análise, serem utilizadas outras informações obtidas a partir dos dados disponíveis nos bancos de dados e demais fontes existentes neste Tribunal, de acordo com o § 3º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08.

Para efeito de análise do artigo 42 da LRF, esta Corte de Contas estabeleceu uma metodologia de avaliação, baseada nos entendimentos firmados pelo Conselho Superior de Administração no Processo TCE-RJ nº 300.469-1/01, que foi aplicada para análise dos termos de mandatos de 2004 e 2008 dos Prefeitos Municipais.

O artigo 42 da LRF tem por princípio a manutenção do equilíbrio das contas públicas, vedando ao gestor, em final de mandato, assumir obrigações sem o lastro financeiro suficiente para o seu pagamento e que tais obrigações se transfiram para o seu sucessor.

No entanto, para que se possa avaliar corretamente o dispositivo legal, é preciso que se observe com exatidão o conceito de "contrair obrigação de despesa", descrito no referido artigo.

De acordo com a metodologia que tem sido aplicada por esta Corte, é considerada como "obrigação contraída" a celebração pela administração de contrato ou outro instrumento congênere que caracterize a assunção de obrigação tendo como contraprestação o fornecimento de bem ou prestação de serviço, conforme artigo 62 da Lei Federal nº 8.666/93.

Sendo assim, para efeito do artigo 42 da LRF, serão consideradas como obrigações contraídas, as despesas realizadas entre 01/05 e 31/12/2012, excetuando-se as que constam do PPA ou as contratações de fornecimento de bens ou de serviços preexistentes, contínuos e essenciais à administração pública.

As despesas cujos fatos geradores, ou seja, cujas necessidades que motivaram a obrigação, já existiam antes de 01/05/2012, serão consideradas preexistentes.

As despesas relacionadas com a aquisição de bens e/ou a realização de serviços, em que a necessidade da administração não se esgota com a prática de um ato instantâneo, isto é, as que correspondem a uma necessidade permanente da administração, serão consideradas como de natureza contínua.

As despesas essenciais à administração pública são as enquadradas nos critérios citados a seguir:

- *preparo e distribuição de alimentação nos serviços obrigatórios (saúde, educação, etc.);*
- *serviços de telefonia fixa e móvel;*
- *taxas de água e esgoto;*
- *iluminação, força motriz e gás;*
- *combustíveis e lubrificantes destinados a veículos de uso administrativo;*
- *medicamentos em geral destinados ao Sistema de Saúde;*
- *artigos para uso escolar e didático;*
- *serviços de asseio e higiene;*
- *impostos, taxas e multas;*
- *serviços de vigilância e policiamento;*
- *descentralização de recursos para apoio à nutrição dos alunos da rede de ensino;*
- *restituições;*
- *despesa de outra natureza relacionada às atividades finalísticas ou de apoio administrativo da unidade gestora, imprescindível para que não haja interrupção ou redução na oferta regular de bens e serviços pelo ente;*
- *outras despesas, não relacionadas acima, que sejam decorrentes da decretação de estado de calamidade.*
- *despesa de outra natureza relacionada às atividades finalísticas ou de apoio administrativo da unidade gestora, imprescindível para que não haja interrupção ou redução na oferta regular de bens e serviços pelo ente;*
- *outras despesas, não relacionadas acima, que sejam decorrentes da decretação de estado de calamidade.*

Cabe ressaltar que essas despesas devem ser acompanhadas das devidas justificativas, que serão submetidas à avaliação desta Corte.

Serão consideradas como "encargos compromissados a pagar" os valores das dívidas de curto prazo e consignações existentes, que tiveram fato gerador anterior a 01.05.12, e aquelas que foram efetuadas nos dois últimos quadrimestres no último ano de mandato, mas não se enquadram nos critérios que determinam as "obrigações contraídas". Tais despesas são destacadas com o objetivo de cumprir o parágrafo único do art. 42 da LRF.

O objetivo da Lei é muito claro e exige que o gestor ao decidir contrair uma nova obrigação, somente o faça se as suas disponibilidades financeiras, descontado tudo o que já está comprometido, sejam suficientes para saldá-la.

2) METODOLOGIA

A Deliberação TCE-RJ nº 248/08 instituiu, no âmbito estadual e municipal, o módulo "Término de Mandato" no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (SIGFIS), disciplinando o encaminhamento dos elementos pertinentes à análise do cumprimento do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A avaliação deste dispositivo foi realizada por meio do SIGFIS –MÓDULO AUDITOR, sistema que extrai as informações do banco de dados encaminhado pelos municípios. Nesta ferramenta foram criadas planilhas com os dados necessários à verificação, permitindo que seja efetuada a análise de acordo com a metodologia aplicada.

3) PADRONIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES

As informações apresentadas pelos jurisdicionados foram organizadas em 05 (cinco) planilhas que relacionam os dados de acordo com a sua natureza e 01 (uma) planilha de avaliação.

A finalidade dessas planilhas é permitir a apuração das "obrigações contraídas", dos "encargos compromissados a pagar" e da "disponibilidade financeira", para que possamos verificar, utilizando os critérios aprovados, o cumprimento ou não do artigo 42 da LRF.

As planilhas são:

- **Contratos Formalizados;**
- **Restos a Pagar de Empenhos após 01/05;**
- **Despesas Realizadas não Inscritas em RP;**
- **Reconhecimento/Confissões de Dívida;**
- **Disponibilidade de Caixa, e;**
- **Avaliação.**

A análise técnica ocorreu em cada planilha e, quando verificado que o elemento não foi devidamente enquadrado nos critérios estabelecidos, foi efetuada a reclassificação, conforme apontado no campo "observação" de cada planilha.

A seguir, são apresentadas as planilhas que compõem o sistema e indicam as informações solicitadas pelo artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08, que foram utilizadas na avaliação do artigo 42 da LRF:

3.1) CONTRATOS FORMALIZADOS

Nessa planilha são registrados todos os contratos celebrados pelas unidades gestoras do Poder Executivo a partir de 01/05/2012 (últimos dois quadrimestres do exercício), divididos em contratos que tiveram seus valores incluídos na apuração do artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 e aqueles que, pelas suas características, não devem ser considerados, tendo em vista constarem do Plano

Plurianual ou serem de natureza contínua, preexistente e essencial. As informações deste relatório são:

• **Campos preenchidos pelo jurisdicionado:**

- a) unidade gestora;
- b) número do termo;
- c) data da celebração;
- d) data do término;
- e) favorecido;
- f) valor contratado;
- g) valor empenhado;
- h) tipificação (consta do PPA, essencial, contínuo e preexistente),
- i) objeto.

• **Campos preenchidos pelo TCE:**

a) observação (demonstra a forma como foi analisado o registro. A indicação de "automático" significa que o sistema classificou automaticamente o registro como "considerado" ou "não considerado" e que este registro não foi alterado na análise técnica. A indicação de "forçado" significa que o técnico, em sua análise, discordou da conclusão apurada pelo SIGFIS, apresentando, obrigatoriamente, os motivos no campo "justificativa TCE");

b) valor considerado (valores incluídos no cálculo do artigo 42 da LRF);

c) justificativa TCE (demonstra o motivo pelo qual o técnico, em sua análise, não concordou com a apuração automática baseada nas informações preenchidas pelo jurisdicionado)

Essas informações possuem como fonte o atendimento ao inciso X do artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08, que solicita a relação dos contratos e seus aditivos vigentes, independentemente da modalidade licitatória adotada ou de sua dispensa/inexigibilidade.

Os registros classificados como "considerado" tiveram os valores referentes à diferença entre os valores contratados e os empenhados incluídos como "obrigações contraídas", por representarem o montante das despesas assumidas pelo gestor que não constam do PPA e não são decorrentes de contratos de natureza contínua, preexistente e essencial à Administração Pública.

Os registros da planilha "Contratos" classificados como "não considerados" não compõem as "obrigações contraídas", pois representam despesas que constam do PPA ou são decorrentes de contratos de natureza contínua, preexistente e essencial à Administração Pública. Tais registros também não compõem os "encargos compromissados a pagar", pois se referem a despesas que serão empenhadas em outro exercício financeiro.

3.2) RESTOS A PAGAR DE EMPENHOS EMITIDOS APÓS 01/05/2012

Nessa planilha são registrados todos os empenhos emitidos pelas unidades gestoras do Poder Executivo, após 1º de maio do último ano de mandato, que foram inscritos em restos a pagar no final do exercício. Tais registros foram classificados em restos a pagar que tiveram seus valores incluídos na apuração do artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 e aqueles que pelas suas características não devem ser considerados, tendo em vista serem relativos a despesas de natureza contínua, preexistente e essencial à Administração Pública. As informações deste relatório são:

- **Campos preenchidos pelo jurisdicionado:**

- a) unidade gestora;
- b) número empenho;
- c) data;
- d) favorecido;
- e) valor inscrito RP processado;
- f) valor inscrito RP não processado;
- d) tipificação, e
- h) objeto.

- **Campos preenchidos pelo TCE:**

- a) observação;
- b) valor considerado, e
- c) justificativa TCE.

Essas informações possuem como fonte o atendimento ao inciso V do artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08, que solicita a relação dos restos a pagar processados e não-processados do exercício e de exercícios anteriores.

Em relação aos "restos a pagar de empenhos emitidos após 01/05/2012" os valores que compõem as "obrigações contraídas" são os referentes aos registros de que não possuem natureza contínua, preexistente e essencial à Administração Pública, já as despesas classificadas como "não consideradas" foram incluídas como "encargos compromissados a pagar".

3.3) DESPESAS REALIZADAS NÃO INSCRITAS EM RP

Nessa planilha são registradas todas as despesas realizadas pelas unidades gestoras do Poder Executivo, empenhadas ou não e que deixaram de ser inscritas em restos a pagar, segregadas naquelas que tiveram seus valores incluídos na apuração do artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 e naquelas que pelas suas características não devem ser consideradas, tendo em vista que foram contraídas antes de 1º de maio de 2012. As informações deste relatório são:

- **Campos preenchidos pelo jurisdicionado:**

- a) unidade gestora;

- b) empenhada;
- c) número empenho;
- d) órgão;
- e) unidade orçamentária;
- f) nome do credor;
- g) valor não inscrito;
- h) data da obrigação, e
- i) objeto.

- **Campos preenchidos pelo TCE:**

- a) observação;
- b) valor considerado, e
- c) justificativa TCE.

Essas informações possuem como fonte o atendimento ao inciso VII do artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08, que solicita relação das despesas realizadas, empenhadas ou não, que deixaram de ser inscritas em restos a pagar.

Os valores relativos aos registros das despesas realizadas não inscritas em restos a pagar após 01/05/2012 foram incluídos nas "obrigações contraídas" já as despesas classificadas como "não consideradas" foram incluídas como "encargos compromissados a pagar".

3.4) RECONHECIMENTO/CONFISSÕES DE DÍVIDA

Nessa planilha são registradas todos os atos e/ou termos de reconhecimento ou confissão de dívida, ajuste de contas ou similares, referentes a despesas que não foram processadas em época própria, não integralmente pagas, empenhadas ou não, segregadas naquelas que tiveram seus valores incluídos na apuração do artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 e naquelas que pelas suas características não devem ser consideradas, tendo em vista que foram firmados antes de 1º de maio de 2012. As informações deste relatório são:

- **Campos preenchidos pelo jurisdicionado:**

- a) unidade gestora;
- b) tipo de ato;
- c) data do Ato;
- d) n.º do Ato;
- e) CPF/CNPJ;
- f) elemento da despesa;
- g) valor do ato;

h) valor empenhado;

• **Campos preenchidos pelo TCE:**

a) observação;

b) valor considerado, e

c) justificativa TCE.

Essas informações possuem como fonte o atendimento ao inciso IX do artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08.

Os valores relativos aos registros dos atos de reconhecimento e confissões de despesas realizadas após 01/05/2012 foram incluídos nas "obrigações contraídas", já os atos classificados como "não considerados" foram incluídos como "encargos compromissados a pagar".

3.5) DISPONIBILIDADE DE CAIXA

DEFINIÇÃO: Como disponibilidade de caixa entende-se o saldo financeiro em 31 de dezembro, excluídas as dívidas contraídas até então (Restos a Pagar e quaisquer outros compromissos assumidos de exercícios anteriores, os valores empenhados e não pagos e quaisquer outros compromissos assumidos entre 01 de janeiro e 30 de abril do exercício e os restos a pagar inscritos no período de vedação considerados preexistentes, essenciais e contínuos).

É composta por duas planilhas complementares nas quais são apuradas a disponibilidade financeira e os encargos compromissados a pagar.

A planilha da disponibilidade financeira registra os numerários e outras disponibilidades líquidas e certas, que se encontravam disponíveis em 31 de dezembro de 2012, e contém os seguintes campos:

a) unidade gestora;

b) caixa;

b.1. conta movimento;

b.2. conta vinculada;

b.3. aplicações;

c) outras disponibilidades, e;

d) total.

A planilha dos encargos compromissados a pagar, conforme citado anteriormente, apura os valores das dívidas de curto prazo e consignações existentes, que tiveram fato gerador anterior a 1º de maio e aquelas que foram efetuadas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato, mas não se enquadram nos critérios que determinam as "Obrigações de despesas", e contém os seguintes campos:

a) unidade gestora;

b) consignações;

- c) DDO;
- d) outras obrigações;
- e) RP Processados;
- f) RP não Processados;
- g) RP de exercícios anteriores, e;
- g) total.

Essas informações possuem como fonte o atendimento ao inciso IV do artigo 4º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08, que solicita os valores das disponibilidades de caixa, discriminados por fonte de recursos, nos moldes do demonstrativo constante do anexo V do manual de elaboração do anexo de riscos fiscais e relatório de gestão fiscal, denominado "Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa".

3.6) AVALIAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LRF

Nessa planilha são registrados, de forma automática, os montantes totalizados nas planilhas anteriores que compõem os valores de disponibilidade de caixa e de obrigações de despesa contraídas, identificando:

- a) Unidade gestora;
- b) Disponibilidade de caixa, dividida em:
 - b.1. Total das disponibilidades financeiras;
 - b.2. Total dos encargos e das despesas compromissadas a pagar.
 - b.3. Total de disponibilidade de caixa;
- c) Obrigações de despesa contraídas, dividida em:
 - c.1. Contratos formalizados a partir de 01/05/2012;
 - c.2. Restos a pagar de empenhos emitidos a partir de 01/05/2012;
 - c.3. Despesas realizadas não inscritas em restos a pagar;
 - c.4. Dívidas reconhecidas;
 - c.5. Total das obrigações de despesa contraídas

Devemos registrar que não foram consideradas na avaliação as disponibilidades e obrigações que foram identificadas como relativas às fontes de recursos vinculadas de convênios e do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), tendo em vista que as mesmas possuem destinação específica.

*A análise final estabelece se houve **obrigações de despesas contraídas**, em montante superior às disponibilidades de caixa existentes demonstrando a suficiência ou insuficiência de caixa apurada, a seguir explicitados:*

>INSUFICIÊNCIA DE CAIXA — Artigo 42, LRF: Será assinalada quando o "Total da disponibilidade de caixa" for inferior ao "Total das obrigações de despesa contraídas". O valor registrado será o resultado da diferença entre os referidos somatórios e indicará o

artigo 42 da LRF, pois foi contraída, nos últimos dois quadrimestres do mandato, obrigação de despesa que não pôde ser cumprida integralmente dentro dele, e/ou teve parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que houvesse suficiente "disponibilidade de caixa" para este efeito.

>SUFICIÊNCIA DE CAIXA – Artigo 42 LRF: Será assinalada quando o "Total da disponibilidade de caixa" for igual ou superior ao "Total das obrigações de despesa contraídas". O valor registrado será o resultado da diferença entre os referidos somatórios e indicará o montante desta suficiência.

O registro de "suficiência de caixa" indica o cumprimento do artigo 42 da LRF, pois foi contraída, nos últimos dois quadrimestres do mandato, "obrigação de despesa" que pode ser cumprida integralmente dentro dele, e/ou teve parcelas a serem pagas no exercício seguinte havendo suficiente "disponibilidade de caixa" para este efeito.

Por fim, inexistindo valor para o "Total das obrigações de despesa contraídas", não há descumprimento do artigo 42 da LRF.

Dessa forma, procedeu-se ao exame quanto à observância do estabelecido no artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

VII.8.3 – Análise dos resultados

VII.8.3.1 – Aspectos formais

Foram encaminhadas, **intempestivamente**, as bases de dados referentes ao Módulo Término de Mandato, na forma evidenciada abaixo, conforme o disposto no § 1º do artigo 2º da Deliberação TCE-RJ nº 248/08.

Constatou-se que foram enviados os dados das seguintes Unidades Gestoras:

Unidades Gestoras	DATA DA ENTREGA	ENCAMINHAMENTO
Prefeitura Municipal	15/03/17	intempestivo
Fundo Municipal de Saúde	07/02/17	tempestivo
Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente	13/02/17	tempestivo
Fundo Municipal de Assistência Social	15/02/17	tempestivo
Superint. Obras Serv.Públicos Barra Mansa	16/02/17	intempestivo
Fundo Mun. Meio Ambiente de Barra Mansa	13/02/17	tempestivo
Fundo Mun.Direitos Idoso de Barra Mansa	12/02/17	tempestivo
Fundação de Cultura de Barra Mansa	10/02/17	tempestivo
Serv. Autônomo Agua e Esgoto Barra Mansa	10/02/17	tempestivo
Fundo Assist. Médica Barra Mansa –FUNDAMP	13/02/17	tempestivo

Fonte: Relatório extraído do Sistema de Recebimentos de Dados do SIGFIS – fls.

No entanto, entende-se que tal fato não poderá ser imputado ao responsável pelas Contas de Governo do município de Barra Mansa, relativa ao exercício de 2016, uma vez que o mesmo não motivou o encaminhamento intempestivo das informações relativas ao Sistema SIGFIS/Del.248, devido a alteração do chefe do Poder Executivo.

Verifico que não foram encaminhados dados da BM Investe – Companhia Municipal de Desenvolvimento Econômico. Conforme informações constantes às fls. 1464/1465, o Sr. Rodrigo Drable Costa, Atual Prefeito de Barra Mansa, esclarece que o Presidente da BM Investe Companhia, Sr. Antônio Cesar e Silva, se afastou da gestão da mesma sem cuidar do encerramento do exercício. A companhia não empenhou despesas no último mês do exercício de 2016, incluindo a folha de pagamento, ficando os relatórios contábeis sem os lançamentos devidos.

Não obstante, verifico em nota explicativa ao Balanço Patrimonial Consolidado (fls.1640) e nos demonstrativos contábeis da BM Investe – Companhia Municipal de Desenvolvimento Econômico, às fls. fls.1681/1682 e 1829/1831, que a conta Caixa e Equivalente de Caixa evidencia o saldo de R\$ 125.182,56 ao término do exercício de 2016, não constando registros das obrigações.

Diante do exposto e da movimentação financeira da empresa, observa-se que a ausência dos dados da Companhia não compromete a análise do artigo 42 da LRF.

Sendo assim, segue-se a determinação do parágrafo único do art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 248/08, a qual estabelece que após iniciados os procedimentos para análise do cumprimento das regras de final de mandato, em especial o que dispõe o art. 42 da LRF, sem o completo e regular encaminhamento dos elementos na forma estabelecida na citada deliberação, a análise ocorrerá com os elementos existentes nas bases de dados e nas informações disponíveis nas demais fontes existentes nesta Corte.

VII.8.3.2 – Dos resultados

VII.8.3.2.1 – Contratos formalizados

Em análise efetuada na Relação de Contratos fornecida pelo Município por meio do Sistema SIGFIS/Del. 248/08 deste Tribunal, apurei o preenchimento dos campos conforme exigido.

No Relatório de Contratos foram apresentados os contratos e seus aditivos vigentes, independentemente da modalidade licitatória adotada ou de sua Dispensa/Inexigibilidade, e o valor total contratado de **R\$ 11.092.833,44** (Planilha: “Contratos Formalizados a partir de 01/05/2016” gravada na mídia digital - CD, fls. 2879), dos quais **R\$ 3.005.588,10** foram empenhados e, sendo o montante de **R\$ 3.200,00** considerado no cômputo do “total das obrigações contraídas” na avaliação final do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

VII.8.3.2.2 – Restos a Pagar de Empenhos emitidos após 01.05.2016

Foram apresentados os Restos a Pagar de empenhos efetuados a partir de 01/05/2016, informados pelo município por meio do Sistema SIGFIS/Del.248 deste Tribunal. Em análise a esta tabela foi verificado o preenchimento dos campos, conforme destacado na mesma.

Foi apresentado, na Planilha: “Restos a Pagar de Empenhos Emitidos após 01/05/2016” (gravada na mídia digital – CD, fls. 2879), o valor total inscrito em RP Processados de **R\$ 47.324.205,30**, em RP Não Processados foram inscritos **R\$ 34.799.528,66**, e o montante de **R\$ 61.894.196,62** foi considerado no cômputo do “total das obrigações contraídas” na avaliação final do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

VII.8.3.2.3 – Despesas realizadas não inscritas em Restos a Pagar

Não houve registros de despesas realizadas, empenhadas ou não, que deixaram de ser inscritas em Restos a Pagar.

VII.8.3.2.4 – Reconhecimento/Confissão de Dívidas

Não houve registros de atos e/ou Termos de Reconhecimento ou Confissão de Dívida, Ajuste de Contas ou similares, referentes a despesas que não foram processadas em época própria, não integralmente pagas, empenhadas ou não informadas pelo Município.

VII.8.3.2.5 – Avaliação do artigo 42

Neste tópico será promovida a verificação da consonância das disponibilidades financeiras e dos Encargos e Despesas Compromissadas a Pagar registradas nos dados obtidos pelo Sistema SIGFIS/Del.248 com os dados contábeis.

Tal comparação visa resguardar a real capacidade de pagamento apresentada pelo Município, bem como seu endividamento de curto prazo, evitando-se distorções por ausência de registros no Sistema SIGFIS/Del. 248.

VII.8.3.2.5.1 – Das disponibilidades financeiras

Efetuu-se, a seguir, a comparação entre os valores das disponibilidades financeiras registradas no demonstrativo contábil – **Balanco Patrimonial** e os dados lançados pelo Município no Sistema SIGFIS/Del. 248/08:

DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS EM 31/12/2016 - QUADRO I	
Natureza	Valor - R\$
(A) Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado	34.746.644,26
(B) Regime Próprio de Previdência	2.542.475,76
(C) Câmara Municipal	95.263,29
(D) Convênios (conforme dados do Sistema SIGFIS/Del.248)	6.410.639,06
(E) Total das Disponibilidades registradas pela Contabilidade Ajustada (A-B-C-D)	25.698.266,15
(F) Total das Disponibilidades registradas no SIGFIS-Del. 248 (Registros gravados em CD - fls. 2879)	22.887.809,17
(G) Diferença (E-F)	2.810.456,98

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 1636/1640, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1644/1646, Balanço Patrimonial do Instituto de Previdência, fls.1788/1790, Relatório de Disponibilidades de Convênios extraído do SIGFIS (os saldos de convênios são excluídos pela Del. 248), fls. 2832/2833 e Planilha do SIGFIS/Del.248 fls. 2878.

Nota 1: O valor consignado na linha (A) – Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado refere-se ao montante registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa do Balanço Patrimonial Consolidado e confirmado no Balanço Financeiro (fls.332), devido a inconsistência, conforme análise do item V-5 desta instrução.

Nota 2: O valor consignado na linha (B) – Regime Próprio de Previdência refere-se ao montante registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa do Balanço Patrimonial do RPPS e confirmado no Balanço Financeiro (fls.1786), devido a inconsistência, conforme análise do item V-5 desta instrução.

Observou-se uma divergência entre o valor total das disponibilidades financeiras registradas pela contabilidade e o evidenciado no Sistema SIGFIS/Del. 248. Dessa forma, será utilizado o valor apurado ajustado com base nos dados da contabilidade da Prefeitura Municipal – R\$ 25.698.266,15, uma vez que se optou pela utilização, sempre que possível, das informações contábeis como base principal para análise dos resultados apurados nas Prestações de Contas.

Não obstante, a divergência no montante de R\$ 2.810.456,98, apresentada entre o valor das disponibilidades financeiras registradas pela contabilidade e o evidenciado no Sistema SIGFIS/Del.248 será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VII.8.3.2.5.2 – Dos encargos e despesas compromissadas a pagar

Quanto aos Encargos e Despesas Compromissadas a Pagar, efetuou-se a comparação entre os valores registrados no demonstrativo contábil – Balanço Patrimonial e os dados lançados pelo Município no Sistema SIGFIS/Del. TCE-RJ nº 248/08, a saber:

ENCARGOS E DESPESAS COMPROMISSADAS A PAGAR EM 31/12/2016 - QUADRO II	
Natureza	Valor - R\$
(A) Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado	129.324.946,75
(B) Regime Próprio de Previdência	11.009.323,50
(C) Câmara Municipal	89.110,31
(D) Convênios (conforme dados do Sistema SIGFIS/Del.248)	8.828.692,68
(E) Restos a Pagar a Partir de 01/05/2016	61.894.196,62
(F) Total dos Encargos e Despesas Compromissadas a Pagar registradas pela Contabilidade Ajustado (A-B-C-D-E)	47.503.623,64
(G) Total dos Encargos e Despesas Compromissados a Pagar registradas no SIGFIS-Del. 248 (Registros gravados em CD - fls. XXX)	54.281.157,50
(H) Diferença (F-G)	-6.777.533,86

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 1636/1640, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1644/1646, Balanço Patrimonial do Instituto de Previdência, fls.1788/1790, Relatório de Disponibilidades de Convênios extraído do SIGFIS (os saldos de convênios são excluídos pela Del. 248), fls. 2832/2833 e Encargos Compromissados a pagar, Planilha do SIGFIS/Del.248 fls. 2878.

Nota: O valor consignado na linha (A) – Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado refere-se ao montante de restos a pagar de anos anteriores (R\$ 23.094.038,09 -fls.330/331), restos a pagar do exercício (R\$ 86.417.705,77 - fls.332), consignações (R\$ 16.362.888,26 – fls.349), acrescido do valor do Cancelamento de Despesas de Restos Processados (R\$ 3.450.314,63), consignado no Balanço Orçamentário, fls.331, totalizando em R\$ 129.324.946,75. Cumpre registrar que será deduzido o valor de R\$ 61.894.196,62, referente a restos a pagar de empenhos emitidos a partir de 01/05/2016 (linha E), para não gerar duplicidade, uma vez que o mesmo fara parte da composição do Total das Obrigações de Despesas Contraídas.

Como demonstrado, apurou-se divergência entre os encargos e despesas compromissadas a pagar registrados pela contabilidade e as evidenciadas no Sistema SIGFIS/Del.248. Dessa forma, será utilizado em nossa análise o valor apurado *ajustado* com base nos dados da contabilidade da Prefeitura Municipal – R\$ 47.503.623,64, uma vez que se optou pela utilização, sempre que possível, das informações contábeis como base principal para análise dos resultados apurados nas Prestações de Contas.

A divergência apresentada entre o valor dos encargos e despesas compromissadas a pagar registrados pela contabilidade e o evidenciado no Sistema SIGFIS/Del.248, no montante de R\$ 6.777.533,86, será considerada como **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

Assim, com base nos demonstrativos contábeis e nos dados apresentados no Sistema SIGFIS/Del. TCE-RJ nº 248/08, consignados na planilha de fl. 2878 e gravadas em CD, fls. 2879, que apresenta o resumo da avaliação de todos os dados considerados na análise do estabelecido no artigo 42 da LRF, apurou-se o seguinte resultado:

Total das Disponibilidades Financeiras em 31/12/2016 (A)	Total dos Encargos e das Despesas Compromissadas a Pagar em 31/12/2016 (B)	Disponibilidade de Caixa 31/12/2016 C = (A-B)
25.698.266,15	47.503.623,64	-21.805.357,49
Total das Disponibilidades de Caixa em 31/12/2016 (C)	Total das Obrigações de Despesas Contraídas (D)	Insuficiência de Caixa - 31/12/2016 – Art. 42 LRF E = (C-D)
-21.805.357,49	61.897.396,62	-83.702.754,11

Fonte: item (A) - Disponibilidades Financeiras Apuradas - Quadro I; item (B) - Encargos e Despesas a Pagar Apurados – Quadro II e item (D) - Planilha de avaliação do artigo 42, fls.2878.

Nota: composição dos valores do item "D"

Descrição	Valor - R\$	Valor Total - R\$	Planilhas Del. 248
Total das Obrigações de Despesas Contraídas		61.897.396,62	Todas as Planilhas constam da mídia/CD em anexo (fls. 2879)
Contratos Formalizados a partir de 01/05	3.200,00		
Restos a Pagar a partir de 01/05, considerados como despesas para efeito do artigo 42	61.894.196,62		
Despesas Não Inscritas em Restos a Pagar	0,00		
Dívidas Reconhecidas	0,00		

Pelo demonstrado, conclui-se que o Poder Executivo **não observou** o estabelecido no artigo 42 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, apontando, em 31.12.2016, **uma insuficiência de caixa de R\$ 83.702.754,11.**

Tal fato será objeto de **Irregularidade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VIII – DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

VIII.1 – Royalties do petróleo

VIII.1.1 – Considerações iniciais

Os royalties do petróleo são compensações financeiras (art. 20, §1º da C.F.) pagas pelos concessionários, cujos contratos estão na etapa de produção de petróleo e/ou gás natural, incluindo-se, também, os contratos que estão na fase de exploração ou realizando testes de longa duração. O valor arrecadado é distribuído entre Estados, Municípios, Comando da Marinha e Ministério de Ciência e Tecnologia, nos termos dos arts. 47 a 49 da Lei Federal nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e dos critérios definidos pelo Decreto Federal nº 2.705, de 3 de agosto de 1998.

De acordo com o artigo 27, § 3º, da Lei Federal nº 2.004, de 03.10.1953 – Lei do Monopólio do Petróleo –, cuja redação foi alterada pelo artigo 7º da Lei Federal nº 7.525, de 22.07.1986, os recursos recebidos a título de royalties do petróleo deveriam ser aplicados, exclusivamente, em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Outra importante disposição sobre a matéria encontra-se no artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelo artigo 3º da Lei Federal nº 8.001/90, que veda a aplicação dos recursos no pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

Entendo oportuno destacar o artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 com a redação dada pela Lei nº 8.001, de 13.3.1990, que assim determina:

Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal. (grifei)

Merece enfatizar, também, que a Medida Provisória nº 1.977-21/2000 – convertida na Lei Federal 10.195/01 – alterou, novamente o artigo 8º da Lei nº 7.990/89, introduzindo os §§ 1º e 2º, para excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívida com a União e suas entidades e para permitir a utilização dos recursos na capitalização de Fundos de Previdência.

Posteriormente, a Lei Federal nº 12.858, de 29.09.2013, alterou, mais uma vez, § 1º do artigo 8º da Lei nº 7.990/89, passando a excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades e o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, especialmente na Educação Básica pública em tempo integral, inclusive as relativas ao pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública.

Neste momento, entendo oportuno enfatizar que o meu entendimento é no sentido de que, ao permitir a utilização dos recursos dos Royalties para o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, especialmente na Educação Básica pública em tempo integral, foi em acréscimo ao mínimo de 25% previsto no artigo 212 da Constituição Federal, ou seja, não fazem parte da base de cálculo desse percentual, calculado sobre as receitas de IMPOSTOS arrecadados e transferidos, e os Royalties não são considerados impostos.

Portanto, o artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, veda a aplicação dos recursos provenientes de royalties no quadro permanente de pessoal (grifei), exceto pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública, e no pagamento da dívida, (grifei) excetuando o pagamento de dívida com a União, de acordo com a Lei Federal nº 12.858/13, bem como a capitalização de Fundos de Previdência, conforme Lei Federal n.º 10.195/01.

Por outro lado, a Lei Federal nº 9.478, de 06.08.1997 – Lei do Petróleo –, dispendo sobre a política energética nacional e as atividades relativas ao monopólio do petróleo, em seu artigo 83 revogou expressamente a Lei nº 2.004/53. Dessa forma, todos os dispositivos legais que alteravam o § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, também foram revogados. É o caso do artigo 7º da Lei nº 7.525/86, que deu nova redação ao § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, impondo limitações à aplicação dos recursos.

Igualmente, a Lei Federal nº 9.478/97 definiu, ainda, o critério para distribuição dos royalties do petróleo para a parcela que exceder a 5% da produção e a Participação Especial sobre a produção.

No entanto, a Lei Federal nº 9.478/97 não faz menção alguma acerca dos setores em que os recursos dos royalties do petróleo devam ser aplicados, e, do mesmo modo, não faz referência alguma sobre vedações.

Assim, no que diz respeito ao percentual de 5%, referente à participação Especial, é pacífico o entendimento sobre o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, no que se refere à proibição para pagamento de pessoal permanente com recursos dos royalties. Todavia, o excedente aos 5% e a Participação Especial sobre a produção, não são matérias definidas e consolidadas – daí ensejando debates, com inúmeras teses sobre vedações, inclusive neste Tribunal de Contas, onde a maioria dos Conselheiros defende que, não estando expressa na Lei Federal nº 9478/97, não há vedação para pagamento de pessoal com recursos do excedente da produção e da Participação Especial, enquanto que a minoria é contrária a esse entendimento e defende que deva ser aplicado o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, uma vez que não consta do texto da Lei Federal nº 9478/87, expressamente, dispositivo que permita tais despesas.

Entendo oportuno enfatizar que o posicionamento da minoria para o não pagamento de pessoal, enquadrável ou não nos termos das Leis 7990/89 e 9478/97, baseia-se no fato de serem FINITOS os recursos dos royalties e a sua utilização é incontrollável, o que provocará, inevitavelmente, um incremento nas folhas de pagamentos, deixando para os futuros Gestores um legado impagável.

Por outro lado, ao analisar mais detidamente pude observar que a Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/97), ao estabelecer a forma de distribuição dos royalties entre seus beneficiários, não especificando em quais setores esses recursos devem ser aplicados, fez surgir a necessidade de uma efetiva fiscalização na sua aplicação. Via de regra, investimentos "bem alocados" são os Investimentos efetuados em Educação, Saúde, Saneamento Básico, Infraestrutura, enfim, investimentos que poderiam estar numa Lei e que, sabidamente, são investimentos indutores e multiplicadores de DESENVOLVIMENTO, mas, mesmo que os recursos sejam gastos com tais investimentos, multiplicadores e indutores de desenvolvimento, repito, ainda assim, haverá PESSOAL para contratar e terceirizar, a curto ou médio prazo, quando ainda estará ocorrendo a maturação dos gastos geradores de desenvolvimento. Em resumo: Pessoal e Dívida fazem parte de um processo para o desenvolvimento econômico de

uma região, de um estado ou de um país. Não são excludentes no processo de crescimento e desenvolvimento, são interdependentes e interagem entre si.

Dessa forma, "pagar pessoal" não precisa de proibições, mas sim de limites, como procouro esclarecer adiante.

Nesse sentido, a Lei Complementar Federal nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) define que a despesa total de pessoal não poderá exceder a percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL). Logo, sendo a receita dos *royalties* do petróleo integrante do cálculo da RCL, a medida que houver redução dessa receita em decorrência da diminuição dos recursos, que são FINITOS, deverá o Gestor, obrigatoriamente, para cumprimento da LRF, promover a redução das despesas com pessoal para adequar-se à Lei.

Assim, tendo em vista que a Lei de Responsabilidade Fiscal já estabelece regras para limitar gastos com Pessoal e, em respeito às decisões soberanas do Egrégio Plenário desta Corte de Contas, conforme consta dos processos TCE-RJ nºs 215.499-0/06, 225.235-8/08, 218.094-1/08, e 208.951-3/09 209.143-9/06, sou forçado a admitir a utilização do Excedente aos 5% e a Participação Especial dos *royalties* do petróleo para pagamento de pessoal, tendo em vista que, como demonstrado, os gastos com Pessoal estão limitados por percentuais incidentes sobre o total da Receita Corrente Líquida – art. 19 e 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

VIII.1.2 – Repasse dos recursos dos *royalties* ao Município

De acordo com os demonstrativos apresentados a movimentação dos recursos de *royalties* no exercício pode ser resumida da seguinte forma:

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			9.353.499,83
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		259.321,61	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		9.094.178,22	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	9.094.178,22		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	0,00		
II – Transferência do Estado			2.886.187,96
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV – Subtotal			12.239.687,79
V – Aplicações financeiras			30.061,44
VI – Total das receitas (IV + V)			12.269.749,23

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 263/273.

Conforme verificado no demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 263/273, não ocorreu arrecadação de receitas oriundas dos Royalties previstos na Lei nº 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na Educação e Saúde.

Observa-se que no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada - Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64 o município contabilizou R\$ 9.094.178,22 como sendo receita proveniente de Royalties pelo excedente da produção. Contudo em consulta ao site do Portal da Transparência do Governo Federal constatou-se que os valores se referem a Royalties pela Produção (até 5% da produção), indicando assim o município apropriou indevidamente nos códigos de receita os valores referentes à arrecadação dos recursos de royalties.

Este fato será objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste Voto.

VIII.1.3 – Aplicação dos recursos dos royalties

A Administração Municipal informa que os recursos dos *royalties* foram aplicados nas seguintes despesas:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		9.966.158,22
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	9.966.158,22	
II - Despesas de capital		461.999,44
Investimentos	461.999,44	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização de dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		10.428.157,66

Fonte: demonstrativos contábeis às fls.2042/2045

Conforme decidido por esta Corte de Contas no Processo TCE-RJ n.º 250.364-8/04, não existe impedimento quanto à utilização dos *royalties* para pagamento de despesas relativas ao FGTS e à Contribuição Patronal do Regime Geral de Previdência – INSS.

VIII.1.4 – Apuração de utilização de recursos vedados pela legislação

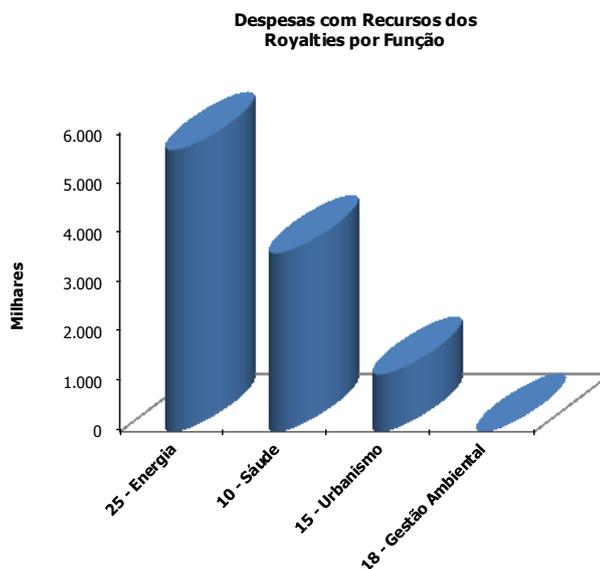
Da análise das informações constantes dos autos, pode-se concluir que o Município **não aplicou** recursos de royalties em pessoal na forma vedada pela Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, ou efetuou pagamento de dívidas não excetadas pela Lei Federal nº 10.195/01.

De acordo com a declaração constante à fl. 578 verifico que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para o Regime Próprio de Previdência Social.

O quadro a seguir apresenta a execução da despesa nas maiores Funções de Governo, no exercício de 2016, suportada com recursos dos *Royalties*, no qual verifico que o maior gasto foi realizado na Função **Energia**:

Despesa na fonte ROYALTIES por Função		
FUNÇÃO	DESPESA EMPENHADA R\$	% EM RELAÇÃO AO TOTAL
25 - Energia	5.677.423,07	54,44%
10 - Saúde	3.596.531,02	34,49%
15 - Urbanismo	1.150.605,57	11,03%
18 - Gestão Ambiental	3.598,00	0,03%
TOTAL	10.428.157,66	100,00%

Fonte: Quadro F.2, fls. 2041.



VIII.1.5 – Em conclusão

Como se sabe, o petróleo é um recurso natural não renovável, portanto, as receitas auferidas em face do recebimento dos *royalties* decorrentes de compensações financeiras pagas pela exploração desse produto tendem, ao longo do tempo, a se esgotarem.

Dessa forma, espera-se que a utilização dos recursos dos *royalties* deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando-se o uso inapropriado de tal fonte de recurso e esteja direcionada às atividades que possibilitem a implementação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável, sem prejuízo, contudo, do meio ambiente.

Para tanto, torna-se fundamental a realização de investimentos num sistema econômico e social capaz de fomentar ações e programas de governo que atendam à demanda da população local, como, por exemplo, programas de habitação, saneamento, urbanismo, agricultura, capacitação de mão-de-obra, emprego e renda, respeitando-se, certamente, o perfil de cada Município. Em outras palavras deve-se evitar a aplicação de recursos dos royalties em Despesas Correntes, uma vez que estas não geram investimentos diretos e podem comprometer, no futuro, o resultado fiscal do Município.

Outro aspecto a ser considerado refere-se ao fato de que as receitas de *royalties* compõem a base de cálculo da Receita Corrente Líquida e, dessa forma, o cumprimento dos limites legais de Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida e Operações de Crédito pode ficar seriamente comprometido caso ocorra uma diminuição dessas receitas.

Nesse sentido, entendo indispensável e relevante incluir recomendação, ao final deste Voto, para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local.

VIII.2 - Controle Interno

O sistema de **Controle Interno** dos Poderes, cujo papel principal é fazer com que sejam observados, ainda na origem, os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Art. 37 da CF). A inobservância desse papel pode caracterizar conivência, sujeitando o responsável pelo Controle Interno às penalidades previstas em leis.

Cumprindo, ainda, destacar a importância do pronunciamento dos sistemas de Controle Interno de cada Poder, cujos princípios basilares para o seu estabelecimento originam-se, como é de amplo conhecimento, da Seção IX, Capítulo I do Título IV da Carta Magna, realçando-se, por oportuno, tratar-se de matéria afeta à Organização dos Poderes, portanto, de imperativa – até condicional – observância para que se ponha em funcionamento, ao menos assim o preserve, a tão complexa Administração Pública.

Certa e pacífica é a competência do sistema de Controle Interno de cada Poder para a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em sua esfera federativa, bem como, pode-se afirmar, também, que lhe é vinculado observar a legalidade; a legitimidade; a economicidade; a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas (art. 70 da C.F.). Todas essas competências em apoio às exercidas pelos Tribunais de Contas.

Os sistemas de Controle Interno, mantidos de forma integrada pelos Poderes, têm como finalidade (art. 74 da C.F.): *I*) a avaliação do cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governos e dos orçamentos; *II*

comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades de sua esfera federativa, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III) o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres de sua esfera federativa; e, IV) apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

Tamanho é a importância do Controle Interno (órgão) que o § 1º do art. 74 da Constituição Federal reservou-lhe a seguinte obrigação:

Art. 74. ...

§1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Deve-se observar, também, que a Lei Complementar Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) ampliou o escopo das competências fiscalizatórias dos sistemas de Controle Interno, conforme disposições inseridas no artigo 59 e incisos.

Dessa forma, visando o aperfeiçoamento da atuação do controle do Município, os fatos apontados na análise desta Prestação de Contas deverão ser objeto de acompanhamento e correção, mediante a adoção de sistemas de controle implantados pelo Órgão de Controle Interno com o objetivo de inibi-las no decurso do próximo exercício.

Assim, na conclusão deste Voto, acompanhando a sugestão do Corpo Instrutivo e o douto Ministério Público Especial, incluirei Comunicação ao chefe do órgão de Controle interno para que tome ciência do exame realizado e adote as providências que se fizerem necessárias a fim de elidir as falhas detectadas, informando, no relatório a ser encaminhado no próximo exercício, quais foram estas medidas.

IX – CONCLUSÃO E VOTO

Diante do exposto e,

Considerando, com fulcro no art. 125, incisos I e II, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que é de competência desta Corte de Contas emitir Parecer Prévio sobre as contas dos Municípios e sugerir as medidas convenientes para a apreciação final da Câmara Municipal;

Considerando que o Parecer Prévio deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o julgamento das mesmas sujeito às Câmaras Municipais;

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

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

Considerando que as Contas de Governo do Prefeito, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações de natureza contábil, foram elaboradas com observância das disposições legais pertinentes, exceto pelas Improriedades apontadas adiante;

Considerando que o gestor não alcançou o equilíbrio financeiro ao final da gestão, visando ao atendimento ao § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00;

Considerando que o Poder Executivo não cumpriu o disposto no art. 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00;

Considerando que a aprovação política das Contas dos Gestores, pelos Vereadores, não tem como escopo extinguir a punibilidade do responsável, ou seja, o ato ilegal não pode ser transmudado para legal, pela simples aprovação das Contas pelo Legislativo;

Considerando que quando o Tribunal de Contas, em sua análise técnica, constatar o descumprimento da legislação, emitindo Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas do Governo, dará ciência imediata ao Ministério Público Estadual para as providências pertinentes, independentemente da aprovação ou não das Contas por parte dos Vereadores;

Considerando que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo, deixando as Contas do Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, referentes ao exercício de 2016;

Considerando que, apesar de defender a responsabilização individualizada de cada gestor, no caso em apreço, o gestor que ficou pouco mais de um mês não trouxe aos autos elementos que possibilitassem a análise individualizada em suas razões de defesa;

Considerando, ainda, que as Prestações de Contas de Governo são encaminhadas a este Tribunal em duas vias e que o processo referente à “Cópia da Prestação de Contas” contém informações necessárias para subsidiar as Contas de Ordenador de Despesas da Câmara Municipal, quanto ao cumprimento, por parte do Legislativo Municipal, do art. 29-A da Constituição Federal e do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

Diante do exposto e examinado no presente processo e seus anexos, considero as Irregularidades e Improriedades sugeridas adequadas, tendo em vista os descumprimentos de dispositivos constitucional e legal, manifestando-me, desse modo, **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público Especial junto a este Tribunal, sendo que minha parcial divergência refere-se:

Em relação à sugestão do Corpo Instrutivo:

- ✓ A Irregularidade 2 proposta pelo Ministério Público Especial deve ser acolhida;
- ✓ Na Comunicação ao Controle Interno, seja acrescida de maiores exigências, na forma proposta pelo Ministério Público Especial;
- ✓ Entendo pertinente a Determinação à SGE, na forma proposta pelo Ministério Público Especial, incluída no item V do Voto.

Em relação ao proposto pelo Ministério Público Especial:

- ✓ Quanto à alteração da metodologia de cálculo das despesas relacionadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, entendo que o prazo deve ser a partir da Prestação de Contas de Governo do exercício de 2019, a ser encaminhada esta Corte no exercício de 2020, de forma a permitir que ao Município adeque-se à nova metodologia de cálculo, de modo a não prejudicar o já planejado pelo Governo para o exercício de 2018, na forma sugerida pelo Corpo Instrutivo;
- ✓ A Irregularidade 6 proposta pelo Ministério Público Especial não deve ser acolhida.

Em relação ao sugerido pelo Corpo Instrutivo e proposto pelo Ministério Público Especial:

- ✓ Entendo que a diferença de R\$ 1.520,23 entre o saldo final da movimentação de recursos do FUNDEB e o saldo financeiro conciliado deva ser considerada como impropriedade;
- ✓ Entendo que os Prefeitos responsáveis pela presente Prestação de Governo devam ser cientificados da decisão Plenária;
- ✓ Entendo oportuno incluir Comunicação ao atual Prefeito para que adote providências junto ao Regime Próprio de Previdência Social no sentido de que, anualmente, promova os cálculos atuariais da Previdência Municipal, conforme dispõe a Lei Federal nº 9.717/98.

Dessa forma e diante dos fatos evidenciados,

VOTO:

I – Pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas do Governo do Município de Barra Mansa, relativas ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Prefeitos, Sr. Jonastonian Marins Aguiar (período 01/01/2016 a 01/06/2016 e 19/07/2016 a 31/12/2016) e Sr. Jorge Oliveira Costa (de 02/06/2016 a 18/07/2016), em face das **IRREGULARIDADES** e **IMPROPRIEDADES** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES** correspondentes:

IRREGULARIDADES

IRREGULARIDADE N.º 1

Deficits financeiros ao longo da gestão que, em 2016, término do mandato, culminaram no montante de R\$ 83.699.554,11, indicando a não adoção de ações planejadas com o intuito de alcançar o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar o equilíbrio financeiro das contas municipais, em cumprimento ao disposto no § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

IRREGULARIDADE N.º 02

O *deficit* financeiro do exercício de 2016 apurado na presente prestação de contas (R\$ 3.289.735,97) é inferior ao registrado pelo município no respectivo balancete do FUNDEB (R\$ 3.592.018,58), revelando a saída de recursos da conta do FUNDEB, no montante de R\$ 302.282,61, sem a devida comprovação, o que descumpe o disposto no art. 21 c/c o inciso I do art. 23 da Lei Federal nº 11.494/07.

DETERMINAÇÕES N.º 02

Observar a correta movimentação dos recursos do FUNDEB, em atendimento ao art. 21 c/c o inciso I do art. 23 da Lei Federal nº 11.494/07.

Providenciar o ressarcimento do montante de R\$ 3.592.018,58 à conta do FUNDEB para se resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta.

IRREGULARIDADE N.º 03

Não cumprimento dos ditames do art. 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00, que veda, nos dois últimos quadrimestres do mandato, a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Conforme os dados do presente relatório, foi apurada, em 31/12/2016, uma insuficiência de caixa no montante de R\$ 83.702.754,11.

DETERMINAÇÃO N.º 03

Adotar as necessárias providências no sentido de atender ao disposto no art. 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 ao final da gestão.

IRREGULARIDADE N.º 04

Ocorrência de cancelamentos de restos a pagar processados no valor de R\$ 3.450.314,63, conforme registrado no Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados do Balanço Orçamentário Consolidado, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto no art. 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N.º 04

Abster-se de promover o cancelamento de restos a pagar processados, observando o direito adquirido pelo credor quando da liquidação da despesa, em conformidade com o disposto no art. 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADES E DETERMINAÇÕES

IMPROPRIEDADE N.º 1

Não foram encaminhados os demonstrativos contábeis consolidados, tendo em vista a ausência da consolidação dos dados da BM Investe Companhia Municipal de Desenvolvimento Econômico.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Atentar para que as próximas prestações de contas contenham os demonstrativos contábeis consolidados, conforme dispõe a Deliberação TCE-RJ nº 199/96.

IMPROPRIEDADE N.º 2

O valor do orçamento final apurado (R\$ 611.417.781,62), com base nas publicações dos decretos de abertura de créditos adicionais, não guarda paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre (R\$ 611.371.855,60).

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar para que o orçamento final do município, com base nas publicações das leis e decretos de abertura de créditos adicionais, guarde paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre e com os demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no art. 85 da Lei Federal nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 3

A receita arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis (R\$ 465.992.147,58) não confere com o montante consignado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre (R\$ 464.678.569,00).

DETERMINAÇÃO N.º 3

Observar a compatibilidade entre a receita registrada nos demonstrativos contábeis e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre, em atendimento ao art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 4

A despesa empenhada registrada nos demonstrativos contábeis (R\$ 489.997.631,50) não confere com o montante consignado no Anexo 1 – Balanço

Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre (R\$ 490.323.208,60).

DETERMINAÇÃO N.º 4

Observar a compatibilidade entre a despesa empenhada registrada nos demonstrativos contábeis e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre, em atendimento ao art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 5

Não cumprimento da meta de resultado primário estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do art. 59 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 5

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

IMPROPRIEDADE N.º 6

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

DETERMINAÇÃO N.º 6

Observar o correto registro dos saldos do superávit/déficit financeiro apurados ao final do exercício quando da elaboração do quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do *Superavit/Deficit* Financeiro apurado no Balanço Patrimonial, conforme dispõe a Portaria STN nº 634/13 c/c a Portaria STN nº 700/14.

IMPROPRIEDADE N.º 7

O valor do passivo a descoberto do exercício anterior apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 595.747.204,58) não guarda paridade com o passivo a

descoberto (saldo patrimonial do Balanço Patrimonial de 2015) apresentado na Demonstração das Variações Patrimoniais (R\$ 534.818.060,03).

DETERMINAÇÃO N.º 7

Observar a consonância entre o registro do passivo a descoberto apontado no Balanço Patrimonial Consolidado e o passivo a descoberto (saldo patrimonial do exercício anterior) consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais, em atendimento ao art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 8

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, uma vez que foi constatado um *deficit* previdenciário de R\$ 15.279.112,50, em desacordo com a Lei Federal nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 8

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

IMPROPRIEDADE N.º 9

A Receita Corrente Líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis (R\$ 425.771.272,81) não confere com o montante consignado no Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre (R\$ 424.457.152,40).

DETERMINAÇÃO N.º 9

Observar a compatibilidade entre a Receita Corrente Líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis e o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre, em atendimento ao art. 85 da Lei nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 10

Quanto a ausência do registro do valor de R\$ 37.957.491,64 – Precatórios no Demonstrativo da dívida Consolidada - Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2016 causando divergência com o saldo do Anexo 16 da Lei nº 4.320/64 - Demonstrativo da Dívida Fundada Consolidada.

DETERMINAÇÃO N.º 10

Observar a compatibilidade entre os registros da dívida consolidada nos relatórios da LRF e nos demonstrativos contábeis, em cumprimento ao art. 85 da Lei Federal nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 11

O valor total das despesas na função 12 – Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO diverge do registrado pela contabilidade, conforme demonstrado:

Descrição	Valor –R\$
SIGFIS	135.979.649,02
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	136.022.932,35
Diferença	-43.283,33

DETERMINAÇÃO N.º 11

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no Sigfis – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ nº 222/02.

IMPROPRIEDADE N.º 12

Alguns históricos das despesas na Função 12 – Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO apresentam-se com informações genéricas, impossibilitando a verificação da finalidade precisa das despesas, como o exemplificado a seguir:

Data do empenho	N.º do empe	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
26/02/16	498	MMM	BIOTA CONSTRUÇÕES.SERVI ÇOS E TRANSPORTES LTDA.	361	FUNDEB	421.969,37
11/04/16	804	EM BRANCO	CONSTRUTORA LEAL VR EIRELI	122	REC.DE IMPOSTOS E TRANSF.D E IMPOSTOS	630.935,96
TOTAL						1.052.905,33

DETERMINAÇÃO N.º 12

Observar a correta elaboração dos históricos das despesas na Função 12 – Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO, atentando para o fato de que não cabem informações genéricas, com vistas a possibilitar a verificação da finalidade precisa das despesas, de acordo com o que estabelece a Lei nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação, em seus arts. 70 e 71.

IMPROPRIEDADE N.º 13

Divergência de R\$ 127.181,87 entre as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas (R\$ 211.608.232,77) e as receitas consignadas no Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2016 (R\$ 211.481.050,90).

DETERMINAÇÃO N.º 13

Observar o correto registro das receitas nos relatórios da LRF e nos demonstrativos contábeis, em cumprimento ao art. 85 da Lei Federal nº 4.320/64.

IMPROPRIEDADE N.º 14

O município não aplicou o limite mínimo de 5% da verba prevista para a Educação no gasto com Educação Especial, descumprindo o limite estabelecido no parágrafo único do art. 168 da Lei Orgânica do Município.

DETERMINAÇÃO N.º 14

Observar a aplicação do limite mínimo da verba prevista para a Educação e que se destinará à Educação Especial, conforme estabelecido no parágrafo único do art. 168 da Lei Orgânica do Município.

IMPROPRIEDADE N.º 15

O município utilizou no exercício de 2016 o saldo do FUNDEB remanescente de 2015, porém sem a abertura de crédito adicional, em desacordo com o previsto no § 2º do art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07.

DETERMINAÇÃO Nº 15

Observar o disposto no §2º do art. 21 da Lei 11.494/07, procedendo à abertura do crédito adicional, tendo como fonte o *superavit* financeiro do FUNDEB do exercício anterior.

IMPROPRIEDADE N.º 16

O valor total das despesas na função 10 – Saúde evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO diverge do registrado pela contabilidade, conforme demonstrado:

Descrição	Valor –R\$
SIGFIS	119.295.805,45
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	119.759.500,06
Diferença	-463.694,61

DETERMINAÇÃO N.º 16

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em ações e serviços

públicos de saúde, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no SIGFIS – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ nº 222/02.

IMPROPRIEDADE N.º 17

Alguns históricos das despesas na função 10 – Saúde evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO apresentam-se com informações genéricas, impossibilitando a verificação da finalidade precisa das despesas, como os exemplificados a seguir:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
04/01/16	34	SEM ESPEFICAR	SEM ESPECIFICAR	301	Rec.impostos e transf.de	150.000,00
04/01/16	88	Proc.14358/15 – Liberação de verba para custear o restante do contrato	João Batista Delgado Mota	301	Rec.impostos e transf.de impostos	33.120,00
04/01/16	87	Proc.11034/155 – Liberação de verba	Antônio Feris Filho	301	Rec.impostos e transf.de	30.600,00
28/03/16	294	Proc.14.595/14– Liberação de verba	Leandro Alvaro Chaves	301	Rec.impostos e transf.de	35.160,00
TOTAL						248.880,00

DETERMINAÇÃO N.º 17

Observar a correta elaboração dos históricos das despesas na função 10 – Saúde evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO, atentando para o fato de que não cabem informações genéricas, com vistas a possibilitar a verificação da finalidade precisa das despesas, de acordo com o que estabelece o art. 3º da Lei Complementar nº 141/12.

IMPROPRIEDADE N.º 18

Quanto a não comprovação da realização da audiência pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período de fevereiro/2016, indicando que a mesma não foi realizada, em descumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do art. 36 da Lei Complementar Federal nº 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 18

Para que o Executivo Municipal comprove a realização das audiências públicas promovidas pelo gestor do SUS, em obediência ao § 5º e *caput* do art. 36 da Lei Complementar Federal nº 141/12.

IMPROPRIEDADE N.º 19

Quanto à realização da audiência pública (Outubro/2016), promovida pelo gestor do SUS, em período não condizente com o disposto no § 5º e *caput* do art. 36 da Lei Complementar Federal nº 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 19

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

IMPROPRIEDADE N.º 20

Divergência no valor de R\$ 2.810.456,98, entre as disponibilidades financeiras registradas pela contabilidade (R\$ 25.698.266,15) e as evidenciadas no SIGFIS/Deliberação TCE-RJ nº 248/08 (R\$ 22.887.809,17).

DETERMINAÇÃO N.º 20

Observar o registro de todas as disponibilidades financeiras no SIGFIS, em atendimento à Deliberação TCE-RJ nº 248/08.

IMPROPRIEDADE N.º 21

Divergência no valor de R\$ 6.777.533,86 entre os encargos e despesas compromissadas a pagar registrados pela contabilidade (R\$ 47.503.623,64) e as evidenciadas no SIGFIS/Deliberação TCE-RJ nº 248/08 (R\$ 54.281.157,50).

DETERMINAÇÃO N.º 21

Observar o registro de todos os encargos e despesas compromissadas a pagar no SIGFIS, em atendimento à Deliberação TCE-RJ nº 248/08.

IMPROPRIEDADE N.º 22

Inconsistência na apropriação dos recursos oriundos dos Royalties nos respectivos códigos de receitas previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, com reflexo no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada - Anexo 10 da Lei nº 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N.º 22

Observar a correta apropriação dos recursos dos Royalties nos códigos de receita previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP.

IMPROPRIEDADE N.º 23

Existência de sistema de tributação deficiente, que prejudica a efetiva arrecadação dos tributos instituídos pelo município, contrariando a norma do art. 11 da LRF.

DETERMINAÇÃO N.º 23

Adotar providências para estruturar o sistema de tributação do município, visando à eficiência e eficácia na cobrança, fiscalização, arrecadação e controle dos tributos instituídos pelo município, em atendimento ao art. 11 da LRF.

IMPROPRIEDADE N.º 24

Foi apurada uma diferença de R\$ 1.520,23 entre o saldo final da movimentação de recursos do FUNDEB e o saldo financeiro conciliado, apontando para um saldo contábil inferior ao apurado na presente prestação de contas, o que representa a saída de recursos da conta do fundo sem a devida comprovação, descumprindo, assim, o disposto no art. 21 c/c o art. 23, inciso I da Lei Federal nº 11.494/07.

DETERMINAÇÃO N.º 24

Observar a correta movimentação dos recursos do FUNDEB, em cumprimento ao disposto no art. 21 c/c o art. 23, inciso I da Lei Federal nº 11.494/07.

Providenciar o ressarcimento do montante de R\$ 1.520,23 à conta do FUNDEB para se resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 1

Para que o município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como, busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.

RECOMENDAÇÃO N.º 2

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

II – Pela COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do art. 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de Barra Mansa, para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no art. 74 da CF/88, no art. 77 da Lei Federal nº 4.320/64 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apontando ainda quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas.

III – COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do art. 6º da Deliberação TCE-RJ nº 204/96, ao Sr. Rodrigo Drable Costa, atual prefeito Municipal de Barra Mansa, para que seja alertado:

1 – Quanto ao déficit financeiro de R\$ 83.699.554,11 apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer

prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

2 – Quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, a qual passará a considerar na base de cálculo as despesas liquidadas e os Restos a Pagar Não-Processados (despesas não liquidadas) até o limite das disponibilidades de caixa relativas a impostos e transferências de impostos, acrescida do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE, conforme exposto no presente Voto.

3 – Quanto ao fato de, que a partir da análise das contas referentes ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, esta Corte de Contas não mais computará as despesas com ações e serviços de saúde que não tenham sido movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar nº 141/12.

4 – Para consolidar no Fundo Municipal de Saúde as disponibilidades de caixa provenientes de receitas de impostos e transferências de impostos com vistas a atender as ações e serviços públicos de saúde e a lastrear os respectivos passivos financeiros, constituídos pelos restos a pagar e demais obrigações, reconhecidos pela administração municipal, em atendimento ao disposto no art. 24 da LCF 141/12.

5 – Promover o ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de R\$ 3.593.538,81, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 11.494/07, especialmente do seu art. 21, referentes aos seguintes itens:

a) O valor de R\$ 3.592.018,58 relativo à diferença existente entre o *deficit* financeiro para o exercício de 2017 apurado na presente prestação de contas e o registrado pelo município no balancete do FUNDEB.

b) O valor de R\$1.520,23 relativo à diferença existente entre o saldo final da movimentação de recursos do FUNDEB e o saldo financeiro conciliado.

IV – Pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, acompanhado de cópia digitalizada desta Prestação de Contas de Governo, para ciência das Irregularidades e das Improriedades apontadas, e para as providências que entender cabíveis.

V – DETERMINAÇÃO à Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE para que:

a) Aperfeiçoe as análises dos RPPS nos processos de Contas de Governos Municipais, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência social e apurar sua repercussão nas referidas contas, inclusive no que diz respeito aos cálculos atuariais;

b) Avalie a pertinência de realizar auditoria governamental no Município de Barra Mansa com vistas ao diagnóstico da sua gestão tributária e a proposição de medidas no intuito de proporcionar maior arrecadação de receitas de competência municipal;

c) Considere, na análise das Contas de Governos Municipais, o resultado de eventuais Auditorias Governamentais realizadas no Município, com repercussão no conteúdo dos assuntos tratados no relatório técnico.

d) Inclua no escopo das próximas auditorias como fator de risco de planejamento as impropriedades apresentadas no Parecer do Conselho Municipal de Saúde referente a gestão dos recursos da Saúde do exercício de 2016 do Município de Barra Mansa.

Plenário, em / /

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO
RELATOR

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 do Governo do Município de Barra Mansa, relativas ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Prefeitos, Sr. Jonastonian Marins Aguiar (período 01/01/2016 a 01/06/2016 e 19/07/2016 a 31/12/2016) e Sr. Jorge Oliveira Costa (de 02/06/2016 a 18/07/2016), constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações técnicas de natureza contábil, não foram elaboradas, integralmente, com a observância das disposições legais pertinentes;

CONSIDERANDO o minucioso e detalhado trabalho do Corpo Instrutivo que, em sua conclusão, opina pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas do Governo em face das Irregularidades e das Improriedades apontadas;

CONSIDERANDO que o douto Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, no mérito, confirma a conclusão a que chegou o Corpo Instrutivo;

CONSIDERANDO o exame a que procedeu a Assessoria Técnica do Relator que, no mérito, confirmou os fatos apontados pela Instrução e pelo Ministério Público Especial;

CONSIDERANDO que nos termos da legislação em vigor, ficam ressalvadas de prévia quitação as responsabilidades de ordenadores e ratificadores de despesas, bem como de pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro, valores e bens municipais, ou pelos quais seja o Município responsável, cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

CONSIDERANDO que o Supremo Tribunal Federal, em 09/08/2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238, por maioria, deferiu a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos arts. 56, *caput*, e 57 da Lei Complementar nº 101/2000;

CONSIDERANDO que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, deferindo a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos arts. 56, *caput*, e 57, foram analisadas, pelo Conselheiro-Relator, as Contas de Gestão do Chefe do Poder Executivo, deixando as Contas de Chefe do Poder Legislativo para apreciação no exame das Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2016.

R E S O L V E:

Emitir **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas do Governo do Município de Barra Mansa, relativas ao exercício de 2016, sob a responsabilidade dos Prefeitos, Sr. Jonastonian Marins Aguiar (período 01/01/2016 a 01/06/2016 e 19/07/2016 a 31/12/2016) e Sr. Jorge Oliveira Costa (de 02/06/2016 a 18/07/2016), em face das **IRREGULARIDADES** e das **IMPROPRIEDADES** apontadas no Voto do Conselheiro-Relator.

Plenário, de de .

MARIANNA MONTEBELLO WILLEMANN
PRESIDENTE INTERINA

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO
RELATOR

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