

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
GABINETE DO CONSELHEIRO SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GA-1

PROCESSO TCE-RJ nº 211.250-1/18

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE SAPUCAIA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2017

RESPONSÁVEL: SR. FABRÍCIO DOS SANTOS BAIÃO

PREFEITURA MUNICIPAL DE SAPUCAIA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2017. RETORNO APÓS COMUNICAÇÃO NOS MOLDES DA DELIBERAÇÃO 294/18. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS POR PARTE DO RESPONSÁVEL. EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO DAS CONTAS EM FACE DE IRREGULARIDADES E IMPROPRIEDADES COM DETERMINAÇÕES. RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO RESPONSÁVEL PELO CONTROLE INTERNO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO MUNICIPAL. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO. DETERMINAÇÃO À SGE.

Trata o presente processo da Prestação de Contas de Governo do Município de **SAPUCAIA**, que abrange as contas do Poder Executivo, relativa ao exercício de 2017, encaminhada a esta Corte **tempestivamente**, em 06.04.2018, conforme o prazo fixado no artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018, uma vez que a lei orgânica não dispõe de forma diversa, visto que a sessão legislativa de 2018 foi inaugurada em 05.02.2018 (arquivo digital “02. Declaração de Abertura da Sessão Legislativa” anexado em 06.04.2018), sob a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo Municipal, **Sr. FABRÍCIO DOS SANTOS BAIÃO**, ora submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Após o exame preliminar pertinente, o Corpo Instrutivo, por meio da **1ª Coordenadoria de Auditoria de Contas – 1ª CAC**, sugeriu a emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo face às seguintes irregularidades:

IRREGULARIDADE N.º 1

Não foi devidamente comprovado (ausência documental a respeito das obrigações registradas) o superávit financeiro apurado nos recursos do Fundeb da Prefeitura (R\$ 514.524,56) e, por decorrência, a abertura de crédito adicional na mesma soma não possui amparo consistente, contrariando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

IRREGULARIDADE N.º 2

Não foram encaminhados documentos contábeis comprovando a apuração de tendência de excesso de arrecadação no exercício ou o excesso de fato ocorrido nas fontes específicas mencionadas nas aberturas de créditos adicionais, inviabilizando a verificação do cumprimento ao inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

IRREGULARIDADE Nº 3

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de royalties da produção (FEP), não excetuadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

Sugeriu ainda, vinte e duas IMPROPRIEDADES e consequentes DETERMINAÇÕES, duas RECOMENDAÇÕES, assim como COMUNICAÇÕES ao responsável pelo Controle Interno e ao Prefeito Municipal (arquivo digital datado de 11.10.18), nos seguintes termos:

“(…)

II – COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **atual responsável pelo controle interno** da Prefeitura Municipal de **SAPUCAIA**, 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 artigo 74 da CF/88 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apresentando Certificado de Auditoria quanto à Regularidade, Regularidade com Ressalva ou Irregularidade das contas, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de apresentar a análise das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de Governo.

III – COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **Sr. Fabrício dos Santos Baião**, Prefeito Municipal de **SAPUCAIA** para que seja alertado:

a) quanto ao fato de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento da gestão dos impostos municipais, para atestação da implementação das medidas recomendadas ou determinadas por este Tribunal,

e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das próximas Contas de Governo.

b) quanto ao **deficit financeiro de R\$5.102.566,00** apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

c) 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.

d) quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2020, encaminhada a esta Corte no exercício de 2021, a qual passará a ser considerada, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas **efetivamente pagas** no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento.

e) 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 n.º 141/12.

f) quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional, relativo à aplicação de 15% da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal, em ações e serviços públicos de saúde, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, a qual passará a ser considerada, para fins de aferição do cumprimento do artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo fundo no exercício.

g) Quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de **R\$511.486,68**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei n.º 11.494/07, especialmente do seu artigo 21, referentes aos seguintes itens:

g.1) valor de **R\$186.285,35**, resultante de determinação efetuada por esta Corte na Prestação de Contas do exercício de 2016 (processo TCE-RJ nº 214.647-7/17) não efetivada no exercício de 2017;

g.2) valor de **R\$59.974,38**, relativo a despesas de exercícios anteriores custeadas com recurso do FUNDEB recebido no exercício de 2017;

g.3) valor de **R\$265.226,95**, referente ao *deficit* financeiro apurado no exercício de 2017 no balancete apresentado pelo município, deduzidas as determinações de ressarcimento já apuradas em 2015 e 2016.

Por fim sugere a EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público, para ciência da decisão proferida, acompanhado de cópia digitalizada desta prestação de contas.

A Subsecretaria de Auditoria de Controle da Gestão da Receita - SSR e a Secretaria-Geral de Controle Externo - SGE (arquivo digital datado de 11.10.18) ratificaram a propositura da 1ª CAC.

Em sua primeira análise, o Ministério Público Especial, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira, em concordância parcial com a instrução, opinou pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas de Governo do Município de **Sapucaia**, acrescentando a Irregularidade nº 4, conforme a seguir:

IRREGULARIDADE Nº 4

Inobservância na gestão previdenciária das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º e 195, incisos I e II da CRFB/88, na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, em especial as a seguir destacadas, contrariando o caráter contributivo e solidário do RPPS, sujeitando o Município ao pagamento de multa e juros moratórios, à inclusão de apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios CAUC, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União, a celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, o recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União e recebimento de recursos da compensação financeira entre RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º Lei Federal nº 9.717/98 e do art. 22 incisos II da Portaria interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88, o que coloca em risco a sustentabilidade do sistema previdenciário e o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00:

- a) Recolhimento parcial da contribuição previdenciária **patronal**, competências mensais do exercício de 2017, devida ao Regime **Próprio** de Previdência Social – **RPPS** (inadimplência de R\$764.610,60);
- b) Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, exercício de 2017, uma vez que foi constatado um *déficit* previdenciário de R\$3.566.780,50;

c) Ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP entre 01.01.2017 e 31.12.2017, de emissão da Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social.

Como consequência, o Ministério Público de Contas procedeu à exclusão das Impropriedades e Determinações nºs 7, 9 e 10, que haviam sido propostas pela instrução.

Incluiu ainda a seguinte Impropriedade e Determinação, não apontadas pelo Corpo Instrutivo:

IMPROPRIEDADE N.º 20

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 24

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.

Quanto à comunicação ao Prefeito Municipal de **SAPUCAIA**, o Procurador-Geral, aduziu o seguinte:

III.5 – 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;

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.

O *Parquet* se manifestou, em consonância com a Instrução, pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público para ciência da decisão, acompanhada de cópia digitalizada desta prestação de contas de governo.

Por fim, opinou pela inclusão das Determinações abaixo elencadas que não constavam no relatório do Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 09.11.18):

V – DETERMINAÇÃO a Coordenadoria de Auditora de Contas, para que instaure procedimento autônomo de apuração, por meio de processo apartado, com vistas ao ressarcimento, no valor de R\$275.454,02, à conta do Fundeb, tendo em vista o

não cumprimento da determinação desta Corte efetuada na prestação de contas de governo do município de SAPUCAIA relativa ao exercício de 2015 – processo TCE-RJ n.º 215.827-4/2016.

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

a) considere na análise das Contas de Governo Municipais, o resultado das auditorias governamentais realizadas no município que tenham repercussão no conteúdo dos temas tratados no relatório técnico das contas;

b) inclua na análise das Contas de Governo Municipais, a avaliação da implementação dos serviços de Atenção Básica e sua oferta no âmbito municipal, com a respectiva evolução temporal, bem como os compromissos estabelecidos pela CRFB e pela legislação do SUS em relação aos municípios.

Em atenção ao disposto na Deliberação TCE-RJ nº 294/18, que alterou o artigo 45 do Regimento Interno desta Corte, proferi decisão monocrática em 22.11.18, por COMUNICAÇÃO ao responsável pelas contas **para que, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias** contados da ciência da decisão, apresentasse a manifestação que julgasse necessária.

Atendendo aos termos da referida decisão, foi protocolada a documentação que constituiu as razões de defesa do responsável, objeto do documento TCE-RJ nº 37.600-0/18.

Ato contínuo, o Corpo Instrutivo procedeu à verificação dos novos documentos e esclarecimentos remetidos, e concluiu pela manutenção da sugestão da emissão de **parecer prévio contrário** (arquivo digital datado de 17.12.18), em face das seguintes irregularidades:

IRREGULARIDADE N.º 1

Não foi comprovado o *superavit* financeiro apurado nos recursos do Fundeb da Prefeitura (R\$514.524,56) e, por decorrência, a abertura de crédito adicional na mesma soma não possui amparo consistente, contrariando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

IRREGULARIDADE N.º 2

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de *royalties* da produção (FEP), não excetadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

Em nova manifestação, após a apresentação de defesa pelo responsável, o Ministério Público junto a esta Corte, concordou com a exclusão da irregularidade nº 2, apontada na primeira análise empreendida pelo Corpo Técnico e, em concordância parcial com a instrução, opinou pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas de Governo do Município de **SAPUCAIA** (arquivo digital datado de 21.12.18), **em face das seguintes irregularidades.**

IRREGULARIDADE N.º 1

Não foi devidamente comprovado (ausência documental a respeito das obrigações registradas) o *superavit* financeiro apurado nos recursos do Fundeb da Prefeitura (R\$514.524,56) e, por decorrência, a abertura de crédito adicional na mesma soma não possui amparo consistente, contrariando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

IRREGULARIDADE N.º 2

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de *royalties* da produção (FEP), não excetuadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

IRREGULARIDADE Nº 3

Inobservância na gestão previdenciária das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º, 195, incisos I e II e 201 da CRFB/88, na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, em especial as a seguir destacadas, contrariando o caráter contributivo e solidário do RPPS e RGPS, sujeitando o Município ao pagamento de multa e juros moratórios, à inclusão de apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios CAUC, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União, a celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, o recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União e recebimento de recursos da compensação financeira entre RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º Lei Federal nº 9.717/98 e do art. 22 incisos II e III da Portaria interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88, o que coloca em risco a sustentabilidade do sistema previdenciário e o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00:

- a) Recolhimento parcial da contribuição previdenciária patronal, competências mensais do exercício de 2017, devida ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS (inadimplência de R\$764.610,60);
- b) Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, exercício de 2017, uma vez que foi constatado um déficit previdenciário de R\$3.566.780,50;
- c) Ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP entre 01.01.2017 e 31.12.2017, de emissão da Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social.

É O RELATÓRIO.

Registro que atuo nestes autos em substituição ao Conselheiro Marco Antônio Barbosa de Alencar, em razão de convocação da então Presidente Interina deste egrégio Tribunal de Contas, Conselheira Marianna Montebello Willeman, realizada em sessão plenária de 04.04.17.

Com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo (arquivos digitais de 11.10.18 e 17.12.18) e do Ministério Público Especial (arquivos digitais de 09.11.18 e 21.12.18), que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, destaco os seguintes aspectos pertinentes a presente Prestação de Contas do Governo Municipal de **SAPUCAIA**, que embasarão a emissão de Parecer Prévio.

O Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18) acusa o recebimento de todos os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, face às exigências da LRF.

Informa ainda que foram consolidados os demonstrativos contábeis, os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, bem como os Relatórios de Gestão Fiscal, conforme disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 285/18 e no inciso III, art. 50 da Lei Federal nº 101/00 (fls. 2340/2341 do arquivo digital datado de 11.10.18).

1 – GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

1.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

O Plano Plurianual – PPA para o quadriênio 2014/2017 foi estabelecida pela Lei Municipal nº 2.489, de 07.01.2014, cuja cópia da publicação encontra-se no arquivo digital “04. Lei do Plano Plurianual” anexado em 06.04.2018.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para o exercício de 2017 foi estabelecida pela Lei Municipal nº 2.669, de 01.12..2016, cuja cópia da publicação encontra-se no arquivo digital “05. Lei das Diretrizes Orçamentárias” anexado em 06.04.2018.

A Lei Orçamentária Anual – LOA, por sua vez, foi aprovada pela Lei nº n.º 2.675, de 05.01.2017 (arquivo digital “06. Lei dos Orçamentos Anuais” anexado em 06/04/2018), estimando a receita e fixando a despesa no valor de R\$ 74.230.442,00.

A autorização para abertura de créditos adicionais suplementares consta do artigo 1º da Lei nº 2.677/17, que alterou parcialmente a redação do art. 7º da LOA, conforme o transcrito a seguir:

Art.7º - Fica o Poder Executivo autorizado a abrir Créditos Adicionais Suplementares no decorrer do exercício de 2017, até o limite de 35% (trinta e cinco por cento) do total fixado para a despesa, a fim de atender a insuficiência de dotações, nos termos da legislação pertinente dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social, com a finalidade de incorporar valores que excedam as previsões constantes desta Lei, mediante a utilização de recursos provenientes de:

I – anulação parcial ou total de dotações;

II – incorporação de superávit e/ou saldo financeiro disponível de exercício anterior, efetivamente apurado em balanço;

III – excesso de arrecadação em bens constantes.

Parágrafo Único – Excluem-se da base de cálculo do limite a que se refere o caput deste artigo os valores correspondentes à amortização e encargos da dívida e as despesas financiadas com operações de crédito contratadas e a contratar.

Deve-se registrar ainda que foram estabelecidas exceções ao limite autorizado para a abertura de crédito, conforme disposto no artigo 8º da LOA, *in verbis*:

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

I – atender insuficiências de dotação do grupo pessoal e encargos sociais, mediante a utilização de recursos oriundos da anulação de despesas consignadas ao mesmo grupo;

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

III – atender despesas financiadas com recursos vinculados a operações de crédito, convênios;

IV – atender a outras despesas de custeio e de capital consignadas em programas de trabalho das funções saúde, assistência social, previdência e em programas de trabalho relacionados à manutenção e desenvolvimento do ensino, mediante ao cancelamento de dotações das respectivas funções;

V – incorporar os saldos financeiros, apurados em 31 de dezembro de 2016 e o excesso de arrecadação de recursos vinculados de fundos especiais e fundeb, quando se configurar receita do exercício superior às previsões de despesas fixadas nesta Lei.

Limite para a Abertura de Créditos Adicionais com base na LOA:

Descrição	Valor - R\$
Total da despesa fixada	74.230.442,00
(-) Amortização da dívida	1.392.233,09
(-) Encargos da dívida	393,74
(-) Despesas financiadas com operações de crédito contratadas e a contratar	0,00
(=) Valor ajustado da despesa fixada para a abertura de créditos suplementares	72.837.815,17
Limite para abertura de créditos suplementares	35,00%
	25.493.235,31

Fonte: arquivo digital "06. Lei dos Orçamentos Anuais" anexado em 06/04/2018, e arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados - Balanço Orçamentário, fls. 62/63" anexado em 12/07/2018.

1.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

A seguir, apresenta-se o total das alterações orçamentárias realizadas no exercício, comparado ao limite estabelecido na Lei Orçamentária Anual:

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA

			R\$
SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos	Anulação	22.295.485,33
		Excesso - Outros	875.807,10
		Superavit	534.130,61
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			23.705.423,04
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			23.705.423,04
(D) Limite autorizado na LOA			25.493.235,31
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			0,00

Fonte: arquivos digitais "06. Lei dos Orçamentos Anuais" anexado em 06/04/2018 e "07. Relação dos Créditos Adicionais com base na LOA – Quadro A.1" anexados em 06/04/2018 e 12/07/2018".

Nota: registre-se que por equívoco o decreto nº 3750/17, na importância de R\$ 58.112,92, foi o informado pelo interessado como fonte de recurso de "Convênio" no Quadro A.1. Todavia, restou patente que o referido decreto foi escriturado como fonte "Excesso de Arrecadação" no Quadro A.5 (anexado em 15/08/2018) e não foi arrolado como fonte "Convênio" no Quadro A.6 (anexado em 15/08/2018).

Da análise do quadro anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais **encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA**, observando o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorização em leis específicas, verifica-se a seguinte movimentação orçamentária:

Lei n.º	Valor (R\$)	Decreto n.º	Fonte de recurso				Tipo de crédito (1)	
			Superavit	Excesso de arrecadação		Anulação		Operações de crédito
				Convênios	Outros			
2.678/17	1.010.669,00	3.651		990.852,00		19.817,00		E
2.681/17	346.705,68	3.666				346.705,68		E
2.687/17	150.000,00	3.675		150.000,00				E
2.707/17	87.193,90	3.732	87.193,90					E

Lei n.º	Valor (R\$)	Decreto n.º	Fonte de recurso				Tipo de crédito (1)	
			Superavit	Excesso de arrecadação		Anulação		Operações de crédito
				Convênios	Outros			
2.678/17	1.010.669,00	3.651		990.852,00		19.817,00	E	
2.708/17	1.200.000,00	3.733			1.200.000,00		E	
2.718/17	25.000,00	3.743		25.000,00			E	
2.714/17	1.380.000,00	3.737	1.380.000,00				S	
Total	4.199.568,58	Total	1.467.193,90	1.165.852,00	1.200.000,00	366.522,68	0,00	

Fonte: arquivo digital "08. Relação dos Créditos Adicionais com base em Leis Específicas – Quadro A.2" anexado em 12/07/2018
 (1) Tipo de crédito: E – Especial; S – Suplementar.

Do quadro anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais encontra-se **dentro do limite estabelecido nas leis autorizativas** acima relacionadas, observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

Com relação à abertura de créditos adicionais por fonte de recursos, o Corpo Instrutivo assim se manifestou (arquivo digital datado de 11.10.18):

“4.5. FONTES DE RECURSOS PARA A ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

A análise das fontes de recursos para abertura de créditos adicionais tem por finalidade apurar se, quando da abertura do crédito, havia a indicação da fonte e, por conseguinte, a existência de recursos disponíveis, de modo a verificar se o planejamento primou pela preservação do equilíbrio orçamentário do exercício.

A abertura de créditos adicionais possibilita um aumento de despesas quando a mesma ocorre lastreada em fonte de recurso diversa da anulação de dotações orçamentárias. Por essa razão, é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial sem a indicação dos recursos correspondentes, conforme dispõe o artigo 167, inciso V, *in fine*, da Constituição Federal.

Portanto, resta clara a preocupação do legislador constituinte em preservar o equilíbrio orçamentário, de forma a não comprometer o resultado financeiro, bem como os orçamentos seguintes, consoante ao que estabelece a Lei Complementar Federal n.º 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Neste sentido, observa-se que decisões plenárias desta Corte de Contas não se restringem à simples análise da existência do recurso quando da abertura do crédito adicional, sendo considerado também o valor da economia orçamentária apurada ao final do exercício, como forma do gestor buscar o almejado equilíbrio orçamentário.

Diante disso, verifica-se que a finalidade a ser alcançada ao término da movimentação orçamentária do exercício é o equilíbrio entre receitas e despesas, isto é, a situação em que as despesas empenhadas não superam os recursos disponíveis, nestes incluído o *superavit* financeiro do exercício anterior, uma vez que se trata de fonte de recurso legalmente prevista para ser utilizada na abertura de créditos adicionais.

Não obstante, pode ocorrer situação em que a fonte de recurso indicada quando da abertura do crédito adicional seja insuficiente ou não venha a se confirmar, o que indicaria, a princípio, a existência de desvio capaz de comprometer o equilíbrio orçamentário do exercício.

Contudo, configurado tal caso, não estaria de pronto comprometida toda a gestão, uma vez que durante a execução orçamentária o gestor pode implementar medidas no sentido de corrigir o desequilíbrio orçamentário e financeiro iminentes, como, aliás, determina a própria Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, especialmente em seus artigos 1º e 9º, *in verbis*:

Art. 1º (...)

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (grifo nosso)

(...)

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

Deste modo, esta análise se destina a verificar, inicialmente, se a totalidade de recursos financeiros existentes e disponíveis foi suficiente para suportar o total das despesas executadas no exercício, nestas já consideradas as despesas incluídas por meio da abertura de créditos adicionais.

Em caso positivo e, portanto, alcançado o esperado equilíbrio orçamentário, restaria configurada a adoção de medidas de controle e acompanhamento da execução orçamentária por parte do gestor durante o exercício, superando a ausência de recurso porventura verificada no ato da abertura do crédito adicional, sendo, assim, prescindível a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos, uma vez cumprido os mandamentos da LRF.

Por outro lado, constatada ao final do exercício a existência de desequilíbrio orçamentário, torna-se necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada no crédito adicional, de forma a identificar se o desequilíbrio orçamentário ocorreu em função da abertura do crédito sem a efetiva fonte de recurso, descumprindo, assim, as normas legais vigentes. Cabe ressaltar, no entanto, que a simples existência de desequilíbrio orçamentário não configura a abertura de crédito indevida, visto que tal desequilíbrio pode ter sido provocado, por exemplo, pela frustração das receitas inicialmente previstas na lei orçamentária.

Diante do exposto, demonstra-se, a seguir, o resultado orçamentário apresentado ao final do exercício, excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) transferidos para o Instituto com vistas à cobertura de *déficit* financeiro:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - <i>Superavit</i> do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	68.392.407,27
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	68.392.407,27
IV - Despesas empenhadas	65.796.532,35
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	4.159.427,55
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	69.955.959,90
VII - Resultado alcançado (III-VI)	-1.563.552,63

Fonte: prestação de contas de governo de 2016, processo TCE-RJ nº. 214.647-7/17; Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018) e Anexo 10 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, Anexo 11 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 e Balanço financeiro do RPPS (arquivo digital "24. Demonstrativos Contábeis – Órgão de Previdência" anexado em 06/04/2018).

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

Ao final do exercício, o município registrou um resultado negativo, já considerado 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.

Portanto, 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.

4.5.1 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR SUPERAVIT FINANCEIRO

O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior poderá, de acordo com o artigo 43, § 1º do inciso I da Lei 4.320/64, ser utilizado como fonte de recurso para abertura de créditos suplementares e especiais.

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

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

Desta forma, com o objetivo de verificar o cumprimento dos dispositivos acima transcritos, o quadro a seguir espelha, de forma resumida, os decretos de abertura de créditos adicionais, no valor total de R\$2.001.324,51, cuja fonte de recurso

indicada para abertura foi o *superávit financeiro* do exercício anterior, discriminados na relação de créditos adicionais com a fonte superávit financeiro (quadro A4):

DECRETO Nº	VALOR	FONTE UTILIZADA (Ex: Fundeb, SUS, Royalties, etc)	SUPERAVIT FINANCEIRO APURADO NA FONTE (EXERCÍCIO ANTERIOR)	Fls. do Arquivo digital
3.737/17	1.380.000,00	101- Recursos do RPPS	10.745.579,75	24/61
3.732/17	87.193,90	2 - PAB	87.193,90	11/23
3.752/17	19.606,05	95 - PNATE	19.606,05	08/10
3.739/17	514.524,56	15- FUNDEB	514.524,56	02/07
TOTAL	2.001.324,51		11.366.904,26	

Fonte: arquivo digital "14. Relação de Créditos Adicionais com a Fonte 'Superávit Financeiro' – QUADRO A.4 e Balancete Comprobatório Quadro B" anexado em 15/08/2018.

Cumprе ressaltar, no que se refere ao crédito aberto com superávit financeiro apurado na fonte "15 – FUNDEB", na importância de R\$514.524,56 (Decreto nº 3.739/17), que foi apresentado o Balancete Contábil de Verificação com a posição em 31/12/2016 (Quadro B), evidenciando como superávit exatamente o valor indicado no decreto (R\$514.524,56), o qual diverge, entretanto, do mesmo documento constante da prestação de contas de governo do exercício de 2016, Balancete Contábil de Verificação em 31/12/2016 da fonte "FUNDEB", que consignara um resultado deficitário da ordem de R\$461.739,31 (Processo TCE/RJ nº 214.647-7/17). Salienta-se, ademais, que nas presentes contas foi apresentado o Balancete acompanhado apenas de documentação comprobatória do saldo das disponibilidades em 31/12/2016, restando ausente a comprovação das obrigações registradas (passivo financeiro).

Tal situação inviabiliza, portanto, a verificação do preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição federal, uma vez que não restou comprovado o superávit financeiro apurado em 31/12/2016 da fonte FUNDEB, no valor de R\$ 514.524,56.

Este fato será objeto da **Irregularidade e Determinação nº1**.

4.5.2 ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR EXCESSO DE ARRECADAÇÃO

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

4.5.2.1 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 consta no arquivo digital "16. Relação de Créditos Adicionais com a Fonte 'Convênio' – Quadro A.6" anexado em 15/08/2018, a abertura de créditos pela fonte convênios totalizou R\$1.165.852,00.

4.5.2.2 EXCESSO - OUTROS

Da mesma forma como apurado no tópico 4.5.1, na verificação dos critérios legais para abertura de créditos adicionais tendo como indicação de fonte de recursos o excesso de arrecadação, há que se considerar o disposto no art. 8º, parágrafo único da LRF, quanto à determinação de que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica deverão ser utilizados, exclusivamente, para atender ao objeto de sua vinculação.

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

Verifica-se, conforme evidenciado no quadro a seguir, que foram abertos créditos adicionais no montante de R\$2.075.807,10, sendo indicado como fonte de recursos o excesso de arrecadação:

DECRETO Nº	VALOR R\$	FONTE UTILIZADA (Ex: Fundeb, SUS, Royalties, etc)
3.728/17	462.283,05	5 - Royalties
3.729/17	189.863,38	15 – Fundeb 60%
3.729/17	1.305,44	1 – Fundeb 40%
3.733/17	1.200.000,00	2 - PAB
3.741/17	164.242,31	5 - Royalties
3.750/17	18.112,92	95 – PNATE - Transporte
3.750/17	21.000,00	93 – PNAE – Merenda E.F.
3.750/17	19.000,00	46 – PNAE – Merenda Creche
TOTAL	2.075.807,10	

Fonte: arquivos digitais "15. Relação de Créditos Adicionais com a Fonte "Excesso de Arrecadação"– Quadro A.5" (anexado em 15/08/2018) e "17. Relação de Fontes de Recurso" (anexado em 12/07/2018).

Todavia, considera-se apropriado registrar que restou prejudicado o exame do presente subtópico, uma vez que a Relação de Créditos Adicionais com a Fonte "Excesso de Arrecadação"– Quadro A.5, anexado em 15/08/2018, não foi acompanhada de documentação comprobatória necessária e suficiente para avaliar o cumprimento do disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

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

O Ministério Público Especial se manifestou de acordo com a instrução conforme a seguir reproduzido (arquivo digital datado de 09.11.18):

"De acordo com a análise técnica realizada às fls. 15/26, **ocorreram Irregularidades** na abertura dos créditos adicionais, tendo em vista que para parte deles não foi comprovado o efetivo recurso nas fontes indicadas, contrariando o disposto no inciso V do artigo 167 da CRFB/88. A saber: crédito adicional no valor de R\$514.424,56, aberto através do Decreto nº 3.739/17, indicando como fonte de recurso superávit financeiro do exercício anterior; e créditos adicionais no valor de R\$2.075.807,10, abertos pelos Decretos nº^s 3.728/17, 3.729/17, 3.733/17, 3.741/17

e 3.750/17), indicando como fonte de recursos o excesso de arrecadação.

O fato foi apontado como irregularidade (n.ºs 1 e 2) na conclusão do Relatório Técnico, proposta que será acompanhada neste parecer.”

Em atenção ao disposto na Deliberação TCE-RJ nº 294/18, que alterou o artigo 45 do Regimento Interno desta Corte, proferi decisão monocrática em 22.11.18, por COMUNICAÇÃO ao responsável pelas contas **para que, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias** contados da ciência da decisão, apresentasse a manifestação que julgasse necessária.

Em cumprimento à decisão, foram protocoladas as razões de defesa pelo responsável, consubstanciadas no documento **TCE-RJ nº 37.600-0/18**.

O Corpo Técnico, à luz da defesa apresentada, assim se posicionou a respeito das **Irregularidades n.ºs 1 e 2:**

IRREGULARIDADE N.º 01

Não foi devidamente comprovado (ausência documental a respeito das obrigações registradas) o *superavit* financeiro apurado nos recursos do Fundeb da Prefeitura (R\$514.524,56) e, por decorrência, a abertura de crédito adicional na mesma soma não possui amparo consistente, contrariando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

Razões de Defesa: destaca o defendente, preliminarmente, que o decreto de abertura do crédito com o *superavit* financeiro do Fundeb, Decreto nº 3.739, foi editado ao fim do exercício, em 05/12/2017, “e não no primeiro trimestre do exercício de 2017 como a lei determina”, o que deveria ser tratado por esta Corte tão somente como uma impropriedade, mas não irregularidade.

Discorre acerca da divergência entre o *superavit* financeiro apontado pelo município quando da abertura do crédito adicional (R\$514.524,56) e o *deficit* apurado por esta Corte na prestação de contas de governo referente ao exercício de 2016 – Processo TCE/RJ nº 214.647-7/17 (R\$461.739,31), aludindo, na sequência, à existência de um passivo financeiro, ao final do exercício de 2016, no montante de R\$1.026.830,48, referente a restos a pagar dos exercícios de 2015 e 2016.

Assevera, nesse diapasão, que no decorrer do exercício de 2017, fora promovido o cancelamento da importância de R\$920.602,84, através do Decreto nº 3.714, de 30/08/2017, anexando a respectiva documentação comprobatória (fls. 02/04 do arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018), pelo que alega ter sido revertida a situação financeira do Fundeb ao fim do exercício de 2016, de deficitária para superavitária no montante de R\$514.524,56, nos termos do cálculo promovido às fls. 03 do arquivo digital “Outros Documentos #1130868”, anexado em 06/12/2018 e respectiva documentação comprobatória (arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018).

O defendente advoga, ademais, que do crédito suplementar aberto com o *superavit* financeiro do Fundeb, no montante de R\$514.524,56, apenas o valor de R\$394.510,58 teria sido empenhado em 2017 (fls. 03 do arquivo digital “Outros Documentos #1130868”, anexado em 06/12/2018), o que evidenciaria um descontrole orçamentário dos recursos do fundo, sem que tivesse sido comprometida, no entanto, a aplicação dos limites impostos pela legislação.

Por derradeiro, informa que a atual gestão providenciara o ressarcimento de recursos ordinários à conta do Fundeb, nas datas de 27/11/2018 (R\$160.000,00) e 04/12/2018 (R\$115.454,02), totalizando R\$275.454,02, em atendimento à determinação desta Corte exarada nas contas de governo referentes ao exercício de 2015 (Proc. TCE/RJ nº 215.827-4/16), sendo anexada a respectiva documentação comprobatória (fls. 18/22 do arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018).

Análise: observa-se no balancete do Fundeb em 31/12/2016, constante da prestação de contas do exercício anterior (Processo TCE/RJ nº 214.647-7/17), que o resultado financeiro apresentava-se deficitário em R\$461.739,31, sendo as obrigações (restos a pagar) da ordem de R\$1.026.830,48, de que se extraiu cópia, à guisa de maior elucidação, ora acostada no arquivo digital “Balancete Fundeb 2016 Proc 214.647-7/17”, anexado em 14/12/2018, cabendo salientar que tais valores foram confirmados pelo defendente em suas alegações.

Compulsando a documentação apresentada, verifica-se que houve o cancelamento de restos a pagar nessa fonte de recurso no exercício de 2017, no total de R\$920.602,84 (fls. 03/04 do arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018), de que se depreende restaria, daquelas obrigações apuradas em 31/12/2016, o montante de R\$106.227,64 (R\$1.026.830,48 – R\$920.602,84), e não apenas R\$50.566,61, conforme registra o balancete contábil que serviu de amparo para a abertura do crédito adicional (balancete e relação de restos a pagar às fls. 05 e 17 do arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018).

Imperioso ressaltar que essa divergência, no valor de R\$55.661,03 (R\$106.227,64 - R\$50.566,61), corresponde ao saldo residual dos restos a pagar cancelados, conforme se observa na documentação contábil que comprova o referido cancelamento (fls. 03/04 do arquivo digital “Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018), restando configurado, portanto, de forma irrefutável, que tal saldo deixou de ser considerado, indevidamente, na nova apuração do resultado financeiro do Fundeb em 31/12/2016, após o cancelamento de RP ocorrido no decorrer do exercício de 2017, pois que esse resultado reverte o *deficit* antes apurado (R\$461.739,31) para um *superavit* de fato da ordem de R\$458.863,53, e não de R\$514.524,56.

Há que se refutar ainda o argumento de que, do crédito adicional aberto, teria sido empenhado somente o valor de R\$394.510,18, pois que não restou comprovado saldo algum na dotação suplementada, sendo o argumento do defendente apoiado, equivocadamente, no cálculo da diferença entre as despesas empenhadas (R\$8.698.957,89) e as receitas arrecadadas no exercício de 2017 (R\$8.304.447,31), sem considerar as movimentações porventura realizadas que podem impactar na verificação quanto à aplicação dos recursos do fundo, como ressarcimentos financeiros ou cancelamento de passivos, e, principalmente, sem deduzir do montante empenhado em 2017 os valores do *superavit* financeiro de 2016, ora trazido a lume (pois que representa sobra de recursos ingressados em 2016), e do *deficit* financeiro no exercício de 2017, apurado pelo município no balancete de

31/12/2017 (porquanto representa despesas empenhadas sem a respectiva disponibilidade, denotando terem sido honradas somente em 2018 à conta de outros recursos).

Dessa forma, o novo resultado financeiro do Fundeb ao término do exercício de 2016, apurado de forma retroativa, após o cancelamento de restos a pagar ocorrido em 30/08/2017, ainda que se considere a essência de haver que se incorporar o recurso proveniente dessa recomposição de saldo ao orçamento em detrimento da forma adotada (abertura de crédito adicional por *superavit* financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior), não baliza o total dos créditos abertos (R\$514.524,56), restando R\$55.661,03 sem a correspondente fonte de recursos, pelo que não se sustentam as alegações trazidas, entendendo-se **mantida** a irregularidade em voga.

Salienta-se, por fim, no que concerne ao ressarcimento do montante de R\$275.454,02 à conta do Fundeb, em atendimento à determinação desta Corte nas contas de governo referentes ao exercício de 2015 (Proc. TCE/RJ nº 215.827-4/16), que este restou comprovado às fls. 18/22 do arquivo digital ““Outros Documentos #1130867”, anexado em 06/12/2018, tendo ocorrido nos dias 27/11/2018 (R\$160.000,00) e 04/12/2018 (R\$115.454,02), devendo o seu efeito na movimentação financeira do fundo, portanto, ser analisado quando da prestação de contas do exercício de 2018.

O Ministério Público Especial, em seu parecer datado de 21.12.18, manifestou-se de acordo com a instrução técnica.

De fato, conforme constatado nas manifestações do Corpo Instrutivo e do *Parquet* de Contas, o responsável logrou êxito em comprovar a existência de recursos suficientes para a abertura de crédito adicional no montante de R\$ 458.863,53.

Noutro giro, ao se comparar o valor comprovado de R\$ 458.863,53 com o montante autorizado para abertura de crédito adicional suplementar de R\$ 514.524,56, nos termos do Decreto Municipal nº 3.739/2017, restou pendente de correspondência de fonte de recurso o valor de R\$ 55.661,03.

Dessa forma, ainda que esta Corte esteja atenta às prescrições da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro relativas aos obstáculos e às dificuldades reais de gestos, a falha identificada não se revela justificável e tem o condão de causar prejuízos ao equilíbrio econômico-financeiro das contas públicas.

Portanto, este fato será objeto de **IRREGULARIDADE e DETERMINAÇÃO** ao final deste relatório.

IRREGULARIDADE N.º 02

Não foram encaminhados documentos contábeis comprovando a apuração de tendência de excesso de arrecadação no exercício ou o excesso de fato ocorrido nas fontes específicas mencionadas nas aberturas de créditos adicionais, inviabilizando a verificação do cumprimento ao inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

Razões de Defesa: foi apresentada a documentação descrita às fls. 05/06 do arquivo digital "Outros Documentos #1130868", anexado em 06/12/2018, a fim de comprovar a existência de recursos quando da abertura de créditos por excesso de arrecadação.

Análise: compulsando a documentação apresentada, em cotejo com os créditos cuja fonte de recurso indicada foi o excesso de arrecadação, verifica-se o montante de R\$2.075.807,10, aberto a esse título, conforme evidenciado no quadro a seguir:

DECRETO Nº	VALOR R\$	FONTE UTILIZADA (Ex: Fundeb, SUS, Royalties, etc)
3.728/17	462.283,05	5 – Royalties
3.729/17	189.863,38	15 – Fundeb 60%
3.729/17	1.305,44	1 – Fundeb 40%
3.733/17	1.200.000,00	2 – PAB
3.741/17	164.242,31	5 – Royalties
3.750/17	18.112,92	95 – PNATE - Transporte
3.750/17	21.000,00	93 – PNAE – Merenda E.F.
3.750/17	19.000,00	46 – PNAE – Merenda Creche
TOTAL	2.075.807,10	

Fonte: arquivos digitais "15. Relação de Créditos Adicionais com a Fonte "Excesso de Arrecadação" – Quadro A.5" (anexado em 15/08/2018) e "17. Relação de Fontes de Recurso" (anexado em 12/07/2018).

Observa-se que no Decreto nº 3.733/17, no valor de R\$1.200.000,00, 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 (fls. 04 do arquivo digital "Outros Documentos #1130858", anexado em 06/12/2018).

No que concerne aos demais decretos, os quais totalizam R\$875.807,10, não houve apuração de tendência de excesso. Entretanto, constata-se que estes apresentam fonte de recurso vinculada, cujo excesso de fato ocorreu, de acordo com o disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, conforme discriminado a seguir:

DECRETO Nº	VALOR – R\$	FONTE UTILIZADA	EXCESSO DE ARRECADAÇÃO COMPROVADO NA FONTE (R\$)
3.728/17	462.283,05	05 – Royalties	627.780,57
3.741/17	164.242,31		

DECRETO Nº	VALOR – R\$	FONTE UTILIZADA	EXCESSO DE ARRECAÇÃO COMPROVADO NA FONTE (R\$)
3.729/17	189.863,38	FUNDEB (15 – Fundeb 60% e 01 – Fundeb 40%)	286.376,81
3.729/17	1.305,44		
3.750/17	18.112,92	95 – PNATE	18.112,94
3.750/17	21.000,00	93 – PNAE Merenda Ensino Fundamental	21.112,57
3.750/17	19.000,00	46 – PNAE Merenda Creche	32.856,00
TOTAL	875.807,10		986.238,89

Fonte: quadros anteriores e arquivo digital “Outros Documentos #1130858” anexado em 06/12/2018).

Dessa forma, reputa-se **saneada** a presente irregularidade.”

O Ministério Público Especial, em seu parecer datado de 21.12.18, manifestou-se de acordo com a instrução técnica.

De acordo com as manifestações do Corpo Instrutivo e do *Parquet* de Contas, considero **SANADA** a irregularidade anteriormente apontada.

DEMONSTRATIVO RESUMIDO DAS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

As alterações orçamentárias em 2017 podem ser assim evidenciadas:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	74.230.442,00
(B) Alterações:	27.904.991,62
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	25.085.423,04
Créditos especiais	2.819.568,58
(C) Anulações de dotações	22.662.008,01
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	79.473.425,61
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	79.573.425,61
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	-100.000,00
(G) Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2017	79.573.425,60
(H) Divergência entre o orçamento apurado e o relatório resumido da execução orçamentária (D - G)	-99.999,99

Fonte: Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital “19. Demonstrativos Contábeis Consolidados” anexado em 12/07/2018) e Anexo 01 do RREO do 6º bimestre/2017, processo TCE-RJ n.º 225.387-0/18.

O valor do orçamento final apurado **não guarda** paridade com o registrado no Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2017.

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

2 ANÁLISE DOS RESULTADOS

2.1 DAS RECEITAS

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2017 em comparação à previsão inicial resultou uma insuficiência de arrecadação no valor de R\$ 198.059,36, conforme quadro a seguir:

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2017					
Natureza	Previsão Inicial R\$	Previsão Atualizada R\$	Arrecadação R\$	Variação	
				R\$	Percentual
Receitas correntes	66.601.346,00	66.601.346,00	70.468.717,25	3.867.371,25	5,81%
Receitas de capital	1.554.360,00	1.554.360,00	223.284,31	-1.331.075,69	-85,63%
Receita intraorçamentária	6.074.736,00	6.074.736,00	3.340.381,08	-2.734.354,92	-45,01%
Total	74.230.442,00	74.230.442,00	74.032.382,64	-198.059,36	-0,27%

Fonte: Previsão inicial - arquivo digital "06. Lei dos Orçamentos Anuais" anexado em 06/04/2018 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018).

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

O valor da receita arrecadada informada no Balanço Orçamentário Consolidado **guarda** paridade com o registrado no Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.

Verifica-se que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2017 registra uma receita arrecadada de R\$ 74.032.382,70, consoante à evidenciada nos demonstrativos contábeis.

2.2 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.

Verifica-se um aumento do saldo da dívida ativa da ordem de 70,93% em relação ao exercício anterior, conforme demonstrado:

DÍVIDA ATIVA		
Saldo do exercício anterior - 2016 (A) R\$	Saldo atual - 2017 (B) R\$	Varição % C = B/A
3.265.061,10	5.580.993,30	70,93%

Fonte: prestação de contas de governo de 2016, processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17. Balanço Patrimonial Consolidado, (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018) e Balancete Analítico (arquivo digital "20. Balancete Contábil Analítico" anexado em 12/07/2018).

A cobrança em 2017 representou 8,08% do saldo existente em 2016, como segue:

DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA		
Saldo do exercício anterior - 2016 (A) R\$	Valor arrecadado em 2017 (B) R\$	EM % C = B/A
3.265.061,10	263.778,74	8,08%

Fonte: prestação de contas de governo de 2016, processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018)

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 arquivo digital "55. Relatório de Fiscalização das Receitas e Combate à Sonegação", anexado em 12.07.18.

Com relação às receitas municipais, o Ministério Público Especial se posicionou da seguinte forma (arquivo digital datado de 09.11.2018):

"A dívida ativa, do exercício de 2016 para 2017, apresentou **acréscimo** de 70,93% e arrecadação de 8,08% do estoque existente de 31.12.2016, conforme evidenciam os quadros de fls. 30/31.

Com base na baixa participação das receitas próprias em relação à receita total, pode-se inferir que a administração tributária do município ainda não está estruturada para realizar, com eficiência e eficácia, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e o controle dos tributos instituídos pelo município, em desacordo, portanto, com o artigo 11 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, *in verbis*:

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

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

Na conclusão deste parecer, tal fato será acrescentado como impropriedade e determinação no intuito de proporcionar um incremento de arrecadação dos tributos de sua competência e de recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa.”

Diante do exposto, acompanho a sugestão do Ministério Público Especial fazendo constar tal fato com **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste relatório.

2.3 DAS AUDITORIAS DE DIAGNÓSTICO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA

A Coordenadoria de Controle da Receita (CCR) executou, nos exercícios de 2014 a 2016, auditorias governamentais nos 91 municípios jurisdicionados, com o objetivo de diagnosticar a gestão de todos os impostos de competência municipal e da contribuição para custeio dos serviços de iluminação pública (Cosip). Transcrevo a seguir, os resultados das auditorias e a estratégia de controle e monitoramento adotada pela CCR.

“5.1.5.1. AUDITORIAS DE GESTÃO DO ISS, DO IPTU E DO ITBI

No caso das auditorias de gestão dos impostos de competência municipal, a estratégia de controle adotada por esta Casa tem como premissa fundamental de efetividade o reconhecimento da necessidade de estruturação de ações, capitaneada pelo(a) Chefe do Poder Executivo – como Superintendente maior da arrecadação tributária do município -, que culminou em determinação plenária para elaboração de Planos de Ação para elisão das irregularidades ou para aproveitamento de oportunidades de melhoria / ganhos de eficiência.

(...)

Quando da realização das primeiras auditorias de monitoramento, identificou-se que, nos Planos de Ação encaminhados, não se faziam presentes todos os requisitos essenciais de forma a serem considerados como um atendimento mínimo à determinação plenária (detalhamento das ações; atribuição de responsabilidades pelo controle da implementação de cada ação; assinatura dos responsáveis e prazos definidos para cada ação).

Assim, os principais produtos dos monitoramentos realizados em 2017 foram os “Planos de Ação Modelo”, elaborados pela CCR para o município, de acordo com as irregularidades e oportunidade de melhoria / ganhos de eficiência identificadas em 2014 e 2015, para melhorias na gestão do ISS, do IPTU e do ITBI (com ações

detalhadas e a serem implementadas até o final do atual mandato), tendo sugerido ao Corpo Deliberativo desta Casa, nos relatórios, seu encaminhamento ao atual Prefeito Municipal, para que este manifeste adesão ao mesmo ou, se melhor entender, elabore Plano de própria lavra, com o mesmo grau de detalhamento.

Tais auditorias de monitoramento estão relatadas nos processos TCE-RJ 227.032-9/17 (gestão do ISS) e TCE-RJ 227.397-7/17 (gestão do IPTU e do ITBI), onde constam os mencionados “Planos de Ação Modelo”.

Importante ressaltar que tal estratégia apresenta, como leading case, o processo TCE-RJ 227.007-4/17, em que o Plenário desta Corte autorizou, em Sessão de 07.12.17, que a Presidência Interina desta Corte participe de tratativas e eventual celebração de Termo de Ajuste de Conduta – TAC - que o GAESF/MPRJ venha a celebrar com o Município de São Gonçalo ou outro município jurisdicionado visando aprimorar a estrutura administrativa fazendária, o devido planejamento financeiro-orçamentário, bem como melhorar a eficiência arrecadatória, bastando, para tanto, que a interveniência técnica desta Corte se dê caso a caso, mediante solicitação das partes (MPRJ e/ou município). No TAC firmado entre os representantes do Município de São Gonçalo e o MPRJ, a Interveniência Técnica desta Casa se materializou com os “Planos de Ação Modelo” para melhorias na gestão do ISS e na gestão do IPTU e do ITBI.

Nesse diapasão, a estratégia de controle da gestão dos impostos de competência municipal adotada pela CCR pode ser assim representada:

Irregularidades e oportunidades de melhoria identificadas em 2014 e 2015



“Plano de Ação Modelo” a ser encaminhado em 2018



Monitoramento do cumprimento das ações planejadas a partir de 2019



Resultados dos monitoramentos integrando relatório técnico de análise das Contas de Governo municipais”

No quadro de fls. 32/37, do documento digital datado de 11.10.2018, estão listados os descritores das irregularidades e das ineficiências identificadas na gestão do ISS, do IPTU e do ITBI do município.

Em face do exposto, faz-se oportuno **ALERTAR** ao atual Prefeito Municipal que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento para atestação da implementação das medidas planejadas, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das Contas de Governo sob sua responsabilidade.

Ato contínuo o corpo instrutivo apresenta as Auditorias executadas na gestão da COSIP e na Gestão dos Créditos Tributários Inadimplidos:

“5.1.5.2. AUDITORIAS DE GESTÃO DA COSIP

Inicialmente, a CCR executou auditoria, na modalidade levantamento, para identificar os municípios que haviam instituído a Cosip; e, naqueles que tivessem instituído, a existência de fonte específica para registrar os recursos oriundos da arrecadação da Cosip. Em 46 municípios, dentre os quais o Município de Sapucaia, ambos os pontos de controle restaram satisfeitos.

5.1.5.3. AUDITORIAS DE GESTÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS INADIMPLIDOS

Importa registrar que a CCR executará, em cumprimento ao Plano Anual de Auditoria Governamental para 2018, inspeções em 50 municípios, com o seguinte objetivo: “Identificar distorções e deficiências de controle na gestão dos créditos tributários inadimplidos que possam comprometer a fidedignidade do registro dos fatos envolvendo tais créditos nas respectivas contas do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais do município.

Adicionalmente, a CCR prevê a inserção, no Plano Anual de Auditoria Governamental para 2019, de inspeções com o mesmo objetivo, a serem executadas nos demais 41 municípios jurisdicionados até o final do mês de maio, com a finalidade de que os resultados de tais auditorias integrem o relatório técnico de análise das Contas de Governo municipais referentes ao exercício de 2018.

Registre-se, por fim, que a estratégia de controle da gestão dos créditos tributários inadimplidos replicará a demonstrada no item 5.1.5.1, referente ao controle da gestão dos impostos de competência municipal.”

2.4 DAS DESPESAS

A execução orçamentária da despesa apresentou uma economia orçamentária no valor de **R\$ 4.570.137,39**, conforme demonstrado no quadro abaixo:

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	74.230.442,00	79.573.425,61	75.003.288,22	71.798.346,84	68.869.879,28	94,26%	4.570.137,39

Fonte: Dotação inicial - arquivo digital “06. Lei dos Orçamentos Anuais” anexado em 06/04/2018, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 e Balanço Orçamentário - arquivo digital “19. Demonstrativos Contábeis Consolidados” anexado em 12/07/2018.

Nota: Incluídas as despesas intraorçamentárias.

O valor da despesa empenhada informada no Balanço Orçamentário Consolidado **guarda paridade** com o Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado.

Verifica-se que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2017 registra uma despesa de R\$ 75.003.288,20, consoante à evidenciada nos demonstrativos contábeis.

2.5 DOS RESTOS A PAGAR

Conforme o Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (7ª edição), restos a pagar correspondem às despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anteriores, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro correspondente ao ano de sua inscrição, distinguindo-se as processadas (despesas já liquidadas) das não processadas (despesas a liquidar ou em liquidação).

2.5.1 – Do saldo de Restos a Pagar Processados e Não Processados de Exercícios Anteriores

A seguir demonstra-se o saldo de restos a pagar processados e não processados referente a exercícios anteriores, conforme quadros anexos ao balanço orçamentário:

	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2016				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	775.512,89	2.159.527,62	-	1.330.107,64	0,01	1.604.932,86
Restos a Pagar Não Processados	2.230.228,14	3.902.914,71	1.752.619,79	1.654.853,48	2.406.139,17	2.072.150,20
Total	3.005.741,03	6.062.442,33	1.752.619,79	2.984.961,12	2.406.139,18	3.677.083,06

Fonte: Balanço Orçamentário consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018).

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

Nota2: registre-se que a importância cancelada de restos a pagar processados e não processados liquidados, no quantitativo de R\$0,01, está evidenciada no B. Orçamentário do Órgão de Previdência Municipal – IAPSS (arquivo digital "24. Demonstrativos Contábeis" anexado em 06/04/2018), o qual provavelmente é fruto de ajuste/arredondamento de sistema. Além disso, consideramos que a imaterialidade da importância envolvida não acarretou qualquer impacto relevante nas contas apresentadas.

Observa-se que o município de **SAPUCAIA** possui um saldo de restos a pagar, referente a exercícios anteriores, no montante de R\$ 3.677.083,06, sendo R\$ 1.604.932,86 referentes a restos a pagar processados e não processados liquidados e R\$ 2.072.150,20 a restos a pagar não processados.

2.5.2 – Da Inscrição em Restos a Pagar não Processados ao Final do Exercício de 2017

Conforme informado pelo Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18), o município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara

Municipal, inscreveu o montante de R\$2.477.198,34 em restos a pagar não processados, **com** a devida disponibilidade de caixa.

Contudo, em exame mais aprofundado do mencionado arquivo, verifiquei que ocorreu, na verdade, a inscrição de restos a pagar não processados no montante acima, **sem** a devida disponibilidade de caixa. A conclusão em tela é respaldada, justamente, por ter sido verificado pelo Corpo Técnico um resultado financeiro deficitário no valor de R\$5.102.566,06, consoante o item 2.8 do presente relatório. Diante do exposto, irei acrescentar na conclusão do meu voto **impropriedade e determinação** a esse respeito.

2.6 DAS METAS FISCAIS

Verifica-se a seguir, demonstrativo contendo as metas previstas, em valores correntes, e as respectivas execuções verificadas no exercício financeiro de 2017, nos termos do art. 59, inc. I da Lei Complementar Federal nº 101/00:

R\$			
Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	77.457.664,20	74.032.382,70	
Despesas	77.457.664,20	75.003.288,20	
Resultado primário	291.833,63	-242.579,00	Não Atendido
Resultado nominal	-600.167,71	90.572,50	Não Atendido
Dívida consolidada líquida	-6.531.852,75	(*)	(*)

Fonte: Anexo de Metas da LDO (arquivo digital "05. Lei das Diretrizes Orçamentárias" anexado em 06/04/2018), processo TCE-RJ n.º 225.387-0/18 - RREO 6º bimestre/2017 e processo TCE-RJ n.º 225.383-4/18 - RGF 3º Quadrimestre/2017.

Nota (*): análise do critério de Dívida consolidada líquida ficou prejudicada, conforme será visto no item 6.2 desta instrução.

Conforme se verifica no quadro anterior, o município **não cumpriu** as metas de resultado primário e nominal, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

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

O Executivo Municipal, 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, conforme consta das atas consignadas no arquivo digital "18 – Atas de Audiências de Metas Fiscais", anexado em 06.04.2018 e complementado em 12.07.2018.

Entretanto, as mesmas ocorreram nos meses de agosto/2017, setembro/2017 e dezembro/2017, contrariando a legislação vigente, que determina a realização dessas reuniões nos meses de fevereiro/2017, maio/2017 e setembro/2017.

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

2.7 DO RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

A análise da execução orçamentária deste exercício revela que o município apresentou **resultado superavitário**, já excluídos os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência Social, conforme apresentado no quadro a seguir:

R\$			
RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	74.032.382,64	5.639.975,37	68.392.407,27
Despesas Realizadas	75.003.288,22	9.206.755,87	65.796.532,35
Superavit Orçamentário	-970.905,58	-3.566.780,50	2.595.874,92

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018) e Balanço Orçamentário do RPPS (arquivo digital "24. Demonstrativos Contábeis – Órgão de Previdência" anexado em 06/04/2018).

2.8 DO RESULTADO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO

Verifica-se que a Administração Municipal apresentou um *deficit* financeiro de R\$5.102.566,06, não considerado o valor relativo ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e Câmara Municipal, conforme demonstrado no quadro a seguir:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	18.187.333,53	13.107.832,56	1.380,52	5.078.120,45
Passivo financeiro	11.163.047,55	744.436,59	237.924,45	10.180.686,51
Superavit/Deficit Financeiro	7.024.285,98	12.363.395,97	-236.543,93	-5.102.566,06

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018), Balanço Patrimonial do RPPS (arquivo digital "24. Demonstrativos Contábeis – Órgão de Previdência" anexado em 06/04/2018), e Balanço Patrimonial da Câmara (arquivo digital "23. Demonstrativos Contábeis – Câmara Municipal" anexado em 06/04/2018).

Nota1: no Passivo Financeiro Consolidado foram utilizados valores do serviço da dívida (R\$ 60.237,26), dos depósitos (R\$ 1.255.835,75) e dos saldos restos a pagar de anos anteriores adicionados aos restos a pagar inscritos (R\$ 9.846.974,54) evidenciados no Bal. Orçamentário, Bal. Financeiro e no anexo 17 da Lei n.º 4.320/64 Consolidados.

Como se pode observar, o município de **SAPUCAIA não alcançou** o equilíbrio financeiro no presente exercício, não sendo observado o disposto no §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

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

Faz-se ainda necessário emitir um **ALERTA** ao atual gestor para que tome ciência do *deficit* financeiro apurado e de que, persistindo a situação de desequilíbrio financeiro até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar nos próximos exercícios pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas. Desta forma, deverá o gestor elaborar seu planejamento de modo a estabelecer metas de resultado de receitas e despesas que remetam ao equilíbrio financeiro preconizado pela LRF, de forma a não prejudicar futuros gestores.

Adiante, apresenta-se a evolução do resultado do déficit financeiro do município:

EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS	
Gestão anterior	Gestão atual
2016	2017
-8.326.012,41	-5.102.566,06

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 – processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17 e quadro anterior.

3 GESTÃO PATRIMONIAL

Em 31.12.2017 o **resultado patrimonial** foi deficitário em **R\$ 447.864,55**, como segue:

Descrição	Valor - R\$
Variações patrimoniais aumentativas	207.304.989,15
Variações patrimoniais diminutivas	207.752.853,70
Resultado patrimonial de 2017 - Deficit	-447.864,55

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais – Consolidado (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018).

O resultado apurado na tabela anterior conduziu o Município a um **Patrimônio Líquido** registrado no Balanço Patrimonial, conforme demonstrado a seguir:

Descrição	Valor - R\$
Patrimônio Líquido (saldo do balanço patrimonial de 2016)	24.163.319,14
Resultado patrimonial de 2017 - Deficit	-447.864,55

(+) Ajustes de exercícios anteriores	0,01
Patrimônio líquido - exercício de 2017	23.715.454,60
Patrimônio líquido registrado no balanço - exercício de 2017	24.205.326,94
Diferença	-489.872,34

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 – processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018).

A diferença acima apurada será objeto da **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste relatório.

Ainda acerca deste tópico, o Corpo Instrutivo faz a seguinte observação (arquivo digital datado de 11.10.18):

“O Balanço Patrimonial Consolidado referente ao exercício de 2017, registrou os seguintes saldos:

Ativo			Passivo		
Especificação	Exercício atual	Exercício anterior	Especificação	Exercício atual	Exercício anterior
Ativo circulante	19.623.563,50		Passivo circulante	6.949.657,12	
Ativo não circulante	133.948.796,43	0,00	Passivo circulante não	122.417.375,87	
Ativo Realizável a Longo Prazo	112.834.698,12				
Investimentos	0,00		Patrimônio líquido		
Imobilizado	21.114.098,31		Total do PL	24.205.326,94	
Intangível	0,00				
Total geral	153.572.359,93	0,00	Total geral	153.572.359,93	0,00
Ativo financeiro	18.187.333,53		Passivo financeiro	11.066.327,75	
Ativo permanente	27.080.810,24		Passivo permanente	123.480.030,51	
Saldo patrimonial				-89.278.214,49	0,00

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018).

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

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

- a) Não foram evidenciados os valores contidos nos grupos contábeis do Ativo Circulante, Não Circulante e Financeiro; Passivo Circulante, Não Circulante e

Financeiro; Ativo Permanente; Passivo Permanente e Patrimônio Líquido, todos referentes à situação patrimonial em 31/12/2016 na coluna “Exercício Anterior”.

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 5.**”

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

4 SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

4.1 DO RESULTADO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Balanço Orçamentário do RPPS – Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64, constata-se um resultado orçamentário deficitário da ordem de R\$ 3.566.780,50, conforme exposição a seguir:

Descrição	Valor (R\$)
Receitas previdenciárias	5.639.975,37
Despesas previdenciárias	9.206.755,87
Deficit	-3.566.780,50

Fonte: Balanço Orçamentário do RPPS (arquivo digital “24. Demonstrativos Contábeis – Órgão de Previdência” anexado em 06/04/2018).

Nota: Estão incluídas as receitas e despesas intraorçamentárias.

O déficit constatado demonstra que no exercício em tela **não houve** equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.

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

O Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18) ressalta que o registro contábil da contribuição patronal foi efetuado de forma incorreta, como receita orçamentária, quando o correto seria como receita intraorçamentária.

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

4.2 DA CONTRIBUIÇÃO AO RPPS

Conforme apontado pelo Corpo Instrutivo, o quadro abaixo demonstra, de forma resumida, o montante que deveria ter sido repassado e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas à competência do exercício de 2017, referente às unidades gestoras da Administração Direta (Prefeitura e Fundos municipais), cuja responsabilidade pelos repasses recai diretamente sob o Chefe do Executivo, conforme dados extraídos do demonstrativo das Contribuições previdenciárias ao RGPS enviado pelo jurisdicionado.

O Corpo Instrutivo informa, ainda, que restou prejudicada a análise consolidada (todas as unidades gestoras, exceto Câmara Municipal), uma vez que não foram encaminhados os dados do Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Servidores Públicos Municipais (IAPSS), entidade da administração indireta que completa a estrutura organizacional do município.

R\$			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	1.636.625,63	1.636.625,63	0,00
Patronal	3.275.762,75	2.511.152,15	764.610,60
Total	4.912.388,38	4.147.777,78	764.610,60

Fonte: arquivo digital "59. Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS (modelo 23)" anexado em 12/07/2018.

Conforme o quadro anterior, constata-se o repasse parcial ao RPPS da contribuição patronal.

Em sua análise o Corpo Instrutivo sugeriu que tal fato fosse objeto de impropriedade e determinação às contas.

4.3 DA CONTRIBUIÇÃO AO RGPS

Conforme apontado pela instrução, o quadro a seguir demonstra, de forma resumida, o montante que deveria ter sido repassado e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas à competência do exercício de 2017, referente às unidades gestoras da Administração Direta (Prefeitura e Fundos

municipais), cuja responsabilidade pelos repasses recai diretamente sob o Chefe do Executivo, conforme dados extraídos do demonstrativo das Contribuições previdenciárias ao RGPS enviado pelo jurisdicionado.

Vale salientar que restou prejudicada a análise consolidada (todas as unidades gestoras, exceto Câmara Municipal), uma vez que não foram encaminhados os dados do Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Servidores Públicos Municipais (IAPSS), entidade da administração indireta que completa a estrutura organizacional do município.

R\$			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	224.544,98	224.544,98	0,00
Patronal	549.328,15	549.328,15	0,00
Total	773.873,13	773.873,13	0,00

Fonte: arquivo digital "60. Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS (modelo 24)" anexado em 15/08/2018.

De acordo com o quadro acima, constata-se que houve o repasse integral ao RGPS das contribuições devidas por parte da Prefeitura.

4.4 DO CERTIFICADO DE REGULARIDADE PREVIDENCIÁRIA

O Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18) informa o seguinte:

"De acordo com o Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP (arquivo digital anexado em 10/10/2018), obtido mediante pesquisa realizada no "site" <http://www1.previdencia.gov.br/sps/app/crp/crppesquisaente.asp>, o município de SAPUCAIA encontra-se em situação irregular, tendo o último CRP sido emitido em 26/03/2015, tendo sua validade expirada em 22/09/2015, tendo em vista que o município não está em situação regular com os critérios e exigências que ensejariam a emissão do CRP.

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 10.**"

Com referência ao tópico previdência, o Ministério Público Especial em seu parecer (arquivo digital datado de 09.11.18), discorda do Corpo Instrutivo conforme a seguir reproduzo de forma sucinta:

“O Município de Sapucaia possui Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, tendo como Unidade Gestora o Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Servidores Públicos Municipais – IAPPS.

(...)

A unidade técnica apurou que o RPPS municipal apresentou **desequilíbrio financeiro no exercício de 2017**, com *déficit* de R\$3.566.780,50 (fl. 55):

(...)

De acordo com a análise técnica, às fls. 56/57, o Executivo Municipal de Sapucaia **não recolheu integralmente ao Regime Próprio de Previdência Social - RPPS a contribuição previdenciária patronal devida no exercício de 2017**. Deixou de ser recolhido ao RPPS o montante de R\$764.610,60(23,34%), conforme tabela a seguir:

R\$			
<i>Contribuição</i>	<i>Valor Devido</i>	<i>Valor Repassado</i>	<i>Diferença</i>
<i>Do Servidor</i>	1.636.625,63	1.636.625,63	0,00
<i>Patronal</i>	3.275.762,75	2.511.152,15	764.610,60
Total	4.912.388,38	4.147.777,78	764.610,60

A instrução técnica (fl. 58) ainda aponta que as contribuições previdenciárias das competências mensais do exercício financeiro de 2017 - patronal e descontadas dos segurados do Poder Executivo - devidas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, **foram integralmente recolhidas ao Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS**:

Convém ressaltar, que a inadimplência no recolhimento das contribuições previdenciárias devidas ao RPPS prejudica a sustentabilidade financeira desta importante política pública e contraria o caráter contributivo e solidário, mediante contribuições previdenciárias de todos os segurados e do respectivo empregador, atribuído pela Constituição Federal ao regime de previdência, conforme as disposições contidas no artigo 40, 149, §1º c/c com o artigo 201 Carta Magna:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores

titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

E, ainda, o atraso no recolhimento da contribuição previdenciária, **além de prejudicar os investimentos desses recursos na unidade gestora do RPPS**, com reflexo negativo direto nas receitas de aplicação financeira, imprescindíveis à solvência do sistema previdenciário, **enseja dano ao erário**, porque gera pagamento desnecessário de multa e juros moratórios, e **à inclusão de apontamentos e restrições do município no Cadastro Único de Convênios da União – CAUC**, que acarreta óbice ao repasse de verbas federais (transferências voluntárias) ao município, nos termos do artigo 7º Lei Federal nº 9.717/98 e do artigo 22, incisos II da Portaria Interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88.

Por consequência, **o Parquet entende que a inadimplência no pagamento da contribuição previdenciária patronal caracteriza irregularidade grave que dá ensejo a rejeição das contas.**

Destaca-se que esse foi o entendimento do Plenário deste Tribunal ao aprovar o Voto da lavra do Conselheiro Substituto, Exmo. Doutor Marcelo Verdini Maia, nos autos do Processo TCE nº 113.304-9/18, que tratou das Contas do Governo do Estado do Rio de Janeiro relativas ao exercício de 2017, ao acolher a proposição deste Ministério Público de Contas consignada em seu parecer, **mais especificamente a Irregularidade nº 08, quanto à inobservância dos prazos para repasse das contribuições previdenciárias patronais e dos servidores**, e as respectivas Determinações nos 09 e 10.

Para atestar a adequação do regime próprio de previdência social (RPPS) dos entes federativos às normas que disciplinam o seu funcionamento, a União através do Decreto Federal nº 3.788/01, instituiu o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP para o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e estabeleceu que o seu fornecimento é de responsabilidade do Ministério da Previdência Social.

A emissão do mencionado certificado foi disciplinada pela Portaria MPS nº 204/08 e tem por objetivo atestar o cumprimento, pelos entes federativos, dos critérios e exigências estabelecidos na legislação, assim como dos parâmetros e prazos estabelecidos em normas específicas do MPS.

O acompanhamento e supervisão dos RPPS são realizados pela Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, 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.

Constatou-se, no site www.previdencia.gov.br, que o **último** Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP (nº 985907-130449) do RPPS do município foi emitido pelo MPS **na data de 26.03.2015, com validade vencida desde 23.09.2015.**

CRPs emitidos para: Sapucaia

Regime: Próprio

<i>Emissão</i>	<i>Validade</i>	<i>Cancelamento</i>	<i>Observação</i>	<i>Decisão Judicial</i>	<i>Visualizar</i>
26/03/2015 09:55:40	22/09/2015			Não	

De acordo com o “*Extrato Externo de Irregularidades dos Regimes Previdenciários*”, disponível nesta data no site do MPS, a previdência municipal apresenta as seguintes irregularidades:

EXTRATO EXTERNO DE IRREGULARIDADE DOS REGIMES PREVIDENCIÁRIOS

Município de Sapucaia - RJ

Último CRP: Nº 985907-130449, emitido em 26/03/2015, esteve vigente até 22/09/2015.

Regime Vigente: Próprio

<i>Critério</i>	<i>Situação</i>	<i>Informações</i>	<i>Fundamentação Legal</i>
<i>Demonstrativo da Política de Investimentos - DPIN - Encaminhamento à SPPS</i>	<i>Irregular</i>	- Exigido desde 01/01/2018	<i>Lei nº9.717/98, art.1º, § único e 6º, IV e VI; Port.nº 519/2011, art.1º; Port.nº 204/2008,art. 5º,XV</i>
<i>Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos - DAIR – Consistência</i>	<i>Irregular</i>	- Exigido desde 01/05/2017	<i>Lei nº9.717/98,art. 9º,PU;Port.nº204/08,art. 5º,XVI,“d”, art.10, §§2ºe8º;Port. 402/08, art.22</i>
<i>Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos - DAIR - Encaminhamento a partir de 2017</i>	<i>Irregular</i>	- Exigido desde 01/07/2017	<i>Lei nº9.717/98,art. 9º,PU;Port.nº204/08,art. 5º,XVI,“d”, art.10, §§2ºe8º;Port. 402/08, art.22</i>
<i>Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses - DIPR - Consistência e Caráter Contributivo</i>	<i>Irregular</i>	- 27 declaração(ões) enviada(s) - Exigido desde 01/01/2014 - Periodicidade: bimestral	<i>Lei 9717/98,art.1º,II; Port.204/08,art.5º,I e XVI,“h”,§ 6º,II,arts. 7º,8º,10,§8º; Port.402/08, art.6º</i>
<i>Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses - DIPR - Encaminhamento à SPPS</i>	<i>Irregular</i>	- 27 declaração(ões) enviada(s) - Exigido desde 01/01/2014 - Periodicidade: bimestral	<i>Lei 9717/98,art.9º,par.ún.;Port.204/08,art.5º, XVI,“h”,§ 6º,II,arts. 7º,8º,10,§8º; Port.402/08, art.6</i>
<i>Equilíbrio Financeiro e Atuaria - Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises</i>	<i>Irregular</i>	- Exigido desde 01/10/2005	<i>Lei 9.717/98, arts.1º,caput e 9º; Port. 204/08, art.5º, II, XVI, b e i ; Port.402/08, arts. 8ºe 9º</i>

Como é de praxe, **não fica disponível para consulta**, no site www.previdencia.gov.br, o “*Extrato Externo de Irregularidades dos Regimes Previdenciários*”, o **histórico das irregularidades**, mas tão somente as que são atuais. **De forma que não é possível agora, neste processo, identificar os motivos pelos quais não foi emitido certificado de regularidade para o RPPS municipal no exercício de 2017**, com repercussão nas presentes contas.

O certo é que a não emissão de CRP a partir **23.09.2015 denota que o ente**

federativo deixou de encaminhar a documentação pertinente à Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, para fins de análise e atualização do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV, ou, se procedeu ao encaminhamento, as análises realizadas concluíram que houve descumprimento de critérios previstos na Lei Federal nº 9.717/98, cuja regularidade é exigida para fins de emissão do CRP.

A não obtenção do CRP acarreta a inclusão de apontamentos e restrições do município no Cadastro Único de Convênios da União – CAUC, que prejudica o recebimento de verbas federais (celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes; liberação de recursos de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais) e a compensação previdenciária entre o RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º da Lei Federal nº 9.717/98.

Dito isso, o *déficit* financeiro do RPPS apresentado no exercício de 2017 (R\$3.566.780,50), o recolhimento parcial da contribuição patronal devida ao RPPS e o fato de o Ministério da Previdência Social não ter emitido CRP a partir de 23.09.2015, **são provas cabais da gestão temerária que vem sendo empreendida na previdência do município de Sapucaia, que repercutem negativamente nas presentes contas**, tendo em vista que, a toda evidência, o regime previdenciário do município continuou operando em 2017 com violações à Lei Federal nº 9.717/98 e demais normas regulamentadoras do sistema. **Tal conduta depõe contra a boa gestão do RPPS e, se já não comprometeu, brevemente comprometerá a higidez do regime.**

Ao ultimar sua análise acerca do tema, **a unidade técnica qualificou como Improriedade** o desequilíbrio financeiro do RPPS, o recolhimento parcial da contribuição previdenciária patronal devida ao RPPS e à ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP.

Considerando que o governante não se desincumbiu do ônus de demonstrar as razões que ensejaram o descumprimento das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º e 195, incisos I e II da Constituição Federal, na Lei Federal nº 9.717/98 e das demais normas pertinentes ao sistema previdenciário próprio, materializada na ausência de CRP durante todo o exercício de 2017, **há de se concluir que a proposição de improriedade nas contas não reflete a gravidade da conduta do gestor.**

Assim, com as vênias de estilo ao laborioso Corpo Técnico, o Ministério Público de Contas considera **grave irregularidade, digna de reprovação das contas**, o descumprimento das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º e 195, incisos I e II da Constituição Federal, na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes ao sistema previdenciário próprio, **materializada na ausência de CRP durante todo o exercício de 2017.**

Com efeito, a conduta em apreço é reputada como **irregularidade nº 4, apta a ensejar a reprovação das contas.**

Em razão disso, procederá este *Parquet* à **exclusão das Improriedades nºs 7, 9 e 10 e respectivas Determinações propostas na instrução.**”

Por fim, o Ministério Público Especial na conclusão de seu Parecer, propôs a exclusão das impropriedades nºs 7, 9 e 10, propostas pelo Corpo Instrutivo, convertendo-as na Irregularidade nº 4, conforme a seguir reproduzida:

“IRREGULARIDADE Nº 4

Inobservância na gestão previdenciária das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º e 195, incisos I e II da CRFB/88, na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, em especial as a seguir destacadas, contrariando o caráter contributivo e solidário do RPPS, sujeitando o Município ao pagamento de multa e juros moratórios, à inclusão de apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios CAUC, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União, a celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, o recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União e recebimento de recursos da compensação financeira entre RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º Lei Federal nº 9.717/98 e do art. 22 incisos II da Portaria interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88, o que coloca em risco a sustentabilidade do sistema previdenciário e o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00:

- a) Recolhimento parcial da contribuição previdenciária **patronal**, competências mensais do exercício de 2017, devida ao Regime **Próprio** de Previdência Social – **RPPS** (inadimplência de R\$764.610,60);
- b) Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, exercício de 2017, uma vez que foi constatado um *déficit* previdenciário de R\$3.566.780,50;
- c) Ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP entre 01.01.2017 e 31.12.2017, de emissão da Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social.”

Em atenção ao disposto na Deliberação TCE-RJ nº 294/18, que alterou o artigo 45 do Regimento Interno desta Corte, proferi decisão monocrática em 22.11.18, por COMUNICAÇÃO ao responsável pelas contas **para que, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias** contados da ciência da decisão, apresentasse a manifestação que julgasse necessária.

Em cumprimento à decisão, foram protocoladas as razões de defesa pelo responsável, consubstanciadas no documento **TCE-RJ nº 37.600-0/18**.

O Corpo Técnico, à luz da defesa apresentada, assim se posicionou a respeito da **Irregularidade nº 4**, incluída pelo Ministério Público Especial (arquivo digital datado de 17.12.18):

“IRREGULARIDADE N.º 04 (acrescentada pelo Ministério público Especial)

Inobservância na gestão previdenciária das regras estabelecidas nos artigos 40, 149, §1º e 195, incisos I e II da CRFB/88, na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, em especial as a seguir destacadas, contrariando o caráter contributivo e solidário do RPPS, sujeitando o Município ao pagamento de multa e juros moratórios, à inclusão de apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios CAUC, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União, a celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, o recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União e recebimento de recursos da compensação financeira entre RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º Lei Federal nº 9.717/98 e do art. 22 incisos II da Portaria interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88, o que coloca em risco a sustentabilidade do sistema previdenciário e o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00:

a) Recolhimento parcial da contribuição previdenciária patronal, competências mensais do exercício de 2017, devida ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS (inadimplência de R\$764.610,60);

b) Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, exercício de 2017, uma vez que foi constatado um déficit previdenciário de R\$3.566.780,50;

c) Ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP entre 01.01.2017 e 31.12.2017, de emissão da Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPS, do Ministério da Previdência Social.

Razões de Defesa: no tocante ao recolhimento parcial da contribuição patronal ao RPPS, relata o responsável pelas presentes contas que foi realizado o parcelamento do débito, referente aos meses de março a agosto de 2017, cuja autorização proviera da Lei Municipal nº 2.712, de 09/11/2017.

Quanto à ausência de equilíbrio financeiro do RPPS, foi informado que houve aporte financeiro da ordem de R\$4.159.427,55, o que suplantaria o deficit apontado.

No que toca à ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, o defendente destaca que esta existe desde 22/09/2015, abarcando a gestão anterior, havendo da atual gestão, entretanto, o propósito de se regularizar tal situação, comprovado pelos esforços empreendidos logo em seu primeiro ano de mandato, como o parcelamento dos débitos dos exercícios de 2015, 2016 e 2017. Alude ainda a declaração da Diretora Presidente do IAPSS, de que 47 das 60 parcelas referentes ao Acordo de Parcelamento nº 01865/2017 já se encontram quitadas, não havendo atraso em pagamento de parcelas da parte dos servidores ou patronal.

Análise: há que se registrar, preliminarmente, que o parcelamento de débitos previdenciários, embora denote a vontade da administração municipal em regularizar sua situação junto aos fundos de previdência, geral e/ou próprio, reveste-se, em última análise, no reconhecimento de que as contribuições previdenciárias devidas não foram tempestivamente repassadas (servidores) ou recolhidas (patronal) ao órgão gestor do regime de previdência.

Ademais, quanto à situação financeira do RPPS de Sapucaia, verifica-se, de fato, um *deficit* de R\$3.566.780,50 após a execução orçamentária do exercício de 2017, sendo o aporte financeiro realizado pelo ente justamente para cobrir eventuais insuficiências financeiras, conforme preconiza a Lei nº 9.717/98.

Restam patentes, portanto, inconsistências no RPPS municipal, que devem ser devidamente regularizadas, visando à obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária junto ao Ministério da Previdência, órgão da esfera federal responsável pela supervisão dos regimes próprios, o qual, a despeito das medidas que vêm sendo adotadas, não fora emitido no exercício de 2017.

Vale ainda ressaltar que, em recente entendimento, firmado quando da emissão de Parecer Prévio das contas do município de São Fidélis – Processo TCE/RJ nº 210.477-4/18, o Plenário decidiu, por se tratar de primeiro ano de mandato, bem como pelo fato desta irregularidade ainda não ter sido alvo de determinação quando da emissão de parecer prévio em Prestações de Contas de Governo anteriores, expedir ofício a todos os municípios jurisdicionados, alertando-os de que, a partir da análise das contas de governo do exercício de 2019, encaminhadas em 2020, a impontualidade nos repasses mensais ao órgão local ou instituto geral de previdência social, tanto da contribuição do servidor, quanto da patronal, assim como o descumprimento dos parcelamentos porventura firmados, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário.”

O Ministério Público Especial, por sua vez, assim se posicionou a respeito da defesa apresentada pelo responsável (arquivo digital datado de 21.12.18):

“2.1 IRREGULARIDADE Nº 4

De antemão, cumpre registrar que o d. Corpo Técnico considerou, em sua instrução anterior, que o recolhimento parcial da contribuição previdenciária patronal devida ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, o desequilíbrio financeiro do RPPS e o descumprimento das normas estabelecidas para organização e funcionamento do RPPS, que impede o Ministério da Previdência Social emitir Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, **foram qualificados como meras impropriedades.**

Ao proceder ao exame dos elementos da manifestação escrita do responsável, a instância técnica evidencia que as alegações estão centradas, basicamente, nos seguintes pontos:

- Que a inadimplência com o RPPS, relativamente à contribuição patronal dos meses de março a agosto de 2017, foi objeto de parcelamento;
- Que foi realizado aporte financeiro ao RPPS no valor de R\$ 4.159.427,55 que suplanta o déficit apurado em 2017 (R\$3.566.780,50);
- Que a ausência de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP vem desde 22.09.2015, na gestão do seu antecessor, *“havendo na atual gestão, o propósito de regularizar tal situação, comprovado pelos esforços empreendidos logo no seu primeiro ano de mandato, com o parcelamento dos débitos dos exercícios de 2015, 2016 e 2017”*.

Em seguida afirma que os argumentos apresentados, no sentido de que adotou providências visando à regularização da situação previdenciária, corroborariam o diagnóstico realizado sobre a gestão previdenciária do município na instrução inaugural, com base nos dados apresentados na presente prestação de contas.

Não obstante, concluiu sua análise pela **manutenção do entendimento** de que as irregularidades em questão não são suficientemente graves para macular as presentes contas, razão pela qual ratificou a proposição de impropriedade na conclusão da instrução.

Desta vez, no entanto, reforça o referido entendimento ao invocar o posicionamento adotado pelo Plenário desta Corte no sentido de que a inadimplência com a previdência social só poderá ensejar parecer prévio contrário a partir da análise das contas do exercício financeiro de 2019, que serão encaminhadas em 2020, citando como exemplo a decisão proferida na sessão de 06.11.2018 sobre as contas de governo do município de São Fidelis de 2017, apreciada nos autos do processo TCE-RJ nº 210.477-4/18;

Convém ressaltar que tanto o pagamento do débito intempestivamente quanto o parcelamento **não afastam o fato de o gestor** ter descumprido as normas constitucionais e legais regentes desta importante política pública, pois o não recolhimento tempestivo e integral das contribuições previdenciárias **prejudica a sustentabilidade financeira e atuarial** do sistema previdenciário e **contraria o caráter contributivo e solidário**, atribuído pela Constituição Federal ao regime de previdência, conforme as disposições contidas nos artigos 40, 149, §1º, 195, incisos I e II e 201 da Carta Magna.

E, ainda, a intempestividade no recolhimento das contribuições previdenciárias **acarreta prejuízo ao erário municipal** na medida em que tem de suportar com o pagamento de multa e juros moratórios, além de ensejar **a inclusão de apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios - CAUC**, inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União (celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes; liberação de recursos de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais) e a compensação previdenciária entre o RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º da Lei Federal nº 9.717/98 e do artigo 22, incisos II e III, da Portaria Interministerial nº 424/16, bem como ao bloqueio de parcelas do FPM, de acordo com faculdade prevista no artigo 160, parágrafo único, inciso I da CRFB/88.

Tal **conduta colide frontalmente com os princípios da legalidade, eficiência e economicidade que, pela Constituição** (artigos 37 e 70 da CRFB/88), **devem reger a administração pública, com a responsabilidade fiscal** exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00 e **com o art. 9º, Parágrafo 2º da mesma lei**, que estabelece prioridade para as obrigações constitucionais e legais do ente.

Restou incontroverso que o Poder Executivo municipal recolheu parcialmente a contribuição previdenciária patronal devida ao RPPS no exercício de 2017. É igualmente incontroverso que o sistema previdenciário próprio municipal operou em 2017, e continua operando no presente exercício, com violações à Lei Federal nº 9.717/98 e demais normas pertinentes, haja vista o *déficit* financeiro apurado em 2017 e a não obtenção de Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, junto ao Ministério da Previdência Social, desde 23.09.2015.

Assim, com as vênias de estilo, este *Parquet* de Contas entende que as informações trazidas aos autos não ilidiram a irregularidade em exame e **reafirma que o não recolhimento tempestivo da contribuição previdenciária patronal**, é irregularidade insanável, configurando, portanto, motivo suficiente para a reprovação das contas.”

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

Conforme abordado pelo Ministério Público Especial, nas contas de governo do Estado do Rio de Janeiro, relativas ao exercício de 2017, este Tribunal emitiu parecer prévio contrário a sua aprovação, sendo uma das irregularidades o não repasse das contribuições previdenciárias ao RIOPREVIDÊNCIA.

Contudo, naquele processo, verificou-se que a falta de repasse das contribuições era comportamento corriqueiro no governo estadual, conforme trecho que abaixo transcrevo:

(...) a não regularização dos repasses referentes aos planos financeiro e previdenciário devidos ao RIOPREVIDÊNCIA, relativos aos exercícios de 1999, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como pelo expressivo montante dessas pendências, que alcançam a cifra de R\$ 276,3 milhões –, e considerando, ainda, que os registros do SiafeRio de 30.04.2018 dão conta de que o total de contribuições previdenciárias já em atraso no exercício de 2018 atinge a vultosa quantia de R\$ 1 bilhão, acompanharei a proposição do Ministério Público de Contas no sentido de manter a irregularidade identificada, uma vez que tais ocorrências contribuem para o agravamento do desequilíbrio atuarial e financeiro do Fundo.

Destaco que a ausência do repasse das contribuições patronais e dos servidores ao órgão de previdência municipal coloca em risco a sustentabilidade do regime previdenciário e o equilíbrio das contas públicas. Assim, ao final deste voto, farei constar **COMUNICAÇÃO** ao Prefeito Municipal, **alertando-o que a partir das contas de governo do exercício de 2019, encaminhadas em 2020**, a impontualidade nos repasses mensais ao órgão de previdência, assim como o descumprimento dos parcelamentos porventura firmados com ele, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário.

Não obstante, o *deficit* previdenciário apurado nestas contas, o repasse parcial das contribuições patronais ao RPPS, assim como a ausência de emissão do CRP no exercício de 2017, serão alvo de **Impropriedades** e **Determinações** na conclusão deste relatório.

Aduzirei, ainda, ao final deste voto, em consonância com o posicionamento manifestado pelo Plenário desta Corte ao apreciar o Processo TCE-RJ nº 210.530-2/18 (contas de governo de Cantagalo relativas ao exercício de 2017), **COMUNICAÇÃO** para que a municipalidade promova, junto ao Regime Próprio de Previdência Social, anualmente, a elaboração dos cálculos atuariais da Previdência Municipal, conforme dispõe a Lei Federal nº 9717/98, **alertando que a partir das prestações de contas de governo relativas ao exercício de 2019, a serem apreciadas em 2020**, a ausência de avaliação atuarial e/ou a inexistência de estratégia para a manutenção da situação previdenciária ou da correção de déficit poderá ensejar a emissão de parecer contrário.

Ressalto que no processo retromencionado foi determinada a EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO a todos os municípios jurisdicionados acerca da exigência legal de realização de avaliação atuarial em seus Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) e de que a ausência de avaliação atuarial anual e/ou a inexistência de medidas para a manutenção do equilíbrio atuarial do RPPS, assim como ausência de estratégias para correção de *deficit* atuarial apresentado, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário nas Contas de Governo Municipais.

4.5 DAS AUDITORIAS REALIZADAS PELO TRIBUNAL

No exercício de 2017, foi realizada, por meio da Coordenadoria de Auditorias Temáticas e Operacional – CTO, auditoria em todos os 76 (setenta e seis) RPPS atualmente existentes nos municípios do Estado do RJ.

A análise do RPPS do Município de **SAPUCAIA**, referente ao exercício de 2017, cujo resultado encontra-se demonstrado na ficha de apuração de inconsistências (arquivo digital anexado em 10/10/2018), reportou as seguintes falhas:

- *Na entrega de documentos à Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda, relativos ao DAIR, DIPR, DPIN e DRAA, foram identificadas as seguintes inconsistências:*
 - ✓ *Pendências no envio do Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos - **DAIR***
- *Na análise do **DAIR** foram constatadas divergências de enquadramento, assim como a violação de limites da Resolução CMN nº 3.922/10, conforme relacionado na respectiva ficha de apuração de inconsistências.*

As inconsistências relacionadas na Ficha de Apuração de Inconsistências serão objeto de **Impropriedade e Determinação** na conclusão deste relatório.

5 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

5.1 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

A Receita Corrente Líquida – RCL, extraída dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, e que, servirá de base para o cálculo dos vários limites a serem utilizados neste relatório, e que obteve um aumento de 14,84% em relação ao exercício anterior, é apresentada a seguir:

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL				
Descrição	3º Quadrimestre/16	1º Quadrimestre/17	2º Quadrimestre/17	3º Quadrimestre/17
Valor - R\$	59.538.947,80	63.006.432,60	64.372.246,40	68.377.414,90
Varição em relação ao quadrimestre anterior	-	5,82%	2,17%	6,22%
Varição da receita em relação ao exercício de 2016	14,84%			

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 - processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17, e processos TCE-RJ n.ºs 225.215-9/17, 200.496-8/18, e 225.383-4/18 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017.

Em sua análise o Corpo Instrutivo destacou que identificou uma diferença entre o valor da RCL, registrada no Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2017 (R\$ 68.377.414,90), e àquela constante dos demonstrativos contábeis (R\$ 68.406.107,87).

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

5.2 DÍVIDA PÚBLICA

Acerca deste tópico, o Corpo Instrutivo assim se manifesta (arquivo digital datado de 11/10/18):

“6.2.1 LIMITES DA DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA OU FUNDADA

Em exame ao Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2017, constata-se um valor de R\$109.225.170,80 referente à dívida consolidada, montando em R\$108.440.980,60 a dívida consolidada líquida, o que corresponderia a 158,59% da Receita Corrente Líquida.

Ocorre que foi verificado, no RGF referente ao 1º quadrimestre/2018 (proc. TCE/RJ nº 226.626-1/18), saldo negativo da dívida consolidada, de que se depreenderia sua integral amortização naquele período, sendo o registro das despesas com amortização, todavia, de R\$476.856,30 (RREO 2º bimestre/2018 – Processo TCE/RJ

nº 226.625-7/18), incompatível com o montante escriturado ao fim de exercício de 2017, denotando inconsistência nos registros fiscais relativos à dívida do município.

Vale salientar, ademais, que os demonstrativos contábeis consignam o montante de R\$6.725.313,50 a título de dívida consolidada (Anexo 16 Consolidado da Lei nº 4.320/64 – arquivo digital “19. Demonstrativos Contábeis Consolidados” anexado em 12/07/2018), divergindo sobremaneira do valor demonstrado no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2017 (R\$ 109.225.170,80), o que corrobora o comprometimento da apuração do referido resultado do município.

A inconformidade na elaboração do anexo 2 do RGF será objeto da **Impropriedade e Determinação nº 13.**”

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

5.2.1 - OPERAÇÕES DE CRÉDITO

O Município **não contraiu** operações de crédito no exercício.

5.2.2 - OPERAÇÃO DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA (ARO)

O município **não realizou** operações de crédito por antecipação de receita no exercício.

5.2.3 - CONCESSÃO DE GARANTIA

O Município **não concedeu** garantia em operações de crédito interna/externa.

5.3 GASTOS COM PESSOAL

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

PERCENTUAL APLICADO COM PESSOAL

Descrição	2016				2017					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	47,12%	48,25%	31.445.330,50	52,81%	33.721.381,70	53,52%	34.455.400,10	53,53%	31.541.677,40	46,13%

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 - processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17, e processos TCE-RJ n.ºs 225.215-9/17 200.496-8/18 e 225.383-4/18 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2017.

Nota: no exame do RGF - 3º Quadrimestre de 2017, foi observada uma dedução à despesa total com pessoal no montante de R\$7.969.088,50, a título de despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados, sendo que foi apurado na análise do referido relatório que esse valor não poderia ultrapassar R\$4.820.562,00 e assim a despesa líquida com pessoal atingiria 50,73% da RCL,

ainda dentro do limite. Ressalte-se que o relatório em questão não obteve decisão definitiva, encontrando-se na fase do contraditório e ampla defesa.

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 2017.

Adicionalmente, com o fito de verificar a evolução da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida – RCL, tendo em vista que o limite de gastos com pessoal é apurado em razão da RCL arrecadada no período, demonstra-se a seguir a variação das mesmas em relação aos exercícios anteriores.

DESEMPENHO – RCL X DP		
Descrição	RCL	Despesa com pessoal
Varição do exercício de 2016 em relação a 2015	3,72%	19,14%
Varição do exercício de 2017 em relação a 2016	14,84%	0,31%

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 - processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17 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.

6 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

6.1 GASTOS COM EDUCAÇÃO

Face ao disposto no artigo 212 da Constituição Federal, os municípios deverão aplicar no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) do total da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

A Base de Cálculo para apuração do percentual dos gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino, foi da ordem de **R\$ 55.977.322,07**, conforme consta do Relatório do Corpo Instrutivo (arquivo digital de 11/10/18).

Assim, demonstro abaixo o percentual aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino:

Descrição	Valor (R\$)	Percentual
Total da Receita com Impostos e Transferências	55.977.322,07	
Valor Gasto na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino	16.150.631,44	28,85% do total dos impostos
Valor Mínimo de Acordo com o Artigo 212 da C.F	13.994.330,50	25,00% do total dos impostos

Fonte: Quadro C.1 (arquivo digital " 29 - Demonstrativo das Despesas na Educação por Fonte, Função e Subfunção - QUADROS C.1, C.2 e C.3 (Modelo 11)" anexado em 12/07/2018), Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018), Documento de Cancelamentos de RP (arquivo digital "31 - Relação de Cancelamentos de RP na Educação na Fonte "Impostos e Transferências de Impostos" anexado em 12/07/2018) e Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

Nota1: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores (R\$361.647,99), 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.

Nota2: Na linha L foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado na Planilha SIGFIS/BO e abordado no item '6.4.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei nº 9.394/96'.

O Município **aplicou** o percentual de **28,85%** na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino, **em cumprimento** ao artigo 212 da Constituição Federal e ao artigo 167 da Lei Orgânica do Município (25%).

Com relação a este tópico, o Corpo Instrutivo tece os seguintes comentários:

“O município encaminhou as informações sobre os gastos com educação indicando como recursos utilizados a fonte “próprios”. No entanto, entende-se que o município deve segregar as fontes de recursos, utilizando na aplicação de gastos com educação para fins de limite constitucional apenas os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, uma vez que a fonte próprios pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos.

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 15.**”

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

O Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18) faz as seguintes ponderações acerca da alteração da metodologia de apuração do cumprimento do limite de gastos com educação, quando da análise das contas de governo referentes ao exercício de 2016:

“(…)

Ressalte-se que o E. Plenário desta Corte, quando do exame das contas de governo dos municípios, referentes ao exercício de 2016, decidiu pela Comunicação aos jurisdicionados 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 do exame da Prestação de Contas de Governo Municipal referente ao exercício de 2019, 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.

Entretanto, em Sessão de 28/08/18, o Tribunal decidiu, nos autos do Processo TCE/RJ 100.797-7/18, em resposta à consulta formulada perante esta Corte, que a partir das prestações de contas de governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas em 2021, serão consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento.

Desta forma, por se tratarem de importantes mudanças na metodologia de apuração do limite de gastos com educação a serem implementadas gradualmente, conclui-se ser pertinente reiterar a referida comunicação para as contas da competência de 2019 e alertar para a metodologia definitiva a ser adotada para as contas da competência de 2020.”

Destaco que em sessão de 28.08.18, o Colegiado deste Tribunal, por maioria, acolheu os termos constantes do voto da Exma. Conselheira Relatora Marianna M. Willeman, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 100.797-7/18, acerca da consulta formulada sobre a revisão da metodologia que vem sendo empregada por esta Corte de Contas, para fins de apuração da efetiva aplicação do percentual mínimo de 25% das receitas resultantes de impostos e de transferências, em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, nos seguintes termos:

“I – pelo CONHECIMENTO desta consulta, pelas razões expostas no corpo deste voto relativas ao preenchimento dos pressupostos de admissibilidade previstos na Deliberação TCE-RJ nº 276/17;

II – no mérito, pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Exmo. Sr. Deputado Estadual Comte Bittencourt, Presidente da Comissão de Educação da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, com a seguinte resposta ao quesito formulado nesta consulta:

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

III – pela DETERMINAÇÃO à Secretaria Geral das Sessões – SSE para que adote as seguintes providências:

a) dê conhecimento às instâncias instrutivas desta Corte sobre a decisão liminar proferida nos autos do processo nº 0054872-30.2018.8.19.0001 (Ação Civil Pública), em trâmite na 4ª Vara de Fazenda Pública do Tribunal de Justiça Estadual, disponível no sítio oficial daquele órgão jurisdicional;

b) atente para o cumprimento dos artigos 3º a 6º da Resolução TCE-RJ nº 309/2018; e

c) expeça ofício a todos os Chefes do Poder Executivo dos entes federativos sujeitos à jurisdição desta Corte, dando-lhe ciência desta decisão.

IV – pelo posterior ARQUIVAMENTO deste processo.”

Em face do princípio da colegialidade, e a despeito de minha convicção pessoal, que restou vencida, deverá se aplicar o decidido pelo plenário, por maioria, nos autos do processo TCE-RJ n.º 100.797-7/18, no sentido de que, para a aferição do cumprimento do art. 212 da CRFB (aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino), deverão ser consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício, fazendo constar na conclusão do meu voto **COMUNICAÇÃO**, que vise a alertar o gestor quanto à mudança da metodologia para o cálculo do limite mínimo com gastos em educação.

Todavia, considerando que a mudança na metodologia mencionada no parágrafo anterior será objeto de verificação **apenas quando da análise da prestação de contas de governo apresentada em 2021 (referentes ao exercício de 2020)**, acompanho, também, a sugestão da 1ª Coordenadoria de Auditoria de Contas - 1ª CAC, pela **Comunicação** ao gestor quanto à metodologia a ser aplicada nas **contas do exercício de 2019, que serão encaminhadas em 2020**, no sentido de que para aferição do cumprimento do art. 212 da CRFB (aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino), deverão ser consideradas as despesas liquidadas e os restos a pagar não processados com disponibilidade de caixa.

Ressalto, ainda, que no Processo TCE-RJ nº 200.420-9/18, referente à consulta formulada pela Prefeitura Municipal de Rio das Ostras, o consulente questionou se as despesas com uniforme escolar seriam consideradas na manutenção e desenvolvimento do ensino para efeitos de aferição do limite mínimo de gastos com educação consignado no art. 212 da Constituição da República. Suscitou, ainda, dúvida quanto à possibilidade de se utilizar recursos provenientes do FUNDEB para a

aquisição de uniforme escolar distribuído indistintamente a todos os alunos (art.21, da Lei 11.494/2007).

Em sessão de 27.09.18, o Plenário desta Corte se manifestou pela impossibilidade da utilização das despesas com uniforme escolar no cômputo dos gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino, assim como pela inviabilidade de tais despesas serem efetuadas com recursos advindos do FUNDEB.

Contudo, tendo em vista tratar-se de mudança de entendimento desta Corte, conforme expresso naqueles autos, tal posicionamento **deverá ser considerado apenas a partir das contas de governo do Estado e dos municípios jurisdicionados referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas a este Tribunal em 2021,** a fim de conferir segurança jurídica. Assim, ao final deste voto consignarei **COMUNICAÇÃO** ao Prefeito Municipal.

O Corpo Instrutivo também apresenta a seguinte conclusão acerca da verificação do enquadramento das despesas com educação nos artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96:

“6.4.1 DA VERIFICAÇÃO DO ENQUADRAMENTO DAS DESPESAS NOS ARTIGOS 70 E 71 DA LEI N.º 9.394/96

A fim de verificar a adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96, serão considerados os dados encaminhados pelo município por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis.

Observa-se que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis encontra-se consoante ao valor registrado contabilmente na função 12 – educação, conforme demonstrado:

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	17.663.998,98
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	17.663.998,98
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital “19. Demonstrativos Contábeis Consolidados” anexado em 12/07/2018) e Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

A verificação da adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal n.º 9.394/96 foi efetuada por meio de técnica de amostragem, na qual foi apurado 90,19% 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 no Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

Na análise, foi identificada a seguinte situação:

- a) gastos que não pertencem ao exercício de 2017, em desacordo com o artigo 212 da Constituição Federal C/C com inciso II do artigo 50 da lei Complementar nº 101/00 e artigo 21 da lei nº 11.494/07;

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
17/01/2017	32	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO MENSAL DOS SERVIDORES MUNICIPAIS MÊS DE DEZEMBRO DE 2016.	SERVIDORES MUNICIPAIS	ENSINO FUNDAMENTAL	FUNDEB	59.974,38
SUBTOTAL - FUNDEB						59.974,38
18/01/2017	33	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO MENSAL DOS SERVIDORES MUNICIPAIS MÊS DE DEZEMBRO DE 2016.	SERVIDORES MUNICIPAIS	ADMINISTRAÇÃO GERAL	ORDINÁRIOS	131.380,82
30/01/2017	132	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A PARTE PATRONAL NO MÊS DE DEZEMBRO DE 2016	IAPSS – Inst. Após. Pens. S. Serv. P. Mun	ADMINISTRAÇÃO GERAL	ORDINÁRIOS	18.297,72
SUBTOTAL – Recursos Próprios						149.678,54
TOTAL						209.652,92

Fonte: Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

Este fato será objeto da **Impropriedade e Determinação 14.**”

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

Ao avaliar o desempenho do município em relação ao Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, o Corpo Instrutivo assim se manifesta (arquivo digital datado de 11.10.18):

“6.4.4 DO 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 relaciona, de forma pioneira, informações de rendimento escolar (aprovação) e desempenho (proficiências) em exames padronizados, como a Prova Brasil – para os municípios e o Sistema de Avaliação da Educação Básica (Saeb) – para as unidades da federação e para o país.

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

RESULTADOS DO IDEB - 2017							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5,4	5,6	96,43%	47º	4,4	4,7	93,62%	12º

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

Observa-se que o município de Sapucaia **não** atingiu as metas previstas nas etapas referentes à 4ª série/5ano 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** ao final deste relatório.”

De acordo com a instrução técnica, farei constar **RECOMENDAÇÃO** ao final deste relatório.

6.2 FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO – FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB foi instituído por meio da Lei Federal n.º 11.494, de 20.07.2007, com natureza contábil e formado pela contribuição de recursos do estado e municípios, com complementação da União, quando necessário.

No caso específico dos municípios, a contribuição, compulsória, é formada pela dedução de 20% (vinte por cento) das receitas de transferências do FPM, ICMS, IPI Exp., ICMS Des., IPVA e ITR.

Verifica-se na prestação de contas de governo do exercício de 2016, processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17, que o Plenário desta Corte decidiu pela determinação para o ressarcimento de recursos ao FUNDEB, conforme abaixo:

“DETERMINAÇÃO N.º 14

- providenciar o ressarcimento, no valor de **R\$ 186.285,35**, referente à diferença entre o déficit financeiro apurado ao final de 2016 e a determinação de

ressarcimento já apurada em 2015 (R\$ 275.454,02), à conta do FUNDEB, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei n.º 11.494/07, especialmente do seu artigo 21.”

O Corpo Instrutivo, em seu relatório (arquivo digital datado de 11.10.18), assim se manifesta:

“Em análise efetuada nas contas do Fundeb, verifica-se que o ressarcimento financeiro, no valor de R\$186.285,35, determinado pelo Plenário, não foi efetuado pelo município.

Considerando que a decisão desta Corte ocorreu no exercício de 2017, quando já haviam sido aprovados o orçamento e a programação financeira para o exercício, será sugerida, ao final deste relatório, comunicação para que o valor apurado por este Tribunal seja devidamente repassado à conta do Fundeb.

Constata-se, ainda, que na prestação de contas do exercício de 2015 – processo TCE-RJ n.º 215.827-4/16, o Plenário desta Corte havia decidido pela determinação para ressarcimento à conta do Fundeb no valor de R\$275.454,02. Contudo, verifica-se que tal ressarcimento não foi efetuado no exercício de 2016 e também não houve devolução no exercício de 2017.

Dessa forma, será sugerido ao Plenário ao final dessa instrução que determine a esta Coordenadoria de Auditoria de Contas a instauração de procedimento autônomo de apuração, com a devida abertura de processo apartado, visando à adoção dos procedimentos necessários ao ressarcimento à conta do Fundeb do valor apurado na referida prestação de contas.”

No mesmo sentido da instrução técnica, na conclusão deste relatório efetuarei **Comunicação** ao Prefeito Municipal para que efetue o ressarcimento financeiro ao FUNDEB determinado no exame das Contas de Governo de 2016, e **Determinação** à Coordenadoria de Contas para que instaure procedimento autônomo de apuração relativamente ao não ressarcimento determinado nas Contas de Governo de 2015.

Em 2016, o município contribuiu para o Fundo com recursos na ordem de R\$ 9.222.339,49, tendo recebido do Fundo, após distribuição baseada no número de alunos matriculados no ensino fundamental, o montante de R\$ 8.304.447,31 (Transferências: R\$ 8.282.319,95 + Rendimentos: R\$ 22.127,36).

A receita do FUNDEB, registrada pela contabilidade do município, guarda paridade com o valor informado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme demonstrado abaixo:

RECEITAS DO FUNDEB

Descrição	Valor - R\$
(A) Transferências recebidas contabilizadas pelo município	8.282.319,95
(B) Valor informado pela STN	8.282.319,95
(C) Diferença (A-B)	0,00

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018 e Transferência FUNDEB, anexado em 10/10/2018.

Do resultado entre as transferências recebidas do FUNDEB e o valor da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB, apura-se uma perda de recursos da ordem de R\$ 940.019,54, conforme apontado pelo Corpo Instrutivo, que reproduzo a seguir:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do FUNDEB	8.282.319,95
Valor da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB	9.222.339,49
Diferença (perda de recursos)	-940.019,54

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/10/2018).

No quadro elaborado pela instrução (arquivo digital de 11.10.18), verifica-se que as despesas com a **remuneração dos profissionais do magistério** em efetivo exercício de suas atividades, no ensino fundamental público, com recursos provenientes do FUNDEB, atingiram o montante de R\$ 8.128.737,49, que corresponde a **97,88%** dos recursos recebidos à conta do Fundo, cumprindo o disposto no art. 22 da Lei Federal n.º 11.494/07.

A Lei nº 11.494/07 permite a aplicação de até 5% dos recursos do FUNDEB no 1º trimestre do exercício seguinte, por meio da abertura de créditos adicionais. Sobre o assunto, o Corpo Instrutivo assim se manifestou (arquivo digital datado de 11.10.18):

“(…)

Nota-se que, a princípio, deve o município aplicar todos os recursos recebidos no próprio exercício. No entanto, o mesmo artigo da lei permite, em seu § 2º, que até 5% (cinco por cento) desses recursos sejam utilizados no 1º trimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional.

(…)

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

Com base nas informações presentes na prestação de contas de governo do exercício anterior (Proc. TCE-RJ n.º 214.647-7/17) verifica-se que a conta Fundeb registrou ao final do exercício de 2016 um déficit financeiro de R\$461.739,31, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

A existência de déficit financeiro no exercício anterior indica que o município empenhou despesas em exercícios anteriores em montante superior aos recursos recebidos.

Dessa forma, não há ajuste a ser realizado na movimentação do Fundeb no exercício de 2017, uma vez que não ocorreu superavit financeiro no exercício de 2016.”

O art. 21 da Lei Federal n.º 11.494/07 foi **respeitado** pelo município, conforme demonstrativo a seguir:

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de Fundeb no exercício			8.282.319,95
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb			22.127,36
(C) Total das receitas do Fundeb no exercício (A + B)			8.304.447,31
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício		8.698.957,89	
(E) <i>Superavit</i> financeiro do Fundeb no exercício anterior		0,00	
(F) Despesas não consideradas		129.283,63	
i. Exercício anterior	59.974,38		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	69.309,25		
(G) <i>Deficit</i> financeiro do Fundeb no exercício		265.226,95	
(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)			8.304.447,31
(J) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (I/C)			100,00%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018), Quadro C.1 (arquivo digital " 29 - Demonstrativo das Despesas na Educação por Fonte, Função e Subfunção - QUADROS C.1, C.2 e C.3 (Modelo 11)" anexado em 12/07/2018), Documento de Cancelamentos de RP (arquivo digital "39 - Cancelamento de Passivos Financeiros na Fonte FUNDEB" anexado em 15/08/2018) e Relatório Analítico Educação (arquivo digital anexado em 10/10/2018) e prestação de contas de governo de 2016 - processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17.

Nota1 (item F.i – Exercício Anterior): referem-se a gastos que não pertencem ao exercício de 2017, em desacordo com o II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e o artigo 21 da Lei nº 11.494/07, conforme evidenciado no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis e tratado no item no item 6.4.1 deste relatório.

Nota2 (item F.iii – Outras Despesas): referem-se a despesas empenhadas acima do valor total das receitas do Fundeb e custeadas com recursos de outras fontes.

Nota3 (item G): registre-se que as despesas empenhadas à conta do Fundeb sem a respectiva disponibilidade de recursos do fundo (*déficit financeiro*), 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 nº 11.494/07, uma vez que tais despesas, empenhadas sem recursos do Fundeb, serão honradas somente no exercício seguinte à conta de outros recursos. Vale salientar que o resultado do exercício de 2016 (déficit financeiro de R\$ 461.739,37) foi expurgado do déficit ora apurado (R\$726.966,32), a fim de que sejam excluídas da base de cálculo as despesas empenhadas sem o correspondente recurso referentes apenas ao exercício de 2017 (R\$265.226,95).

Nota4: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores (R\$920.602,84), o mesmo não será excluído do total das despesas consideradas como gastos do Fundeb, tendo em vista que os empenhos que deram origem a tais cancelamentos não foram efetuados pelo responsável pelas contas ora em análise, mas sim pelo Prefeito anterior (gestão 2013/2016).

Como se observa, o município utilizou, neste exercício, **100%** dos recursos do Fundeb de 2017, nada restando a empenhar, em observância ao §2º do artigo 21 da Lei n.º 11.494/07.

Conforme apontado pelo Corpo Instrutivo, foi apurado um montante de R\$ 59.974,38 referente a despesas do exercício anterior, efetuadas com recursos do FUNDEB, devendo esse valor ser ressarcido, com recursos ordinários, à conta do fundo, por estar em desacordo com o artigo 21 da Lei n.º 11.494/07.

Este fato será objeto de **Comunicação** ao final deste relatório para que o montante seja ressarcido ao FUNDEB.

O resultado financeiro para o exercício de 2018, no montante de **R\$ 7.926.736,78**, assim se demonstra:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO 2018	
Descrição	Valor - R\$
Deficit financeiro do Fundeb no exercício de 2016 (Balancete)	-461.739,37
(+) Receita do Fundeb recebida em 2017	8.282.319,95
(+) Receita de aplicação financeira do Fundeb de 2017	22.127,36
(+) Ressarcimento efetuado à conta do Fundeb em 2017	0,00
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2017	0,00
(+) Cancelamento de passivo financeiro (RP, Outros) efetuados em 2017 (1)	84.028,84
= Total de recursos financeiros em 2017	7.926.736,78
(-) Despesas empenhadas do Fundeb em 2017	8.698.957,89
= Deficit Financeiro Apurado em 31/12/2017	-772.221,11

Fonte: prestação de contas de governo de 2016 - processo TCE-RJ n.º 214.647-7/17 , Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018), Quadro C.1 (arquivo digital " 29 - Demonstrativo das Despesas na Educação por Fonte, Função e Subfunção - QUADROS C.1, C.2 e C.3 (Modelo 11)" anexado em 12/07/2018), Quadro D.3 (arquivo digital "38 - Demonstrativo da Movimentação Financeira do FUNDEB - QUADRO D.3 (Modelo 14)", anexado em 12/07/2018) e cancelamentos de passivos – (arquivo digital "39 - Cancelamento de Passivos Financeiros na Fonte FUNDEB", anexado em 15/08/2018).

Nota1: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores na fonte Fundeb, no montante de R\$920.602,84, terá efeito no cálculo do resultado financeiro de 2017 somente o valor de R\$84.028,84, uma vez que foram verificados, nas contas de governo de 2016, empenhos acima do valor das receitas do Fundeb, na importância de R\$836.574,00, denotando despesas custeadas com recursos de outras fontes naquele exercício (R\$920.602,84 – R\$836.574,00 = R\$84.028,84).

Acerca deste tópico, o Corpo Instrutivo (arquivo digital datado de 11.10.18) assim se manifesta:

“O valor do *déficit* financeiro para o exercício de 2018, apurado no quadro anterior R\$772.221,11, diverge do valor registrado pelo município no balancete – R\$726.966,32 (arquivo digital “33 – Balancete Contábil de Verificação do FUNDEB –

Quadro D.2 – Modelo 13”, anexado em 12/07/2018), apontando uma diferença no montante de R\$ 45.254,79.

Cumpra salientar que foi apresentada documentação complementar, constante dos arquivos digitais “33 – Balancete Contábil de verificação do FUNDEB – Quadro D.2 (Modelo13)” e “37- Relação de Consignações do Fundeb, anexados em 15/08/2018, em que o saldo de consignações a pagar constante do balancete ordinariamente encaminhado (arquivo digital “33 – Balancete Contábil de Verificação do FUNDEB – Quadro D.2 – Modelo 13”, anexado em 12/07/2018) seria referente a ajuste, e não a obrigações a serem quitadas, conforme descrito em nota explicativa, evidenciando-se, então, um resultado superavitário da ordem de R\$132.232,43. Entretanto, compulsando a documentação acostada junto àquele novo balancete, verifica-se que o referido ajuste se trata de lançamento nas contas de controle por encerramento de exercício, subsistindo o passivo referente às consignações na fonte “Fundeb”, razão pela qual será utilizado o balancete original, constante do arquivo de 12/07/2018.

O saldo contábil registra, portanto, um déficit inferior ao apurado na presente instrução.

Tal divergência será objeto da **Impropriedade e Determinação nº 16.**”

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

Ainda acerca deste tópico, o Corpo Instrutivo, no arquivo digital datado de 11.10.18, assim se posiciona:

“Adicionalmente, entende-se que o valor do déficit financeiro apontado pela contabilidade da Prefeitura, no montante de R\$726.966,32, deveria ser ressarcido, com recursos ordinários, à conta do Fundeb, para se resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta. No entanto, considerando já existir determinação para ressarcimento dos montantes de R\$275.454,02 e R\$186.285,35, com o mesmo propósito, proveniente de decisões desta Corte nas Prestações de Contas de Governo dos exercícios de 2015 e 2016, processos TCE/RJ nº 215.827-4/16 e 214.647-7/17, respectivamente, há que ser determinado no presente processo o ressarcimento apenas da importância de R\$265.226,95 (R\$726.966,32 – (R\$275.454,02 + R\$186.285,35)), sob pena de ingresso de recursos em duplicidade na conta do Fundeb.

Tal fato será objeto da **comunicação** ao final deste relatório.”

De acordo com o Corpo Instrutivo, farei constar a **Comunicação** sugerida ao responsável ao final deste relatório.

O parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (arquivo digital “40 – Parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb”, anexado em 12.07.2018) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo concluiu pela aprovação das

contas do exercício (2017) com ressalvas, conforme previsto no art. 24 c/c com o Parágrafo Único do art. 27 da Lei n.º 11.494/07.

O cadastro do Conselho do FUNDEB consta como regular junto ao Ministério da Educação – MEC (arquivo digital anexado em 10.10.2018).

6.3 DESPESAS COM SAÚDE

A Lei Complementar n.º 141, de 13 de janeiro de 2012, dispõe sobre valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, definindo, ainda, quais as despesas consideradas para tais fins.

Conforme apurado pelo Corpo Instrutivo (arquivo digital de 11.10.18), o percentual de aplicação em ações e serviços públicos de saúde foi de **19,90%**, portanto, **acima** do percentual mínimo disposto no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12:

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	55.977.322,07
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.154.811,58
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	54.822.510,49
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas liquidadas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	10.907.056,95
(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)	10.907.056,95
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	19,90%
(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 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018), Quadro E.1 (arquivo digital "41 - Demonstrativo das Despesas na Saúde por Grupo de Natureza de Despesa - QUADRO E.1 (Modelo 15)" anexado em 12/07/2018), Quadro E.2 (arquivo digital "42 - Demonstrativo das Despesas na Saúde por Fonte de Recursos - QUADRO E.2 (Modelo 16)" anexado em 12/07/2018), Quadro E.3 (arquivo digital 43 - Balancete Contábil de Verificação da Saúde - QUADRO E.3 (Modelo 17) e Documentação Comprobatória" anexado em 12/07/2018), cancelamento de RP (arquivo digital "47 - Relação de Cancelamentos de RP na Saúde na Fonte "Impostos e Transferências de Impostos" anexado em 12/07/2018) e documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro (anexados em 10/10/2018).

Nota: 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 07/07/2017 e 07/12/2017. 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.

Vale ressaltar que a Lei Orgânica Municipal não prevê limite mínimo para gastos com saúde.

O Ministério Público Especial, ao proceder ao exame acerca da matéria (arquivo digital datado de 09.11.18), apesar de concordar com o cumprimento do percentual mínimo em ASPS, entende necessário fazer algumas considerações quanto à metodologia para verificação do valor aplicado.

Opina o *Parquet* no sentido de que na apuração do limite constitucional devem ser excluídos os restos a pagar processados e não processados sem lastro financeiro ao fim do exercício de 2017, concluindo, por fim que o município teria aplicado o percentual de **17,91%** em ASPS.

Destaco que em sessão de 28.08.18, o Colegiado deste Tribunal, por maioria, acolheu na íntegra os termos constantes do voto da Exma. Conselheira Relatora Marianna M. Willeman, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 113.617-4/18, acerca da consulta formulada sobre a revisão da metodologia que vem sendo empregada por esta Corte de Contas para fins de apuração da efetiva aplicação do percentual mínimo da receita em ações e serviços de saúde, nos seguintes termos:

I – pelo CONHECIMENTO desta consulta, pelas razões expostas no corpo deste voto relativas ao preenchimento dos pressupostos de admissibilidade previstos na Deliberação TCE-RJ nº 276/17;

II – no mérito, pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Exmo. Sr. Procurador-Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, Doutor Eduardo Gussem, com a seguinte resposta ao quesito formulado nesta consulta:

A partir das prestações de contas de governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2019, a serem apresentadas em 2020, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, e do art. 24 da LC nº141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo fundo no exercício. (grifei)

(...).”

Em face do princípio da colegialidade, adiro ao decidido pelo Plenário nos autos do processo TCE-RJ n.º 113.617-4/18, no sentido de que, para aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, deverão ser consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite de caixa do respectivo fundo no exercício, fazendo constar, na conclusão do meu voto, **COMUNICAÇÃO** visando a alertar o gestor quanto à mudança da metodologia para o cálculo do limite mínimo com gastos em saúde.

Todavia, considerando que a mudança na metodologia mencionada no parágrafo anterior será objeto de verificação **apenas nas prestações de contas de governo a serem apresentadas em 2020 (referentes ao exercício de 2019)**, acolherei, nas presentes contas, a metodologia de cálculo adotada pela instrução, onde se verificou que o município aplicou **19,90%** das receitas de impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde, **cumprindo**, desta forma, o percentual mínimo disposto no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12.

O Ministério Público Especial acrescentou ainda o seguinte (arquivo digital datado de 09.11.18):

“(…)

O relatório apresentado pelo d. Corpo Técnico nestas contas de governo não apresenta análise sobre a implementação das políticas de saúde no âmbito do município, nem sobre o cumprimento dos compromissos estabelecidos na CRFB e legislação do Sistema Único de Saúde.

A implementação das políticas e a oferta de serviços de saúde, sua evolução, bem como os compromissos estabelecidos pela CRFB e pela legislação do SUS em relação aos municípios devem ser avaliados no âmbito dos processos de prestação de contas de governo.

Com efeito, o Ministério Público de Contas propõe neste parecer Determinação no sentido de que a SGE inclua nos próximos relatórios de contas de governo as referidas análises, abordando inclusive sua evolução histórica ao longo dos anos.”

A matéria já foi tratada nos autos do Processo TCE-RJ nº 213.898-3/18 (contas de governo de Macaé relativas ao exercício de 2017), onde se evidenciou que a implementação de avaliações dessa grandeza, demanda, por parte da Secretaria Geral de Controle Externo, planejamento prévio e dimensionamento minucioso dos recursos humanos necessários para sua implementação.

Assim, alinhando-me ao voto retromencionado, não acompanharei a proposição do *Parquet* de Contas.

Ainda, com relação ao tópico saúde, a instrução técnica (arquivo digital datado de 11/10/18) aponta as seguintes questões:

“6.5.1 DA VERIFICAÇÃO DO ENQUADRAMENTO DAS DESPESAS NOS ARTIGOS 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR N.º 141/12

A fim de verificar a 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.

Observa-se que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis diverge do valor registrado contabilmente na função 10 - Saúde, conforme demonstrado:

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	15.738.068,53
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	15.738.068,53
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital "19. Demonstrativos Contábeis Consolidados" anexado em 12/07/2018)e Relatório Analítico Saúde (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

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 78,43% 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 no Relatório Analítico Saúde (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

Verifica-se a existência de despesas no montante de R\$153.332,03 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\$
07/04/17	595	pela despesa empenhada	Posto de serviço 3 D de Anta Ltda.	Administração Geral	Ordinário	12.255,00
07/04/17	597	pela despesa empenhada	Posto de serviço 3 D de Anta Ltda.	Administração Geral	Ordinário	32.048,38
07/04/17	598	pela despesa empenhada	D F de Souza & Filho Ltda.	Administração Geral	Ordinário	70.343,70
07/04/17	600	pela despesa empenhada	Auto posto Pinheiro Ltda.	Administração Geral	Ordinário	38.684,95
Total						153.332,03

Fonte: Relatório Analítico Saúde (arquivo digital anexado em 10/10/2018).

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

Ressalta-se que a qualquer momento este Tribunal poderá verificar a legalidade das despesas realizadas com saúde.

6.5.2 DAS DESPESAS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

(...)

O município encaminhou as informações sobre os gastos com saúde indicando como recursos utilizados a fonte próprios. No entanto, entende-se que o município deve segregar as fontes de recursos, utilizando na aplicação de gastos com saúde para fins de limite constitucional, apenas os recursos oriundos de impostos e

transferências de impostos, uma vez que a fonte próprios pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos.

Este fato será considerado junto à **Impropriedade** do item 6.4.3.2. desta instrução.”

Esses fatos serão objeto de **Impropriedades e Determinações** ao final deste relatório.

Quanto à gestão dos recursos da saúde, o Corpo Instrutivo se manifestou da seguinte forma (arquivo digital datado de 11.10.18):

“Observa-se que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$15.738.068,53, conforme Anexos 8 da Lei Federal n.º 4.320/64 Consolidado e do FMS (arquivos digitais anexados em 12/07/2018), 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.

Cumprir registrar que, quando da análise das prestações de contas de governo dos municípios, referentes ao exercício de 2016, o Egrégio Plenário desta Corte decidiu pela comunicação aos jurisdicionados informando que a partir da análise das contas referente ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, este Tribunal 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. Considerando tratar de uma importante mudança na metodologia de apuração do limite de gastos em saúde, a ser implementada no próximo exercício (referentes as contas de 2018), entende-se pertinente reiterar a referida comunicação, sendo esta objeto de sugestão ao final deste relatório.

Por sua vez, em recente decisão (Sessão de 28/08/18), nos autos do Processo TCE/RJ nº 113.617-4/18, o Tribunal também decidiu que, a partir das prestações de contas de governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2019, a serem apresentadas em 2020, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, e do art. 24 da LC nº141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo fundo no exercício.

Tendo em vista esta importante alteração, será sugerido na conclusão para que o gestor seja alertado para a implementação desta nova metodologia, a vigorar para análise das contas de competência do próximo exercício (2019).”

De acordo com a instrução efetuei **COMUNICAÇÃO** ao final deste voto, informando que **a partir da análise das contas referente ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019**, este Tribunal 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, por meio do parecer (arquivo digital anexado em 12/07/2018 – fls. 635/642), opinou **favoravelmente** 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.

O Executivo Municipal **não comprovou** a realização das audiências públicas que deveriam ter sido promovidas pelo gestor do SUS nos períodos de fevereiro/2017, maio/2017 e setembro/2017, indicando que as mesmas não foram realizadas, 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** ao final deste relatório.

6.4 LIMITES DO ARTIGO 29-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

6.4.1 – CUMPRIMENTO DO § 2º, INCISO I DO ARTIGO 29-A DA CF

O limite de repasse do Executivo para o Legislativo disposto no art. 29-A, § 2º, inciso I, da Constituição Federal **foi respeitado**, a saber:

R\$	
Limite de repasse permitido art. 29-A(A)	Repasse recebido(B)
3.614.484,09	3.614.484,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital " 23 - Demonstrativos Contábeis - Câmara Municipal" anexado em 06/04/2018).

6.4.2 – CUMPRIMENTO DO § 2º, INCISO III DO ARTIGO 29-A DA CF

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Balanço Orçamentário da Câmara (orçamento final), verifica-se que o total previsto para repasse ao Legislativo no exercício de 2017 somava R\$ 3.702.924,00.

Contudo, tal valor foi superior ao limite máximo estabelecido nos incisos do artigo 29-A da Constituição Federal, devendo prevalecer como limite de repasse, por conseguinte, aquele fixado na Carta Magna – R\$ 3.614.484,09.

Comparando este valor com o efetivamente repassado à Câmara Municipal, constata-se o repasse em montante pouco menor, tendo sido observado o disposto no inciso III, § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, conforme se demonstra:

R\$	
Limite de repasse permitido art. 29-A	Repasse recebido
3.614.484,09	3.614.484,00

Fonte: Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital " 23 - Demonstrativos Contábeis - Câmara Municipal" anexado em 06/04/2018).

7 DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

Nos tópicos a seguir serão abordados os principais aspectos referentes aos Conselhos de Alimentação Escolar e o de Assistência Social, devido à importância que os mesmos possuem no contexto do controle social, assim como a aplicação de recursos de royalties do petróleo, a transparência na gestão fiscal sob a ótica da auditoria específica realizada por esta Corte, no exercício de 2017, bem como será demonstrada a apuração do Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM, tratado por esta Corte de Contas na Deliberação TCE-RJ n.º 271/17.

7.1 CONSELHO DE ALIMENTAÇÃO ESCOLAR

Verifica-se que de acordo com o parecer do Conselho de Alimentação Escolar (arquivo digital "57. Parecer do Conselho Municipal de Alimentação Escolar" anexado em 12.07.2018) opinou pela regularidade da aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar, referente ao exercício de 2017, em conformidade com o art. 19 Lei nº 11.947/09.

7.2 CONSELHO MUNICIPAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

O Conselho Municipal de Assistência Social, por meio do parecer (arquivo digital "56. Parecer do Conselho Municipal de Assistência Social" anexado em 06.04.2018) opinou pela regularidade da gestão dos recursos, ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados, referentes ao exercício de 2017, em conformidade com o art.16 c/c art. 18, inciso X da Lei nº 8.742/93 – LOAS.

7.3 ROYALTIES

Com base nos dados constantes do presente processo e no Relatório do Corpo Instrutivo (arquivo digital de 11.10.18), o município recebeu, a título de *royalties*, **R\$ 1.710.554,49** (incluída a receita de aplicações financeiras – R\$ 8.977,84).

Conforme verificado no demonstrativo da Receita Orçada com as Arrecadada – Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 (arquivo digital “19. Demonstrativos Contábeis consolidados” anexado em 12.07.18) e na declaração (arquivo digital “49 - Receitas de *royalties* da Lei Federal n.º 12.858/13” anexado em 30.05.2018), **não ocorreu** arrecadação de receitas oriundas dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na educação e saúde.

Acerca deste tópico, o Corpo instrutivo informa (arquivo digital datado de 11.10.2018), o seguinte:

“8.3.2.1 DESPESAS TOTAIS

A seguir, demonstra-se o quadro de despesas custeadas com recursos da compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto, gás natural e recursos hídricos:

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		1.457.790,40
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	1.457.790,40	
II - Despesas de capital		192.227,96
Investimentos	7.780,00	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização de dívida	184.447,96	
III - Total das despesas (I + II)		1.650.018,36

Fonte: Quadro F.1 (arquivo digital “48 - Demonstrativo das Despesas com Royalties por Grupo de Natureza de Despesa - QUADRO F.1 (Modelo 19)”, anexado em 12/07/2018).

Conforme apontado no quadro anterior, ocorreu o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de royalties da produção não excetuadas pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13.

Este fato será objeto da **Irregularidade e Determinação n.º 3**, uma vez que tais pagamentos contrariam o disposto no artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13.

O Ministério Público Especial (arquivo digital datado de 09.11.18), concorda com a irregularidade apontada pelo Corpo Instrutivo.

Em atenção ao disposto na Deliberação TCE-RJ nº 294/18, que alterou o artigo 45 do Regimento Interno desta Corte, proferi decisão monocrática em 22.11.18, por COMUNICAÇÃO ao responsável pelas contas **para que, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias** contados da ciência da decisão, apresentasse a manifestação que julgasse necessária.

Em cumprimento à decisão, o responsável protocolou tempestivamente o documento **TCE-RJ nº 37.600-0/18**, em que são apresentadas razões de defesa acerca da irregularidade detectada atinente ao pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de *royalties* da produção não excetuadas pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e nº 12.858/13.

O responsável defende, em suma, que agiu amparado pelas Leis Municipais 1.711 e 2.712, que autorizaram o Poder Executivo Municipal a repactuar e parcelar débitos referentes ao Regime Próprio de Previdência e utilizar, para tal finalidade, recursos de *royalties*, participações especiais e recursos hídricos. Com isso, alega que sua conduta pautou-se pela legalidade e pela autonomia conferida ao ente federativo.

O Chefe do Poder Executivo municipal argumenta também que a Lei 9.478/97 não menciona em quais setores o Município deveria aplicar os recursos decorrentes do Fundo Especial de Petróleo – FEP. Informa, por fim, que realizou devolução de R\$35.933,25, referente ao total das parcelas pagas com recursos dos *royalties*, à exceção do FEP.

O Corpo Técnico, à luz da defesa apresentada, assim se posicionou a respeito da **Irregularidade nº 3**.

“IRREGULARIDADE N.º 03

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de *royalties* da produção (FEP), não excetuadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

Razões de Defesa: argumenta o Prefeito Municipal de Sapucaia que, em 09/11/2017, sob a égide da autonomia dos entes federados e sua autolegislação, foram editadas as Leis Municipais nº 2.711 e 2.712 (arquivo digital “Outros Documentos #1130860”, anexado em 06/12/2018), autorizando o Executivo Municipal a repactuar e parcelar débitos referentes ao Regime Próprio de Previdência, utilizando-se, nos termos do art. 5º das referidas leis, de recursos da

participação do município nas “modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras”, pelo que assegura ter agido dentro da legalidade.

Passa então a discorrer acerca da titularidade de tais recursos, que, a despeito de provirem de bens pertencentes à União, seriam benesses financeiras e econômicas advindas de sua exploração, classificadas como “receitas originárias” do município, pelo que poderia o ente, pois, pelo princípio da simetria, utilizar-se dos recursos para quitar dívidas com seu regime próprio de previdência.

Advoga o defendente que a Lei Federal nº 9.478/97 não faz menção sobre vedações ou setores para utilização dos recursos provenientes do Fundo Especial do Petróleo – FEP, destacando, ademais, que somente naquele período o município utilizou-se de recursos desta natureza para pagamento de dívida junto ao RPPS, conquanto houvesse amparo legal.

Informa, por fim, que, apesar de todo o exposto, foi realizada a “devolução” da importância de R\$35.933,25, comprovada às fls. 13 do arquivo digital “Outros Documentos #1130860”, anexado em 06/12/2018, a fim de sanar ocorrências que possam comprometer a regularidade das presentes contas, pelo que roga seja afastada a irregularidade em voga.

Análise: a despeito dos argumentos apresentados, resta clara a redação do artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, *in verbis*:

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. (grifo nosso) [\(Redação dada pela Lei nº 8.001, de 13.3.1990\)](#)

§ 1º As vedações constantes do caput não se aplicam: [\(Redação dada pela Lei nº 12.858, de 2013\)](#)

I - ao pagamento de dívidas para com a União e suas entidades; [\(Incluído pela Lei nº 12.858, de 2013\)](#)

II - ao custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública em tempo integral, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública. [\(Incluído pela Lei nº 12.858, de 2013\)](#)

§ 2º Os recursos originários das compensações financeiras a que se refere este artigo poderão ser utilizados também para capitalização de fundos de previdência.

Observa-se, portanto, que é vedada a utilização de recursos de royalties para pagamento de dívida, excetuando-se apenas a amortização de dívidas junto à União, o que não se aplica ao presente caso.

Conforme razões de defesa trazidas aos autos pelo responsável, o município de Sapucaia utilizou, no exercício de 2017, R\$184.447,96 de recursos de royalties para quitação de parcelas de débitos previdenciários contraídos junto ao Regime Próprio de Previdência do Município. Vale salientar que não se trata de capitalização do fundo de previdência, o que seria permitido, nos termos do §2º do dispositivo

acima transcrito, mas de amortização de débitos devidos pelo Executivo local ao Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Servidores Públicos do Município de Sapucaia - IAPSS, por obrigações previdenciárias não recolhidas tempestivamente, não havendo que se falar, portanto, em permissão legal para tal dispêndio à conta de recursos de royalties.

Vale salientar, por fim, que a restituição de recursos ordinários à fonte “royalties” não tem o condão de elidir a irregularidade em comento, devendo esta ser **mantida** na presente instrução.”

O Ministério Público Especial (arquivo digital datado de 21.12.18) acompanha a conclusão do Corpo Instrutivo e opina pela **manutenção da Irregularidade**.

Cabe salientar que, em 05.02.2019, o responsável protocolou a peça intitulada “memorial” (Documento TCE-RJ 4.210-6/19), em que apresenta argumentos, muitos sequer ventilados nas razões de defesa tempestivamente apresentadas, com o escopo de ver afastada a irregularidade em questão.

Entendo que a manifestação consubstancia razões de defesa complementares e intempestivas, que não devem ser consideradas no exame ora empreendido por força da prescrição contida no §6º do art. 45 do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, acrescido pela Deliberação TCE-RJ 294/18. Dessa forma, o cotejo da irregularidade se dará com a manifestação tempestivamente apresentada pelo responsável, objeto do Documento TCE-RJ nº 37.600-0/18.

Ultrapassados tais esclarecimentos de cunho processual, cabe destacar que o equilíbrio financeiro e atuarial possui força irradiante quanto ao sistema normativo do Regime Próprio de Previdência Social, de modo a nortear não somente os responsáveis pela edição de leis e atos normativos, mas também os intérpretes que os aplicam.

A fim de permitir a delimitação do tema em análise à luz das alegações do responsável, entendo pertinente traçar um breve histórico legislativo acerca dos recursos públicos decorrentes do petróleo.

Com a edição da Lei 2.004/53¹, ficou consignado que a Petrobrás e suas subsidiárias deveriam pagar aos Estados e Territórios uma indenização de 5% sobre o valor da produção terrestre

¹ Art. 27. A Sociedade e suas subsidiárias ficam obrigadas a pagar aos Estados e Territórios onde fizerem a lavra de petróleo e xisto betuminoso e a extração de gás, indenização correspondente a 5% (cinco por cento) sobre o valor do óleo extraído ou do xisto ou do gás.

do petróleo. Nesse momento, a aplicação dos recursos decorrentes da indenização deveria ocorrer preferencialmente na produção de energia elétrica e na pavimentação de rodovias².

Com as alterações promovidas pela Lei 7.453/85³, a distribuição passou a contemplar também a produção marítima e foi definido que do percentual de 5% incidente sobre o valor do óleo, do xisto betuminoso e do gás extraídos de suas respectivas áreas, onde se fizer a lavra do petróleo, 4% seriam destinados aos Estados e Territórios e 1% seria voltado aos Municípios. Do total de 5%, 1% seria destinado à constituição de Fundo Especial a ser distribuído entre todos os Estados, Territórios e Municípios.

Na ocasião, houve uma ampliação do âmbito de aplicação preferencial dos recursos, que passou a abranger, além de energia e pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

A Lei 7.525/86 estipulou critérios para pagamento da mencionada indenização e alterou o art. 27, §3º da Lei 2.004/53 para determinar, de modo taxativo, que os recursos deveriam ser aplicados exclusivamente – e não mais preferencialmente – em energia e pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico⁴. Ao que se verifica, à época houve significativa redução da margem de discricionariedade do gestor quanto à alocação dos recursos, que passaram a ter destinação específica.

Com o advento da Constituição da República da 1988⁵ foi garantido aos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a participação no resultado da exploração de petróleo

² Art. 27. § 4º Os Estados, Territórios e Municípios deverão aplicar os recursos fixados neste artigo, preferentemente, na produção de energia elétrica e na pavimentação de rodovias.

³ Art. 27 – A Sociedade e suas subsidiárias ficam obrigadas a pagar indenização correspondente a 4% (quatro por cento) aos Estados ou Territórios e 1% (um por cento) aos Municípios, sobre o valor do óleo, do xisto betuminoso e do gás extraídos de suas respectivas áreas, onde se fizer a lavra do petróleo. — [\(Redação dada pela Lei nº 7.453, de 1985\)](#)

§ 4º É também devida a indenização aos Estados, Territórios e Municípios confrontantes, quando o óleo, o xisto betuminoso e o gás forem extraídos da plataforma continental, nos mesmos 5% (cinco por cento) fixados no caput deste artigo, sendo 1,5% (um e meio por cento) aos Estados e Territórios; 1,5% (um e meio por cento) aos Municípios e suas respectivas áreas geo-econômicas, 1% (um por cento) ao Ministério da Marinha, para atender aos encargos de fiscalização e proteção das atividades econômicas das referidas áreas, e 1% (um por cento) para constituir um Fundo Especial a ser distribuído entre todos os Estados, Territórios e Municípios. — [\(Redação dada pela Lei nº 7.453, de 1985\)](#)

⁴ Art. 27. § 3º Ressalvados os recursos destinados ao Ministério da Marinha, os demais recursos previstos neste artigo serão aplicados pelos Estados, Territórios e Municípios, exclusivamente, em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e em saneamento básico. — [\(Redação dada pela Lei nº 7.525, de 1986\)](#)

⁵ Art. 20. § 1º É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

ou gás natural no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona exclusiva, ou a compensação financeira por tal exploração.

Com o escopo de regulamentar a matéria, foi editada a Lei 7.990/89, que disciplinou a compensação financeira prevista constitucionalmente. Também passaram a fazer jus aos recursos os Municípios que tivessem em seus territórios instalações de embarque e desembarque de petróleo e gás natural⁶. Sem revogar a disciplina acerca das áreas nas quais os recursos seriam necessariamente aplicados, conforme o previsto no art. 27, §3º, da Lei 2.004/53, com a redação dada pela Lei 7.525/86, o *caput* do art. 8º da Lei 7.990/89 vedou que os recursos decorrentes das compensações financeiras previstas nesta lei fossem utilizados para pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal⁷.

O Decreto 1/1991⁸, ao regulamentar a Lei 7.990/90, foi claro no sentido da manutenção da restrição prevista na Lei 7.525/86 quanto às áreas que os recursos deveriam ser aplicados, de modo que os investimentos deveriam se restringir aos campos atinentes à energia, à pavimentação de rodovias, ao abastecimento e tratamento de água, à irrigação, à proteção ao meio ambiente e ao saneamento básico.

⁶ Art. 7º O art. 27 e seus §§ 4º e 6º, da [Lei nº 2.004, de 3 de outubro de 1953](#), alterada pelas Leis nºs 3.257, de 2 de setembro de 1957, 7.453, de 27 de dezembro de 1985, e 7.525, de 22 de julho de 1986, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

[§ 4º](#) É também devida a compensação financeira aos Estados, Distrito Federal e Municípios confrontantes, quando o óleo, o xisto betuminoso e o gás forem extraídos da plataforma continental nos mesmos 5% (cinco por cento) fixados no *caput* deste artigo, sendo 1,5% (um e meio por cento) aos Estados e Distrito Federal e 0,5% (meio por cento) aos Municípios onde se localizarem instalações marítimas ou terrestres de embarque ou desembarque; 1,5% (um e meio por cento) aos Municípios produtores e suas respectivas áreas geoeconômicas; 1% (um por cento) ao Ministério da Marinha, para atender aos encargos de fiscalização e proteção das atividades econômicas das referidas áreas de 0,5% (meio por cento) para constituir um fundo especial a ser distribuído entre os Estados, Territórios e Municípios.

⁷ Cabe ressaltar que a Lei 10.195/01⁷ afastou a vedação contida no *caput* do art. 8º da Lei 7.990/89 para o caso de pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, de modo que nessa hipótese os recursos decorrentes dos royalties previstos na Lei 7.990/89 poderiam ser destinados ao pagamento de dívida e de quadro permanente de pessoal. A Lei 10.195/01 passou a prever, ainda, que os recursos originários das compensações financeiras a que se refere o art. 8º da Lei 7.990/89 poderiam ser utilizados também para capitalização de fundos de previdência.

A Lei 12.858/13, por sua vez, excepcionou a vedação contida no *caput* do art. 8º da Lei 7.990/89 para prever a possibilidade de pagamento de dívida e quadro permanente de pessoal referente ao custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento de ensino.

⁸ Art. 24. Os Estados e os Municípios deverão aplicar os recursos previstos neste Capítulo, exclusivamente em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e em saneamento básico.

Com a edição da Lei 9.478/97⁹, ficou estabelecido que as participações governamentais são: bônus de assinatura, *royalties*, participação especial e pagamento pela ocupação ou retenção de área.

O bônus de assinatura terá seu valor mínimo estabelecido no edital e corresponderá ao pagamento ofertado na proposta para obtenção da concessão e deve ser pago no ato da assinatura do contrato (art. 46 da Lei 9.784/97 e art. 2, XII, da Lei 12.351/10). As participações especiais, conforme definição da própria ANP, é uma compensação financeira extraordinária devida pelos concessionários de exploração e produção de petróleo ou gás natural para campos de grande volume de produção¹⁰. O pagamento pela ocupação ou retenção de área constitui participação governamental paga pelos concessionários, referente ao pagamento pela ocupação ou retenção da área concedida durante as fases de exploração e produção.

Os *royalties* representam compensação financeira devida aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, em função da produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos sob o regime de partilha de produção, nos termos do § 1º do Art. 20 da Constituição Federal¹¹. Trata-se de recursos que correspondem a 10% da produção de petróleo ou gás natural, sendo que a ANP poderá reduzir essa rubrica para 5% considerando os riscos geológicos, as expectativas de produção e outros fatores pertinentes. Apura-se, portanto, que o percentual mínimo é de 5% (*royalties* mínimos ou gerais – art. 48 da Lei 9.478/97) e poderá haver mais 5% conforme os critérios acima descritos (*royalties* excedentes – art. 49 da Lei 9.487/97).

A partir do advento da Lei 9.478/97 foi expressamente revogada a Lei 2.004/53 e, como decorrência, a obrigação de que Municípios aplicassem os recursos exclusivamente em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico. Contudo, permaneceu hígida a redação conferida ao art. 8º da Lei

⁹ Art. 47. Os *royalties* serão pagos mensalmente, em moeda nacional, a partir da data de início da produção comercial de cada campo, em montante correspondente a dez por cento da produção de petróleo ou gás natural.

§ 1º Tendo em conta os riscos geológicos, as expectativas de produção e outros fatores pertinentes, a ANP poderá prever, no edital de licitação correspondente, a redução do valor dos *royalties* estabelecido na *caput* deste artigo para um montante correspondente a, no mínimo, cinco por cento da produção.

Ministério de Ciência e Tecnologia – financiar programas de amparo à pesquisa científica e ao desenvolvimento tecnológico aplicados à indústria do petróleo

Ministério da Marinha – encargos de fiscalização e proteção das áreas de produção

¹⁰ Disponível em <http://www.anp.gov.br/royalties-e-outras-participacoes/participacao-especial>. Acesso em 08.02.2019.

¹¹ Definição apresentada pela ANP em <http://www.anp.gov.br/glossario>, que reproduz o comando do art. 2º, XIII, da Lei 12.351/10. Acesso em 08.02.2019.

7.990/89, que estabelece em seu *caput* as vedações relativas ao pagamento de dívida e de despesa com quadro permanente de pessoal.

Cabe ressaltar que parcela dos recursos de *royalties* mínimos e dos excedentes, bem como da participação especial, é destinada ao Fundo Especial. Acerca desse fundo, o art. 50-F da Lei 9.478/97, acrescido pela Lei 12.734/12, assim dispõe

“Art. 50-F. O fundo especial de que tratam as alíneas “d” e “e” do inciso II dos arts. 48 e 49 desta Lei, os incisos IV e V do § 2º do art. 50 desta Lei e as alíneas “d” e “e” dos incisos I e II do art. 42-B da Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, serão destinados para as áreas de educação, infraestrutura social e econômica, saúde, segurança, programas de erradicação da miséria e da pobreza, cultura, esporte, pesquisa, ciência e tecnologia, defesa civil, meio ambiente, em programas voltados para a mitigação e adaptação às mudanças climáticas, e para o tratamento e reinserção social dos dependentes químicos.” (Incluído pela Lei nº 12.734, de 2012

Todavia, há de se ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, em sede da Ação Direta de Inconstitucionalidade 4917, deferiu medida cautelar para “suspender os efeitos dos arts. 42-B; 42-C; 48, II; 49, II; 49-A; 49-B; 49-C; § 2º do art. 50; 50-A; 50-B; 50-C; 50-D; e 50-E da Lei Federal n. 9.478/97, com as alterações promovidas pela Lei n. 12.734/2012”¹².

Com fulcro no histórico apresentado, passo à análise pormenorizada das razões de defesa tempestivamente apresentadas pelo responsável.

O Chefe do Poder Executivo Municipal alega que dos R\$184.447,96 elencados no “Quadro F.1 – Modelo 19”, referente a despesas custeadas com recursos dos *royalties* por grupo de natureza de despesa, sob a descrição “amortização de dívida”, ele promoveu a restituição de R\$35.933,25 e os demais R\$148.514,71 seriam recursos provenientes do Fundo Especial de Petróleo (FEP).

Defende que como o FEP está previsto na Lei 9.478/97, não lhe seria aplicável a vedação contida no *caput* do art. 8º da Lei 7.990/89 e que seria válida a aplicação dos recursos do FEP para saldar dívidas do Município com o Regime Próprio de Previdência relativos a contribuições patronais e acordos de parcelamento em atraso, inclusive pela autonomia legislativa municipal. Tais argumentos, todavia, não se sustentam.

Sem pretender se imiscuir na questão afeta à constitucionalidade das **Leis Municipais 2.711 e 2.712, fato é que sequer tais leis municipais - ainda se consideradas válidas - foram respeitadas.** Isso porque o art. 5º dos mencionados diplomas informa que a autorização para o uso dos recursos

¹² Min. Carmen Lúcia, decisão de 18.03.2013.

se daria nos termos do §2º art. 8º da Lei Federal 7.990/89, ou seja, para a capitalização de fundos de previdência, mas o próprio Chefe do Poder Executivo Municipal firmou declaração no sentido de que “no exercício de 2017, não houve repasses financeiros dos *Royalties* ao RPPS, para capitalização do Instituto”. Nota-se, portanto, que a declaração firmada colide frontalmente com os preceitos contidos nos diplomas municipais em questão, já que o próprio gestor reconheceu que houve a aplicação dos recursos em área alheia à capitalização do RPPS.

Não fosse suficiente, observa-se que a finalidade da capitalização de fundos de previdência, esta disposta no art. 8º, §2º, da Lei 7.990/89 e referida nas Leis Municipais 2.711 e 2.712, relaciona-se a aportes de recursos no sentido de acumular reservas aptas a atender um fluxo futuro de pagamento de benefícios previdenciários (capitalização de fundo previdenciário), de forma que é ínsito que o pagamento de dívida do Município referente a contribuições patronais e parcelamentos em atraso não pode ser tido como capitalização.

Quanto à alegação de que os recursos do FEP não estariam sujeitos às vedações contidas no *caput* do art. 8º da Lei 7.990/89, são elucidativos os esclarecimentos trazidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais na Consulta 838.756¹³:

EMENTA: CONSULTA — PREFEITURA MUNICIPAL — I. RECURSOS DO FUNDO ESPECIAL DE ROYALTIES/PETRÓLEO — APLICAÇÃO EM ENERGIA, PAVIMENTAÇÃO DE RODOVIAS, ABASTECIMENTO DE ÁGUA, RECUPERAÇÃO E PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE E SANEAMENTO BÁSICO — POSSIBILIDADE — VEDAÇÃO DO PAGAMENTO DE DÍVIDAS E QUADRO PERMANENTE DE PESSOAL — EXCEÇÕES DO ART. 8º DA LEI N. 7.990/89 — II. TERCEIRIZAÇÃO DA EXECUÇÃO DE SERVIÇOS — LICITAÇÃO POR PREÇO GLOBAL — POSSIBILIDADE, DESDE QUE INVIÁVEL O PARCELAMENTO DO OBJETO

1. As **receitas recebidas a título de compensação financeira advindas do Fundo Especial de Royalties/Petróleo** podem ser aplicadas em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento de água, recuperação e proteção ao meio ambiente e saneamento básico, sendo **vedada sua utilização para pagamento de dívida** e no quadro permanente de pessoal, excetuando-se o adimplemento dos débitos com a União e com entidades a ela ligadas, bem como sua aplicação para capitalização de fundos de previdência (art. 8º da Lei n. 7.990/89, com as alterações da Lei n.10.195/01).

2. A opção pelo preço global na contratação de empresa terceirizada para realizar serviços, objetivando a aquisição de materiais e mão de obra, mediante licitação, somente será legítima quando inviável o parcelamento do objeto, nos termos do § 1º do art. 23 da Lei n. 8.666/93.

¹³ Julgado em 14.09.2011. Disponível em <http://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1345.pdf>. Acesso em 08.02.2019.

Dessa forma, conclui-se que não foi respeitada a legislação de regência quanto à aplicação dos recursos do Fundo Especial de Petróleo, pelo que não devem prosperar as razões de defesa apresentadas, de modo que, em concordância com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público Especial, este fato será objeto de **IRREGULARIDADE**.

Ainda sobre a matéria, o Corpo Instrutivo faz os seguintes apontamentos (arquivo digital datado de 11.10.18):

“(…)

Diante do consignado no documento constante no arquivo digital “51 - Repasse de Royalties para Capitalização do RPPS”, anexado em 12/07/2018, constata-se que não ocorreram transferências financeiras dos royalties para o regime próprio de previdência social.

Embora não tenha sido constatada a realização de despesas de pessoal com recursos dos royalties do petróleo, na forma vedada pela legislação vigente, entende-se que a sua utilização deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando-se o uso inapropriado de tal fonte de recurso.

É sabido que, o petróleo é um recurso natural não renovável, portanto, as receitas auferidas em face do recebimento dos royalties decorrentes da exploração desse produto tendem, ao longo do tempo, a se esgotar.

Dessa forma, espera-se que a aplicação dos recursos dos royalties esteja direcionada a atividades que possibilitem a implementação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável sem prejuízo, contudo, ao 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 a 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 o comprometimento contínuo de recursos dos royalties em despesas correntes, uma vez que estas não geram investimentos diretos e podem comprometer o resultado fiscal do município no futuro.

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, operações de crédito pode ficar extremamente comprometido caso ocorra uma diminuição dessas receitas.

Nesse sentido, considera-se relevante efetuar recomendações ao final deste relatório para que o município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos royalties, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como, busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.”

Em consonância com a instrução, farei constar **RECOMENDAÇÃO** quanto à necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*.

7.4 TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO FISCAL

Em 16.05.2011 entrou em vigor a Lei Federal nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação visando regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas no país. A mencionada lei se aplica a todos os Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a Tribunais de Contas e Ministério Público.

Conforme informado pelo Corpo Instrutivo, no exercício de 2017, a Coordenadoria de Auditorias Temáticas e Operacional – CTO realizou auditoria na área de Tecnologia da Informação (TI), objetivando um diagnóstico do portal da transparência das Prefeituras Municipais, com a verificação do cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação, essenciais ao pleno exercício do controle social.

Neste trabalho foi utilizado o indicador *ITAI* - Indicador de Transparência e Acesso à Informação, com base no rol mínimo de informações e requisitos exigidos pela Lei de Acesso à Informação, além de critérios estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, na Lei da Transparência (Lei Complementar nº 131/2009) e no Decreto Federal nº 12.527/11.

O *ITAI* possui valores possíveis entre 0,00 e 1,00 e é composto das três dimensões: **Conteúdo**, **Tempestividade** e **Acessibilidade**.

Segundo a CTO, a dimensão conteúdo diz respeito às informações mínimas requeridas para a prática efetiva da transparência governamental. O conteúdo é, neste sentido, a dimensão mais importante.

Contudo, para que a informação seja útil, faz-se necessário que esteja atualizada. Neste momento, entra em cena a dimensão **tempestividade** que, embora seja decorrente da dimensão anterior, é também de suma importância.

Por fim, a dimensão **acessibilidade** trata da facilidade de acesso às informações. Ainda que seja de extrema relevância e deva ser sempre incentivada, a ausência de elementos dessa dimensão, apesar de dificultá-la, não impede o exercício da transparência.

O *iTAI* é calculado a partir de uma média ponderada das notas das dimensões “Conteúdo”, “Tempestividade”, e “Acessibilidade”, cujos pesos, são de 60, 25 e 15, respectivamente.

Assim, a fim de permitir a interpretação dos resultados obtidos na avaliação do indicador *iTAI*, foram definidos os seguintes níveis ou estágios de desenvolvimento:

1. O intervalo entre 0,00 e 0,33 ($0,00 \leq \text{nota} < 0,33$) representa um nível inicial de transparência e acesso à informação, com atendimento incipiente dos normativos legais;
2. O intervalo entre 0,33 e 0,66 ($0,33 \leq \text{nota} < 0,66$) corresponde a um nível intermediário de transparência e acesso à informação com relação à legislação vigente;
3. O intervalo entre 0,66 e 1,00 ($0,66 \leq \text{nota} < 1,00$) expressa um nível avançado ou aprimorado de transparência e acesso à informação. A classificação de municípios nessa faixa não exige os jurisdicionados do cumprimento integral da legislação (*iTAI* igual a 1), sendo realizada para fins comparativos.

Na tabela a seguir será apresentada a pontuação final do município de **SAPUCAIA** em cada uma das dimensões que compõem o referido indicador:

Dimensao	Nota	Peso	Final
Cont.	0.65	0.60	0.39
Temp.	0.04	0.25	0.01
Acess.	0.37	0.15	0.06
<i>iTAI</i>	-	-	0.46

De forma geral, os resultados obtidos evidenciaram que ainda existe um hiato bastante significativo entre a realidade verificada e o efetivo cumprimento do que está disposto nos diplomas legais referentes à transparência da administração pública, fato refletido pelo *iTAI* obtido pela Prefeitura Municipal de **SAPUCAIA** (0,46).

Esta nota posiciona o município no nível intermediário da escala *iTAI*, muito abaixo de 1, que corresponderia a uma situação de conformidade mínima aos preceitos legais.

A seguir a instrução apresenta tabela com os itens que apresentaram situação de precariedade no atendimento, atendimento parcial e não atendimento:

Item	Questão	Pontuação
C05	Permite acompanhar licitações em andamento?	0.00
C06	Permite consultar licitações concluídas (contratos celebrados)?	0.00
C07	Permite consultar Balanço Orçamentário?	0.00
C08	Permite consultar Balanço Financeiro?	0.00
C09	Permite consultar Balanço Patrimonial?	0.00
C19	As perguntas mais frequentes (FAQ) de interesse público estão disponíveis?	0.00
C20	Existe a possibilidade de se acompanhar os Programas, Ações, Projetos e Obras do município?	0.00
T01	O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) está disponível e encontra-se atualizado?	0.17
T02	O Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) está disponível e encontra-se atualizado?	0.00
T03	Demonstrativos da Receita estão disponíveis e encontram-se atualizados?	0.00
T04	Demonstrativos da Despesa estão disponíveis e encontram-se atualizados?	0.00
A01	Existe Ferramenta de Pesquisa (não pode ser link para ferramenta externa)?	0.00
A02	Existe a possibilidade de Gravação de Relatórios?	0.00
A06	Existe um botão para o Aumento de Contraste?	0.00
A07	Existe um botão para o Aumento da Fonte?	0.00
A08	Existe um botão para a Diminuição da Fonte?	0.00
A09	As informações que compõem as dimensões Conteúdo e Tempestividade são de fácil acesso?	0.62
A10	As boas práticas de acessibilidade, segundo o WCAG 2.0, estão sendo adotadas?	0.48

Fon

te: Auditoria na área de Tecnologia da Informação - Processo TCE-RJ nº 226.638-2/17.

Esclarece que para os itens que compõem as dimensões Conteúdo, Tempestividade e Acessibilidade foi atribuída a nota 0 (zero) quando o item em tela não é atendido ou é contemplado de forma muito precária e a nota 0,5 quando as referidas dimensões foram atendidas parcialmente.

Em relação à questão A9, a mesma é resultado de uma avaliação realizada pela ferramenta AccessMonitor, que é um validador automático que verifica a aplicação das diretrizes de acessibilidade. A avaliação resulta numa nota que varia de 0 a 1.

A questão A10 avalia a acessibilidade quanto ao aspecto da facilidade de encontrar informações. A nota relativa a esta questão também é um valor compreendido entre 0 e 1.

Diante da análise realizada verifica-se que o município não cumpriu integralmente às obrigatoriedades estabelecidas na legislação.

Tal fato será objeto de **impropriedade** e **determinação** na conclusão deste relatório.

7.5 ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL – IEGM

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

Destacam-se cinco faixas de resultados, definidas em função da consolidação das notas obtidas nos sete índices componentes (i-Educ/IEGM, i-Saúde/IEGM, i-Planejamento/IEGM, i-Fiscal/IEGM, i-Amb/IEGM, i-Cidade/IEGM e i-Gov TI/IEGM).

O enquadramento dos municípios em cada uma destas faixas obedece aos seguintes critérios:

Nota	Faixa	Critério
A	Altamente efetiva	IEGM com pelo menos 90% da nota máxima e, no mínimo, 5 índices componentes com nota A
B+	Muito efetiva	IEGM entre 75,0% e 89,9% da nota máxima
B	Efetiva	IEGM entre 60,0% e 74,9% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEGM entre 50,0% e 59,9% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEGM menor ou igual a 49,9%

Fonte: Instituto Rui Barbosa – IRB.

A apuração dos índices de efetividade da gestão pública indicam os setores que merecem maior atenção do gestor público, colaborando para o aperfeiçoamento das ações governamentais, dessa forma, os órgãos executivos dos entes sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, de acordo com a Deliberação TCE-RJ n.º 271/17, deverão responder, em caráter obrigatório, aos questionários para a apuração de índices de efetividade da gestão, anexando evidências comprobatórias quando couber.

Dos 91 Municípios fiscalizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 80 responderam ao questionário do indicador (IEGM) relativo ao exercício de 2016, sendo o percentual de adesão de 87,91 %.

A comparação do município de **SAPUCAIA** com o IEGM dos municípios do Estado do Rio de Janeiro participantes ficou prejudicada uma vez que este não respondeu os questionários do IEGM relativo ao exercício de 2016.

	Pontuação	Faixa de Resultado
Maior IEGM	0,71	B
Menor IEGM	0,44	C
Média Geral	0,54	C+
IEGM Sapucaia	-	-

Fonte: Banco de dados do TCE-RJ e Instituto Rui Barbosa – IRB.

Nota: Médias Consolidadas apuradas pelo IEGM/TCERJ.

Conforme o art. 2º da supracitada deliberação, as respostas aos quesitos passíveis de comprovação com evidências deverão ser validadas pelo responsável pelo órgão central de controle interno, em observância ao disposto no art. 53, inciso IV, da Lei Complementar Estadual nº 63/90, mediante a emissão de certificado.

Verifica-se que o encaminhado (arquivo digital “61. Certificado de Validação – IEGM” anexado em 12/07/2018) não materializa o Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 271/17.

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

8 RELATÓRIO DO CONTROLE INTERNO

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Instrutivo, visando o aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, sugere **COMUNICAÇÃO** ao respectivo responsável para que tome ciência do exame realizado, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes com o objetivo de eliminar as falhas apontadas no decurso do próximo exercício.

8.1 DAS DETERMINAÇÕES NAS CONTAS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Em relação às determinações contidas na análise das contas de governo do exercício de 2016, visando avaliar o cumprimento das respectivas determinações e recomendações, foi solicitado ao jurisdicionado um Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno, informando detalhadamente, as ações e providências adotadas com o objetivo de corrigir as irregularidades e impropriedades verificadas quando da emissão do Parecer Prévio das contas referentes ao exercício de 2016.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno foi encaminhado (arquivo digital anexado em 12.07.2018 – fls. 14/17) informando adequadamente todas as ações e providências visando corrigir as irregularidades e/ou impropriedades verificadas.

De acordo com a avaliação efetuada com base no Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno, apurou-se que, do total de 19 Determinações: 08 foram consideradas cumpridas (42,1% do total); 09 (47,4% do total), cumpridas

parcialmente e 02 Determinações (10,5% do total) restaram não cumpridas. Tais dados estão dispostos na tabela a seguir:

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	08	42,1%
Cumprida parcialmente	09	47,4%
Não cumprida	02	10,5%
Total	19	100%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno, arquivo digital anexado em 12/07/2018.

Tal fato será objeto da **Impropriedade** e **Determinação** na conclusão deste relatório.

8.2 DO CERTIFICADO DE AUDITORIA

O Certificado de Auditoria, arquivo digital “62. Relatório do Controle Interno” anexado em 12.07.2018, emitido pelo órgão central de controle interno, opina expressamente pela Regularidade das Contas, com Ressalvas, do Chefe de Governo do município de **SAPUCAIA**.

Em que pese o Certificado conter parecer conclusivo, não foram especificadas as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal, quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

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

9 - CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de **SAPUCAIA**, relativa ao exercício de 2017, e tendo em vista o teor do relatório do Corpo Instrutivo e o Parecer do Douto Ministério Público;

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

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 despesa, 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 carácter 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 este Tribunal, nos termos dos artigos 75 da Constituição Federal e 124 da Constituição Estadual do Rio de Janeiro, já com as alterações dadas pela Emenda Constitucional nº 04/91, é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios do Estado;

Considerando a abertura de créditos suplementares sem a indicação dos recursos correspondentes, em inobservância ao inciso V, artigo 167 da Constituição Federal;

Considerando a incorreta aplicação dos recursos dos *royalties*, em inobservância ao artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13;

Considerando os resultados gerais apurados em meu relatório,

Parcialmente de acordo com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público Especial junto a esta Corte,

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas de Governo do Município de **SAPUCAIA**, referentes ao exercício de **2017**, de responsabilidade do Prefeito, Sr. **FABRÍCIO DOS SANTOS BAIÃO** em face das **IRREGULARIDADES** e **IMPROPRIEDADES** a seguir elencadas, com **DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES**:

IRREGULARIDADES

IRREGULARIDADE N.º 1

Não foi devidamente comprovado (ausência documental a respeito das obrigações registradas) o *superavit* financeiro apurado nos recursos do Fundeb da Prefeitura (R\$514.524,56) e, por decorrência, a abertura de crédito adicional na mesma soma não possui amparo consistente, contrariando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar o montante do *superavit* financeiro do exercício anterior quando da abertura de créditos adicionais com esta fonte de recursos, em cumprimento ao inciso V do artigo 167 da Constituição Federal de 1988.

IRREGULARIDADE Nº 2

Foi constatado o pagamento de dívida à conta de recursos das parcelas de *royalties* da produção (FEP), não excetuadas pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, resultando em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89.

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar o cumprimento do artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 c/c Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13 e Lei 9.478/97 quando da realização de gastos com recursos dos *royalties*.

IMPROPRIEDADES

IMPROPRIEDADE Nº 1

O valor do orçamento final apurado (R\$79.473.425,61), com base na movimentação 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\$79.573.425,60) e com o registrado no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 (R\$79.573.425,61).

DETERMINAÇÃO Nº 1

Observar para que o orçamento final do município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, guarde paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do

Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre e com os demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

IMPROPRIEDADE Nº 2

O município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu o montante de R\$2.477.198,34 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Observe, ao proceder a inscrição em restos a pagar não processados, que haja a devida disponibilidade de caixa para suportá-los.

IMPROPRIEDADE Nº 3

Não cumprimento das metas de resultados primário e nominal, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 3

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

IMPROPRIEDADE Nº 4

O Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das metas fiscais dos 3 (três) quadrimestres nos meses de agosto/2017, setembro/2017 e dezembro/2017, portanto, fora do prazo estabelecido no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar n.º 101/00, que determina a realização dessas reuniões nos meses de fevereiro, maio e setembro.

DETERMINAÇÃO Nº 4

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

IMPROPRIEDADE Nº 5

Não foi atingido o equilíbrio financeiro no exercício, sendo apurado um *deficit* da ordem de R\$5.102.566,06, em desacordo com o disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 5

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

IMPROPRIEDADE Nº 6

Não foram evidenciados os valores referentes à situação patrimonial em 31/12/2016 (Ativo Financeiro, Passivo Financeiro, Ativo Permanente e Passivo Permanente) na coluna “Exercício Anterior” no Balanço Patrimonial Consolidado.

DETERMINAÇÃO Nº 6

Observar o registro dos saldos na coluna “Exercício Anterior” no Balanço Patrimonial Consolidado, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64 c/c Portaria STN nº 840/16, que aprova a Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 7ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

IMPROPRIEDADE Nº 7

Divergência de R\$489.872,34 entre o patrimônio líquido apurado na presente prestação de contas (R\$23.715.454,60) e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$24.205.326,94).

DETERMINAÇÃO Nº 7

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

IMPROPRIEDADE Nº 8

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, uma vez que foi constatado um *deficit* previdenciário de R\$3.566.780,50, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 8

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em conformidade com a Lei Federal n.º 9.717/98.

IMPROPRIEDADE Nº 9

Quanto ao registro contábil da contribuição patronal como receita orçamentária, quando o correto seria como receita intraorçamentária, contrariando o determinado nas Portarias Conjuntas n.ºs 163/2001 e 01/2014 da STN/SOF, bem como às normas de escrituração contábil preconizadas na Portaria n.º 402/08 do MPAS.

DETERMINAÇÃO Nº 9

Para que o município contabilize a contribuição patronal como receita intraorçamentária, em obediência às Portarias Conjuntas n.ºs 163/2001 e 01/2014 da STN/SOF, bem como às normas de escrituração contábil preconizadas na Portaria n.º 402/08 do MPAS.

IMPROPRIEDADE Nº 10

Repassa parcial da contribuição patronal ao RPPS, conforme observado no Demonstrativo elaborado pelo município, nos moldes do Modelo 23, em desacordo com o artigo 40 da Constituição Federal/88 c/c o inciso II do artigo 1º da Lei Federal 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 10

Observar o repasse integral da contribuição patronal, em atendimento ao artigo 40 da Constituição Federal/88 c/c o inciso II, artigo 1º da Lei Federal 9.717/98.

IMPROPRIEDADE N.º 11

O Regime Próprio de Previdência Social do Município não possuía Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP válido para o exercício, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 11

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

IMPROPRIEDADE Nº 12

Inconsistências verificadas quando da auditoria remota realizada no RPPS do Município e relacionadas na Ficha de Apuração de Inconsistências, identificadas conforme relatório de auditoria cadastrado sob o Processo TCE/RJ nº 225.720-4/17.

DETERMINAÇÃO Nº 12

Providenciar o equacionamento das inconsistências identificadas na auditoria realizada no RPPS do Município, cadastrada sob o Processo TCE/RJ nº 225.720-4/17.

IMPROPRIEDADE Nº 13

A Receita Corrente Líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis (R\$68.406.107,87) não confere com o montante consignado no Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre (R\$68.377.414,90).

DETERMINAÇÃO Nº 13

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 artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

IMPROPRIEDADE Nº 14

Ficou prejudicada a análise do endividamento, em função de inconsistência no registro de dívida no Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre/2017.

DETERMINAÇÃO Nº 14

Observar a correta elaboração do Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo, de acordo com a Deliberação TCE-RJ n.º 265/16, c/c Deliberação TCE-RJ n.º 281/17.

IMPROPRIEDADE Nº 15

As despesas a seguir, classificadas na função 12 – Educação, não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, por não pertencerem ao exercício de 2017, em desacordo com artigo 212 da Constituição Federal c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e artigo 21 da Lei n.º 11.494/07:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
17/01/2017	32	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO MENSAL DOS SERVIDORES MUNICIPAIS MÊS DE DEZEMBRO DE 2016.	SERVIDORES MUNICIPAIS	ENSINO FUNDAMENTAL	FUNDEB	59.974,38
SUBTOTAL - FUNDEB						59.974,38
18/01/2017	33	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO MENSAL DOS SERVIDORES MUNICIPAIS MÊS DE DEZEMBRO DE 2016.	SERVIDORES MUNICIPAIS	ADMINISTRAÇÃO GERAL	ORDINÁRIOS	131.380,82
30/01/2017	132	VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A PARTE PATRONAL NO MÊS DE DEZEMBRO DE 2016	IAPSS – Inst. Após. Pens. S. Serv. P. Mun	ADMINISTRAÇÃO GERAL	ORDINÁRIOS	18.297,72
SUBTOTAL – Recursos Próprios						149.678,54
TOTAL						209.652,92

DETERMINAÇÃO Nº 15

Observar o regime de competência quando do registro das despesas na função 12 – Educação, em atendimento aos artigos 212 da Constituição Federal c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e artigo 21 da Lei n.º 11.494/07.

IMPROPRIEDADE Nº 16

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

DETERMINAÇÃO Nº 16

Para que sejam utilizados, nos gastos com educação e saúde, para fins de limite constitucional, apenas fonte de recursos de impostos e transferências de impostos, de modo a atender plenamente ao estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, bem como no artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

IMPROPRIEDADE Nº 17

O *déficit* financeiro do exercício de 2017 apurado na presente prestação de contas (R\$772.221,11) é superior ao *déficit* financeiro registrado pelo município no balancete do Fundeb (R\$726.966,32), resultando numa diferença de R\$45.254,79.

DETERMINAÇÕES Nº 17

a– Observar a correta movimentação dos recursos do Fundeb, em atendimento ao artigo 21 da Lei nº 11.494/07 c/c o inciso I do artigo 23 da Lei Federal nº 11.494/07.

b – Providenciar o ressarcimento, no valor de R\$265.226,95, à conta do Fundeb, relativo ao *déficit* financeiro apurado no exercício de 2017 no balancete apresentado pelo município, deduzido o montante referente às determinações de ressarcimento já apuradas em 2015 e 2016.

IMPROPRIEDADE N.º 18

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\$
-----------------	----------------	-----------	--------	-----------	------------------	-------------

07/04/17	595	pela despesa empenhada	Posto de serviço 3 D de Anta Ltda.	Administração Geral	Ordinário	12.255,00
07/04/17	597	pela despesa empenhada	Posto de serviço 3 D de Anta Ltda.	Administração Geral	Ordinário	32.048,38
07/04/17	598	pela despesa empenhada	D F de Souza & Filho Ltda.	Administração Geral	Ordinário	70.343,70
07/04/17	600	pela despesa empenhada	Auto posto Pinheiro Ltda.	Administração Geral	Ordinário	38.684,95
TOTAL						153.332,03

DETERMINAÇÃO Nº 18

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 artigo 3º da Lei Complementar n.º 141/12.

IMPROPRIEDADE Nº 19

Quanto a não comprovação da realização da audiência pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS nos períodos de fevereiro/2017, maio/2017 e setembro/2017, indicando que as mesmas não foram realizadas, em descumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

DETERMINAÇÃO Nº 19

Para que o Executivo Municipal comprove a realização das audiências públicas promovidas pelo gestor do SUS, em obediência ao § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

IMPROPRIEDADE Nº 20

O município não cumpriu integralmente às obrigações estabelecidas na legislação relativa aos portais da transparência e acesso à informação pública, cabendo destacar a inobservância quanto à ampla divulgação da prestação de contas relativa ao exercício financeiro e do respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 20

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

IMPROPRIEDADE Nº 21

Não foi encaminhado o Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 271/17.

DETERMINAÇÃO Nº 21

Observar o envio do Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 271/17.

IMPROPRIEDADE Nº 22

O município não cumpriu integralmente as determinações exaradas anteriormente por esta Corte.

DETERMINAÇÃO Nº 22

Observar o fiel cumprimento das determinações exaradas por esta Corte.

IMPROPRIEDADE Nº 23

O Certificado de Auditoria, que emitiu parecer conclusivo quanto à Regularidade das Contas com Ressalvas, não especificou as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal, quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

DETERMINAÇÃO Nº 23

Providenciar para que quando o Certificado de Auditoria emitir parecer conclusivo quanto à Regularidade com Ressalvas ou Irregularidade das Contas, especificar as medidas adotadas, no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal, quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

IMPROPRIEDADE Nº 24

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 Nº 24

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.

RECOMENDAÇÕES:

RECOMENDAÇÃO N.º 1

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

RECOMENDAÇÃO N.º 2

Para que o município 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.

II – COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **atual responsável pelo controle interno** da Prefeitura Municipal de **SAPUCAIA**, 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 artigo 74 da CF/88 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apresentando Certificado de Auditoria quanto à Regularidade, Regularidade com Ressalva ou Irregularidade das contas, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no

sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de apresentar a análise das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de Governo.

III– COMUNICAÇÃO, com fulcro no § 1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **Sr. Fabrício dos Santos Baião**, atual prefeito Municipal de **SAPUCAIA**, para que seja alertado:

III.1. quanto ao fato de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento da gestão dos impostos municipais, para atestação da implementação das medidas recomendadas ou determinadas por este Tribunal, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das próximas Contas de Governo.

III.2. quanto ao *deficit* financeiro de R\$5.102.566,06 apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

III.3. quanto à 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;

III.4. quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) **a partir do exercício de 2020, encaminhada a esta Corte no exercício de 2021**, a qual passará a considerar, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas

após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento;

III.5. que a partir das contas de governo do **exercício de 2020, encaminhadas em 2021**, as despesas com uniformes escolares não serão mais computadas como gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino com vistas à aferição do limite mínimo de 25% preconizado pelo artigo 212 da Constituição Federal, assim como não será mais admitido que tais despesas sejam efetuadas com recursos do FUNDEB;

III.6. 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 n.º 141/12;

III.7. quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo a gastos em saúde, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo **a partir do exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020**, a qual para aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, deverão ser consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite de caixa do respectivo fundo no exercício;

III.8. quanto à adoção de providências junto ao Regime Próprio de Previdência Social, em especial quanto à elaboração anual de cálculos atuarias, com vistas ao cumprimento das regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do regime próprio de previdência social, em prol da sustentabilidade do regime e do equilíbrio das contas do município, em atendimento ao disposto no art. 1º, § 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00;

III.9. que deverá ser providenciada a avaliação atuarial anual do Regime Próprio de Previdência Social, e que, a partir das Prestações de Contas **referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas em 2020**, a ausência de avaliação atuarial anual e/ou a inexistência de estratégia para a manutenção da situação superavitária ou da correção de *deficit* apresentado poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário.

III.10. que a ausência de repasse integral da contribuição previdenciária, dos servidores e patronal, constitui irregularidade grave e que, a partir das contas de governo do **exercício de**

2019, encaminhadas em 2020, a impontualidade nos repasses mensais ao órgão ou instituto de previdência, assim como o descumprimento dos parcelamentos porventura firmados com ele, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário nas Contas de Governo Municipais, sem prejuízo da eventual aplicação de sanções por parte das autoridades responsáveis;

III.11. 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;

III.12. Quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de **R\$511.486,68**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei n.º 11.494/07, especialmente do seu artigo 21, referentes aos seguintes itens:

III.12.1. valor de **R\$186.285,35**, resultante de determinação efetuada por esta Corte na Prestação de Contas do exercício de 2016 (processo TCE-RJ nº 214.647-7/17) não efetivada no exercício de 2017;

III.12.2. valor de **R\$59.974,38**, relativo a despesas de exercícios anteriores custeadas com recurso do FUNDEB recebido no exercício de 2017;

III.12.2. valor de **R\$265.226,95**, referente ao *deficit* financeiro apurado no exercício de 2017 no balancete apresentado pelo município, deduzidas as determinações de ressarcimento já apuradas em 2015 e 2016.

III.13. Quanto à ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, da 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.

IV – EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, para ciência da decisão proferida no presente processo, acompanhado de cópia digitalizada desta prestação de contas de governo.

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

V.1 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;

V.2 Inclua, nos anexos da Deliberação TCE-RJ nº 285/18, como item de encaminhamento obrigatório das Prestações de Contas de Governo do Município, referente ao exercício 2019, a serem apreciadas por esta Corte em 2020, anexo relativo à avaliação atuarial do Regime Próprio de Previdência (RPPS), previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 9.717/98, elaborado nos termos da Portaria nº 403/08 do Ministério da Previdência Social (MPS), tendo por base o último dia do exercício anterior ao qual se refere à Prestação de Contas, bem como passe a considerar a situação.

V.3 Instaure procedimento autônomo de apuração, com a devida abertura de processo apartado, visando à adoção dos procedimentos necessários ao ressarcimento à conta do Fundeb do valor apurado na prestação de contas do exercício de 2015 – processo TCE-RJ n.º 215.827-4/16. O Plenário desta Corte havia decidido pela determinação para ressarcimento à conta do Fundeb no valor de R\$275.454,02. Contudo, verificou-se que tal ressarcimento não foi efetuado no exercício de 2016 e também não houve devolução no exercício de 2017.

GA-1,

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro Substituto