



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

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

DUQUE DE CAXIAS

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 208.353-7/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. WASHINGTON REIS DE OLIVEIRA

ADVOGADA: DRA. JEANNIE MAYR REIS DE OLIVEIRA (OAB/RJ 244.225)

PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2021.

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

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

EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS COM RESSALVAS, DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO ATUAL RESPONSÁVEL PELO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS. ARQUIVAMENTO.

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

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos - SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 30/03/2022, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o

envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (01/02/2021), sua remessa foi tempestiva, na forma do disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, conforme informação de 08/07/2022. Em sua conclusão preliminar, frente às irregularidades a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Duque de Caxias, com **impropriedades, determinações, recomendação:**

IRREGULARIDADE Nº 1

Ocorrência de cancelamento de restos a pagar processados, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

IRREGULARIDADE Nº 2

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

IRREGULARIDADE Nº 3

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

A instrução especializada sugeriu também comunicações aos atuais Prefeito e responsável pelo controle interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público para ciência da decisão.

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

Em parecer de 11/08/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão das irregularidades e determinações apontadas pelo Corpo Instrutivo, introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Adicionalmente, mediante despacho saneador proferido em 19/08/22, os autos retornaram à Especializada a fim de que a análise das presentes Contas de Governo contemplasse também os aspectos da Auditoria Financeira consubstanciada no processo TCE-RJ nº 215.570-8/22, culminando

na reanálise do Tópico 5.4 (Despesa com Pessoal) e inclusão de entendimento acerca dos Royalties no Tópico 7.1. Não houve alteração, contudo, das irregularidades inicialmente propostas, conforme se extrai da manifestação do Corpo Instrutivo de 23/08/2022.

O Ministério Público de Contas, em 30/08/2022, também manteve as irregularidades apontadas em seu primeiro parecer.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 31/08/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou tempestivamente elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ 020.887-0/22.

Em nova manifestação, de 26/09/2022, o Corpo Instrutivo considerou satisfatoriamente afastadas as irregularidades apontadas e sugeriu a emissão de **parecer prévio favorável**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 29/09/2022, concordou com o afastamento das irregularidades sugerido pela instância técnica e, ao final, também propõe a emissão de **parecer prévio favorável**.

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

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro¹, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus Anexos e quadros demonstrativos. Além

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

disso, compõe o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas.

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

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

Neste sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/12, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da Legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade².

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência³ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária

² Notadamente, a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa, e a NBC TSP 13 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis

³ Neste sentido, dispõe a LRF em seu art.48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão

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

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

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

Não obstante, o *Parquet* Especial aponta a inexistência da devida transparência ao Relatório Analítico e ao Parecer Prévio deste Tribunal das contas do exercício de 2020, em desacordo com artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, nos seguintes termos:

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Duque de Caxias (<http://duquedecaxias.rj.gov.br>), constatou-se que os demonstrativos e demais documentos que compõem as prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (exercícios de 2018 a 2021) se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência. Porém, o Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal das contas do exercício de 2020 não estão disponibilizados para consulta no portal da transparência:

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega tal situação já foi corrigida com a inclusão dos documentos supracitados.

Diante da alegação, o *Parquet* Especial, após verificar que o jurisdicionado já regularizou a falha apontada com a inserção do Relatório Analítico e respectivo Parecer Prévio desta Corte nas contas de governo do exercício de 2020, sugere afastamento da impropriedade preliminarmente apontada, o que acolho na íntegra.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁴, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁵ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual – PPA, à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e à Lei Orçamentária Anual – LOA, esta última considerada o orçamento propriamente dito.

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 2.965.728.823,04 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

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

De forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais:

RELAÇÃO DE CRÉDITOS ADICIONAIS ABERTOS		Valor (R\$)
Descrição		
(A) Orçamento inicial		2.965.728.823,04
(B) Alterações:		3.609.466.053,49
Créditos extraordinários	0,00	
Créditos suplementares	3.609.446.053,49	
Créditos especiais	20.000,00	
(C) Anulações de dotações		2.438.185.399,56
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)		4.137.009.476,97
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64		4.137.409.476,97
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)		-400.000,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais abertos – Peça 144 e Anexo 11 Consolidado – Peça 19.

Como se pode observar, as alterações **não guardam paridade** com o anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64.

⁴ Art. 37 da CF/88

⁵ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181).

Em síntese, o jurisdicionado informa que a diferença de R\$ 400.000,00 se deu em face do Decreto n.º 7.886/21, no qual teria ocorrido erro material na indicação dos valores constantes do art. 1º, inciso II, que repercutiu no valor a maior no demonstrativo contábil, o que, embora esclareça a diferença, evidencia a ocorrência de falha no exercício em análise.

Diante do exposto, tal fato ensejará **ressalva e determinação**, nos termos propostos pelo Corpo Instrutivo.

No que tange a alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 8º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 29% (vinte e nove por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de R\$ 860.061.358,68.

A Lei Orçamentária, em seu art. 9º, também estabeleceu exceções ao limite autorizado, o que foi apurado em documento próprio acostado aos autos do presente feito.

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

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

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

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

Para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, bem como se o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio do exercício, o Corpo Instrutivo demonstrou o resultado entre receitas e despesas apresentado ao final do exercício,

já considerando todos os recursos disponíveis, inclusive o superávit financeiro do exercício anterior, e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	3.745.728.396,83
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	3.745.728.396,83
IV - Despesas empenhadas	2.971.007.475,35
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	383.634.201,41
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	3.354.641.676,76
VII - Resultado alcançado (III-VI)	391.086.720,07

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – 18, Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 19, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 55 e Balanço financeiro do RPPS – Peça 56.

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

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

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2021, em comparação à previsão inicial, resultou em um **excesso de arrecadação** no valor de **R\$ 989.410.845,90**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado.

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **21,20%** do total da receita corrente realizada em 2021, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS, o que ratifica a informação prestada pelo município no sentido de que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação.

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação *per capita* de R\$ 2.918,83 por habitante, ocupando a 78ª posição dentre os 91 municípios jurisdicionados a este Tribunal, tomando-se por base as receitas arrecadadas no exercício anterior.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 665.864.562,40**, tendo o Ente executado 94,31% a título de despesas correntes e 5,69% em despesas de capital.

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	3.955.139.668,94	209.411.272,11	3.745.728.396,83
Despesas Realizadas	3.471.544.914,57	500.537.439,22	2.971.007.475,35
Superávit Orçamentário	483.594.754,37	-291.126.167,11	774.720.921,48

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 18, Anexo 11 Consolidado – Peça 19 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 55.

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

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

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

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DÉFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	646.210.064,36	102.220.591,34	4.514.217,14	539.475.255,88
Passivo financeiro	491.463.104,24	10.505.622,37	4.923.747,24	476.033.734,63
Superávit Financeiro	154.746.960,12	91.714.968,97	-409.530,10	63.441.521,25

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 23, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça 57 e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 37.

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

Nota 2: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$ 74.377.825,31 – Anexo 17 – Peça 28), dos restos a pagar de anos anteriores (R\$ 197.544.068,97 – Balanço Orçamentário – Peça 137) e restos a pagar do exercício (R\$ 219.541.209,96 – Balanço Financeiro Consolidado – Peça 22), totalizando **R\$ 491.463.104,24**.

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

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de R\$ 80.458.038,72.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

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

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	2.705.213.024,77	2.811.703.659,00	3.409.897.969,90	3.742.315.637,90

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21 e Processos TCE-RJ n.ºs 217.288-9/21, 240.427-4/21 e 203.286-3/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas⁶, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o ente ter que

⁶ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

se sujeitar às disposições do art. 31⁷ da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

DÍVIDA PÚBLICA				
Especificação	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	296.626.681,10	313.543.867,70	308.959.315,30	277.338.873,50
Valor da dívida consolidada líquida	296.626.681,10	313.543.867,70	308.959.315,30	101.517.910,80
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	10,97%	10,94%	9,06%	2,71%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21 e Processo TCE-RJ n.º 203.286-3/22 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

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

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

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

(...)”

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2021⁸, verifica-se que o município **não realizou** operações de crédito no período, bem como não

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

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

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

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

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

⁸ Processo TCE-RJ n.º 203.286-3/22.

realizou operações de crédito por antecipação de receita e não concedeu garantias em operações de crédito.

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

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

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

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2021⁹, verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 c/c art. 169¹⁰ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL.

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

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

Destaca-se que o Anexo 1 – Demonstrativo de Despesas com Pessoal referente ao município de Duque de Caxias sofreu fiscalização na modalidade de auditoria financeira, consubstanciada por meio do processo TCE-RJ nº 215.570-8/22, com o objetivo de verificar se o referido demonstrativo fiscal refletia adequadamente o preceituado no art. 18, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n.º

⁹ Processo TCE-RJ nº 203.285-9/22.

¹⁰ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

101/2000), em relação aos gastos com pessoal terceirizados, bem como identificar outras distorções relevantes que pudessem impactar nos resultados apresentados no exercício de 2021.

Como resultado da análise, o Plenário, em 14/09/2022, assim decidiu:

1. Por CONCLUIR que os Demonstrativos de Despesa Total com Pessoal do município de Duque de Caxias referentes ao terceiro quadrimestre de 2021 e ao primeiro quadrimestre de 2022 não apresentam adequadamente a posição fiscal das despesas totais com pessoal do Ente em 31 de dezembro de 2021, bem como em 30 de abril de 2022, de acordo com as normas fiscais aplicadas ao demonstrativo analisado, tendo por base para conclusão emitida o seguinte fato:

1.1. Subavaliação da despesa de pessoal em decorrência ausência de registro de outras despesas com pessoal decorrentes de contratos de terceirização.

Cabe também destacar o seguinte excerto da decisão prolatada:

(...) é de se destacar a distorção relevante apurada pela equipe de auditoria das despesas realizadas em 2021 e no primeiro quadrimestre de 2022, nos seguintes termos:

RESUMO DAS DESPESAS COM CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA		
EMPRESA	VALOR - 2021	VALOR – 1º QUAD. 2022
CAXIAS SERV	6.527.155,94	6.485.273,99
CNPI	1.128.301,72	433.691,49
ESPECIALY	1.243.986,78	299.483,18
GAIA	148.527.242,56	57.940.629,58
OBJETIVA	6.198.997,03	-
RENACOOOP	173.500.825,78	63.629.492,68
COOTRAB	43.364.341,63	-
HYGEA	4.682.597,99	1.629.046,72
TOTAL	385.173.449,43	123.932.343,65

Fonte: Doc. 12 - PT 09 – Documentação da Execução da Auditoria

Nesta seara, entendo que os efeitos das aludidas distorções, embora restritos a item específico do Anexo 1 cuja conclusão deve ser emitida, revestem-se de generalização não só pela materialidade envolvida, já que representam, adotando-se o Anexo 1 referente ao último quadrimestre de 2021, 27,73% de distorção em relação ao total apurado em despesa com pessoal¹¹, mas também pela necessária divulgação de contratações deste tipo, fundamentais para o entendimento do demonstrativo fiscal auditado pelos usuários dessas informações.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou,

¹¹ O percentual adota como base a Despesa Total com Pessoal apresentada no 3º quadrimestre de 2021 nos autos do processo TCE-RJ nº 204.747-4/22, bem como a distorção no exercício de 2021, no montante de R\$ 385.173.449,43

de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181).

Em síntese, o jurisdicionado informa que será realizado estudo com as diversas Secretarias envolvidas, visando verificar o apontado por este Tribunal, o que não elide a falha apontada.

Isto posto, e considerando o acréscimo relativo aos gastos com pessoal evidenciado na auditoria financeira acima abordada, o Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

DESPESAS COM PESSOAL										
Descrição	2020				2021					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	52,03%	49,98%	1.300.252.555,01	48,06%	1.334.433.590,36	47,46%	1.351.356.314,56	39,63%	(1) 1.700.146.211,16	45,43%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21 e Processos TCE-RJ n.ºs 217.288-9/21, 240.427-4/21 e 203.286-3/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Nota 1: Novo valor do total da despesa com pessoal no 3º quadrimestre de 2021 é composto de R\$ 1.314.972.761,73 (Anexo 1) + R\$ 385.173.449,43 (Relatório de Auditoria) = R\$ 1.700.146.211,16.

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

Contudo, tendo em vista o apurado pela equipe de auditoria em sede de fiscalização em subsídio à análise das presentes contas, as falhas apontadas serão objeto de **ressalva e determinação**.

Quanto ao tema, o Ministério Público de Contas sugere em seu parecer:

Por conta do aumento do percentual de gastos com pessoal em um cenário ainda de crise econômico-financeira e da relevância dos achados de auditoria, é que o Ministério Público de Contas opinará, ao final, pela determinação à Secretária Geral de Controle Externo - SGE para que promova auditoria governamental na Prefeitura de Duque de Caxias e seus órgãos, a fim de apurar, no que concerne aos resultados obtidos quanto a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade da aplicação dos recursos públicos e sua conformidade legal, nos gastos com pessoal terceirizado.

Embora compartilhe da preocupação exposta pelo *Parquet*, ressalto que o tema foi tratado nos termos do voto de 14/09/22, onde esta Corte decidiu por determinar à SGE para que, seguindo os critérios de relevância, materialidade, risco e oportunidade exigidos pela Resolução TCE-RJ nº 302/17, considere as falhas apontadas no relatório técnico ora apresentado na definição ou alteração do Plano Anual de Auditorias Governamentais, motivo pelo qual deixarei de acolher proposição do Ministério Público.

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

Não obstante, entendo que a análise da Especializada considerou não apenas a aludida Lei Complementar, como também a Lei de Responsabilidade Fiscal e a 11ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, válida para o exercício de 2021, restando a questão superada.

4.6. METAS FISCAIS

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

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

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

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

Os valores das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e os resultados alcançados no exercício do município são apresentados a seguir:

METAS FISCAIS			
Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	2.596.913.938,00	3.955.131.781,70	
Despesas	2.596.913.938,00	3.471.544.914,60	
Resultado primário	-66.130.083,00	469.797.971,60	Atendido
Resultado nominal	11.354.513,00	481.639.212,90	Atendido
Dívida consolidada líquida	435.613.816,00	101.517.910,80	Atendido

Fonte: Relatório de Informações Prestadas pelo Jurisdicionado – Peça 144 – fls. 12, Anexos 1 e 6 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre e Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre.

Conforme salientado pelo Corpo Instrutivo, houve o **cumprimento** das metas pactuadas.

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo Municipal comprovou a realização de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior e ao 1º quadrimestre do exercício, em cumprimento ao disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.8. RESTOS A PAGAR

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

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada identificou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados na ordem de 90,32 milhões, se posicionando no seguinte sentido:

(...) Em exame procedido na documentação encaminhada pelo jurisdicionado (Peça 21), observa-se que os cancelamentos se referem a: Acordos de Parcelamento junto ao RPPS; pagamento efetuado através de outro processo; troca de fonte de recurso; exoneração; despesas com pessoal da Prefeitura e do FMS caracterizadas como passivos não devidos, as quais, após apurações, foram consideradas como erro de procedimento quando da troca da empresa de informática que migrou os dados do sistema anterior no exercício de 2013; estornos referentes à alteração de retenção de INSS e após atualização da GFIP; duplicidade na liquidação; motivo de falecimento e nomeação do espólio e procedimentos realizados não lastreados em termo contratual; justificando, dessa forma, os referidos cancelamentos.

Entretanto, em **relação ao Empenho n.º 1110/2020**, no valor de **R\$ 113.550,00** (Peça 21 – fls. 22 e 27), não houve apresentação de justificativa plausível para o cancelamento dos restos a pagar, sendo informado apenas como “Estornado conforme solicitação e autorização do Secretário de Governo João Carlos de Souza Brecha, à folha 230 do Processo 003/000438/2020”. Na tabela a seguir, em que se demonstram os montantes de restos a pagar inscritos no exercício em relação à disponibilidade de caixa, é possível verificar que o município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados com a devida suficiência de caixa:

Dessa forma, entende-se que o procedimento adotado atenta contra os princípios constitucionais da legalidade, da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (art. 37, caput, da CRFB/88), uma vez que não teria observado o direito adquirido pelo credor quando da liquidação da despesa, em descumprimento ao disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

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

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou,

de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181).

Em síntese, o jurisdicionado informa que o cancelamento do montante foi solicitado pelo Ordenador de Despesas em razão da não utilização de benefício financeiro provisório e temporário fundamentado na Lei Municipal n.º 3.013, de 26 de março de 2020, visando suprir a necessidade de alimentação dos alunos da rede pública municipal por meio de contas de pagamentos pré-pagas para vigorar no período de suspensão das aulas presenciais durante a pandemia de Covid-19.

As alegações apresentadas foram acompanhadas de vasta documentação comprobatória¹² destinadas a comprovar a situação narrada pelo defendente, logrando êxito na elucidação dos fatos apontados pela Especializada, que se pronunciou no seguinte sentido (Peça 193, fls. 4), entendimento endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 196, fls. 5):

A documentação apresentada por ocasião da presente defesa, a qual se encontra nas Peças 175 a 178, comprova a situação narrada pelo defendente, demonstrando que se trata de acordo de cooperação com a finalidade de benefício financeiro provisório e temporário, visando suprir a necessidade de alimentação dos alunos da rede pública municipal em face da suspensão das aulas durante a pandemia de Covid-19, procedimento esse amparado pela Lei Municipal n.º 3.013, de 26/03/2020.

O procedimento que trata de estorno de saldo do Empenho n.º 1110/20 (Peça 178, fl. 38), no valor de R\$113.550,00, solicitado pelo Secretário Municipal de Governo, se inicia na Peça 178, fl. 32, comprovando que o cancelamento do resto a pagar processado se deu em virtude do término do objeto do termo de cooperação firmado entre o Município e a empresa PICPAY Serviços, tendo em vista o retorno das aulas presenciais na rede pública municipal. Assim, verifica-se que não houve o descumprimento ao disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

Conclusão:

Dessa forma a referida irregularidade será desconsiderada na conclusão deste relatório.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que o cancelamento do montante foi solicitado pelo Ordenador de Despesas em razão da não utilização de benefício financeiro provisório e temporário fundamentado na Lei Municipal n.º 3.013, de 26 de março de 2020, visando suprir a necessidade de alimentação dos alunos da rede pública municipal por meio de contas de pagamentos pré-pagas para vigorar no período de suspensão das aulas presenciais durante a pandemia de Covid-19.

Por fim, a tabela a seguir demonstra, de forma global, os valores inscritos em restos a pagar não processados e a disponibilidade de caixa, onde se verifica que o Município, desconsiderando os

¹² Peças 175 a 178

valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados com a devida disponibilidade de caixa:

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	646.210.064,36	184.634.953,93	109.385.619,35	12.909.115,04	74.377.825,31	264.902.550,73	110.155.590,61	0,00
Câmara Municipal (II)	4.514.217,14	27.316,74	36.076,80	1.246.767,10	497.819,57	2.706.236,93	3.115.767,03	409.530,10
RPPS (III)	102.123.313,66	0,00	2.350.656,70	0,00	8.154.613,51	91.618.043,45	235.379,18	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	539.572.533,56	184.607.637,19	106.998.885,85	11.662.347,94	65.725.392,23	170.578.270,35	106.804.444,40	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 137, Balanço Financeiro Consolidado – Peça 22, Anexo 17 Consolidado – Peça 28, Balanços Orçamentário, Financeiro e Anexo 17 da Câmara Municipal – Peças 35, 36 e 32 e Balanços Orçamentário, Financeiro e do RPPS – Peças 55, 56 e 52.

Quanto ao tema, o Ministério Público de Contas fez as seguintes ponderações:

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

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

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

[...]

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

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

artigo 48 da Lei Complementar Federal nº 101/00) e, ainda, contra os princípios constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (artigo 37 da CRFB/88). **(Grifei)**

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

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

Neste sentido, dispõe ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

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

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

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

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

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

Quanto a eventuais casos em que o processo de liquidação se encontre em andamento, essas situações intermediárias devem ser abarcadas pela fase de crédito empenhados em liquidação, já abordada no item 3.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esses valores devem ser considerados no Anexo 5, computados na coluna (d) em Obrigações Financeiras por meio da conta 6.3.1.2.0.00.00 (RP não processado em liquidação)¹³.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas consoante art. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do Ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁴ que, embora tenham como seu objetivo precípuo permitir a apuração do superávit financeiro por meio dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

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

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

¹³ Vide Parte IV – RGF – 11ª ed. – Mapeamentos, v.3, disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:12903

¹⁴ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

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

A análise realizada pela Especializada aponta que R\$ 6.206.555,04 registrados como gastos não pertencem ao exercício e não foram certificados pelo controle interno, estando, portanto, em desacordo com os art. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e com a Nota Técnica n.º 05/22.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega que, para o exercício de 2022, será observado pelo Município o teor da Nota Técnica publicada por este Tribunal.

Tendo em vista que o apontamento diz respeito ao exercício de 2021, não havendo nos autos esclarecimentos que fizessem com que esta Corte reconsiderasse a falha apontada, tal fato será ensejador de **ressalva e determinação**.

No que tange ao total de despesas realizadas com educação, apura-se que o município ficou acima da média de gastos *per capita*, quando comparado à média de gasto por aluno dos 91 municípios jurisdicionados realizados no exercício anterior, ocupando a 27ª posição, apresentando o valor de R\$ 6.623,95.

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

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	235.091.866,55	8.736.946,36
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	23.123.546,24	407.537,90
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	14.315.171,93	162.061,85
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	13.398.446,91	293.829,65
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	5.990.922,61	657.002,45
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00

(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)	291.919.954,24	10.257.378,21
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos	302.177.332,45	
FUNTE DE RECURSOS: FUNDEB		
Descrição	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	368.821.505,93	322.965,91
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB	369.144.471,84	
Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE		
(l) Total das despesas com ensino (h + j)	671.321.804,29	
(m) Ganho de Recursos FUNDEB	112.403.199,33	
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	558.918.604,96	
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	6.142.555,04	
(p) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00	
(q) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	10.193.378,21	
(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	0,00	
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	542.582.671,71	
(t) Receita resultante de impostos	2.043.500.692,08	
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	26,55%	

Fonte: Despesas Pagas – Peça 126, fl. 96, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18, Relatório Analítico Educação – Peça 149.

Nota 1: Na linha F foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item '6.1.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei n.º 9.394/96'.

Nota 2 (linha m): Após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o Município teve um ganho líquido no valor de R\$ 112.403.199,33 (transferência recebida R\$ 376.130.543,02 e contribuição R\$ 263.727.343,69).

Nota 3: As despesas com a educação especial de jovens e adultos e administração foram consideradas nesta análise como sendo, em sua totalidade, inerentes à educação básica, apesar do Município ter informando valores menores no Relatório de Informações Prestadas (Peça 126), haja vista que não foram realizadas despesas no ensino profissional e nem em ensino superior.

Nota 4 (linha p): A totalidade dos restos a pagar cancelados em 2021 se refere ao exercício de 2020. Dessa forma, os mesmos não foram considerados no cálculo anterior, uma vez que a metodologia de cálculo do MDE foi diferente da aplicada no exercício anterior.

Nota 5: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados com recursos de impostos e transferências de impostos, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

Constata-se que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 26,55% das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

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

RESULTADOS DO IDEB - 2019

Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
4.7	5.3	88,68%	64	3.7	4.3	86,05%	37

Fonte: Ministério da Educação e Cultura e banco de dados da SUB-CONTAS.

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

Adicionalmente, o Ministério Público de Contas aduz o seguinte:

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

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

A despeito de tal apontamento, se extrai do parecer prévio das Contas de Governo do Município de Duque de Caxias referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 221.550-0/2021, nos termos do voto da Exmo. Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento (fls. 7234), que a regularização ocorreu em 12/04/2021, com a abertura da conta corrente específica para transferência dos recursos da Educação, iniciando as transferências estabelecidas na Lei nº 9.394/96, a partir desta data, indicando o cumprimento as regras estabelecidas no § 5º do artigo 69 da LDB.

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

5.2. FUNDEB

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

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁵ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/2020 e pelo Decreto n.º 10.656/2021.

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

- a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;
- b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do caput do art. 5º da Lei Federal n.º 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente, devendo o município aplicar, no mínimo, 15% em despesa de capital, bem como destinar à educação infantil a proporção de 50%¹⁶; e
- c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcançarem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional¹⁷.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado positivo do Fundeb de R\$ 112.403.199,33, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 376.130.543,02 e efetuou contribuições no montante de R\$ 263.727.343,69.

¹⁵ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

¹⁶ Artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20

¹⁷ Ressalta-se que a exigência de aplicação mínima de 90% dos recursos recebidos do Fundeb será verificada no exercício em análise. Contudo, no que concerne à aplicação dos recursos recebidos do Fundeb que não foram utilizados no exercício anterior, serão utilizados os parâmetros estabelecidos no § 2º do artigo 21 da Lei Federal no 11.494/07, os quais estabeleciam para o exercício de 2020, a aplicação de até 5% dos recursos do Fundeb no 1º trimestre do exercício seguinte, uma vez que o artigo 53 da Lei Federal n.º 14.113/2020 revoga a Lei n.º 11.494/2007, contudo mantém os efeitos financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **cumpriu** com o limite legal¹⁸ de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual de 98,55%.

Já no que tange à complementação da União definida como VAAT, de acordo com consulta ao sítio da Secretaria do Tesouro Nacional, observa-se que o município não recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2021.

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

Em consulta ao sítio do SICONFI, verifica-se que o município não se encontra em condição preliminar de inabilitado por inobservância do art. 38 da aludida Lei Federal.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou 96,58% dos recursos do Fundeb em 2021, em observância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 3,42% (R\$ 12.793.416,05). Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2020), conclui a Especializada:

Com base nas informações apresentadas na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21), verifica-se que a conta Fundeb registrou, ao final do exercício precedente, saldo a utilizar de R\$ 7.348.435,12, que deveria ser empenhado no exercício de referência nos termos do § 1º, art. 21, da Lei n.º 11.494/07.

No entanto, apesar da apuração, por este Tribunal, de saldo a empenhar de recursos do Fundeb do exercício financeiro antecedente, o qual, por força do § 2º do artigo 21 da Lei n.º 11.494/07 c/c o art. 53 da Lei n.º 14.113/20, deveria ter sido utilizado (empenhado) no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional, foi verificado déficit financeiro na conta Fundeb do Município ao término do exercício anterior, impossibilitando a abertura de crédito adicional na forma determinada pela Lei em razão da indisponibilidade financeira da fonte Fundeb.

Desta forma, o descumprimento do previsto no § 2º, art. 21, da Lei n.º 11.494/07 será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 4**.

¹⁸ Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a falha apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega que estão sendo adotados procedimentos de controle financeiros para que não haja erro material na execução de tais recursos.

Tendo em vista que a falha ocorreu no exercício de 2021, não havendo nos autos esclarecimentos que fizessem com que esta Corte reconsiderasse a falha apontada, tal fato será ensejador de **ressalva e determinação**.

Ao final de 2021, o município apresenta resultado financeiro para o exercício seguinte nos seguintes moldes:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12/2021	10.762.925,60
(B) Saldo a empenhar para o exercício seguinte	12.793.416,05
(C) Resultado apurado (A - B)	-2.030.490,45

Fonte: Balancete contábil do Fundeb e documentação comprobatória – Peças 71 a 75 e quadro anterior.

Quanto ao tema, o Corpo Instrutivo considerou a indisponibilidade financeira de recursos do Fundeb ao final do exercício como grave falha, configurando irregularidade às presentes contas, nos seguintes termos:

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

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

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

Adicionalmente, o montante de **R\$ 2.030.490,45** deverá ser **ressarcido** à conta do Fundeb para se resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181).

Em síntese, o jurisdicionado informa a ocorrência de erro material relacionado a utilização de recursos para a educação sem a devida movimentação orçamentária para a fonte do Fundeb, ressaltando que os recursos do Fundeb não seriam suficientes para cobrir os gastos com a folha de pagamento da educação, que em 2021 teria atingindo o montante de R\$ 513.515.341,57, tendo sido necessário utilizar recursos próprios e de *royalties* para honrar o compromisso.

Por fim, com vistas a comprovar a correta aplicação da Lei, informa que foi providenciado o ressarcimento à conta do Fundeb no valor de R\$ 2.030.490,45 e que, para que não haja erros na execução orçamentária do exercício de 2022, foi realizada suplementação ao orçamento no mesmo valor, visando ao equilíbrio financeiro e orçamentário, por meio do Decreto n.º 8266/22.

As alegações apresentadas foram acompanhadas de documentação comprobatória¹⁹ destinadas a comprovar o ressarcimento à conta do Fundeb, logrando êxito na elucidação dos fatos apontados pela Especializada, que se pronunciou no seguinte sentido (Peça 193, fls. 5/6), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 196, fls. 5):

Em que pese o alegado pela defesa, a conclusão inicial desta instância técnica quanto à saída de recursos da conta do Fundo sem comprovação é consequência do descontrole na movimentação orçamentária e financeira do Fundo. Isso porque, conforme alegação da defesa, observa-se ausência de harmonia entre a movimentação orçamentária e a financeira do Fundeb, o que resultou, ao final do exercício, na divergência entre o saldo a empenhar do exercício seguinte apurado por este Tribunal e o resultado financeiro da fonte apresentado pelo próprio Município.

Apesar disso, o ressarcimento efetuado à conta do Fundeb, no valor de R\$ 2.030.490,05 (Banco do Brasil, Agência 0329-8 – Conta Feb nº 136.420-0), transferido em 06/09/2022, da conta do Banco do Brasil nº 120.000-3, Agência 0329-8, conforme comprovado na Peça 180 (fl. 17), restabelece o equilíbrio financeiro da conta do Fundo, em face da análise levada a efeito pelo Corpo Instrutivo na Peça 165 (fl. 44).

Conclusão:

Diante do exposto, a irregularidade em comento será desconsiderada e modificada para **Ressalva e Determinação** na conclusão desta Instrução.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado o ressarcimento à conta do Fundeb. Também corroboro com a **ressalva e determinação** nos termos propostos, tendo em vista restar caracterizado o descontrole na movimentação orçamentária e financeira do Fundo por parte do Ente.

Por fim, o Corpo Instrutivo destaca que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, Peça 78, sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo,

¹⁹ Peças 180, fls. 17.

conforme previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33 da Lei Federal n.º 14.113/20, concluiu favoravelmente à aplicação dos recursos.

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

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

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

DESPESAS REALIZADAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		
Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes	986.166.758,72	75.441.339,64
Pessoal e Encargos Sociais	219.963.645,59	16.703.740,99
Juros e Encargos da Dívida	2.307.071,41	257,71
Outras Despesas Correntes	763.896.041,72	58.737.340,94
(B) Despesas de capital	35.977.002,76	8.021.148,70
Investimentos	35.977.002,76	8.021.148,70
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	1.022.143.761,48	83.462.488,34
(D) Total das despesas com saúde	1.105.606.249,82	

Despesas com saúde não computadas para fins de percentual mínimo	apuração do	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas		0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal		0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos		549.854.404,92	61.245.623,39
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS		354.526.165,14	23.581.848,10
Recursos de operações de crédito		0,00	0,00
Outros Recursos		195.328.239,78	37.663.775,29
(H) Outras ações e serviços não computados		7.123.176,39	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	18.886.705,08
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)		NA	3.330.159,87
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa		13.203.992,99	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)		570.181.574,30	83.462.488,34
(M) Total das despesas com saúde não computadas		653.644.062,64	
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)		451.962.187,18	

Fonte: Despesas com Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peças 82 e 126, fl. 109, Despesas com Saúde por Fontes de Recursos – Peças 83 e 123, fl. 111, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 84, Documentos comprobatórios – Peças 85 a 88, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 89 e 126, fl. 116 e Relatório Analítico Saúde – Peça 152.

Nota 1: na linha H foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item 6.3.1 deste capítulo.

Nota 2: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde (Peça 84). Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

Nota 3: A Relação de cancelamentos de Restos a Pagar encaminhada (Peça 89) contempla todas as fontes de recursos utilizadas pelo FMS, no entanto, nesta análise foi considerado o valor de R\$ 13.203.992,99, relativo à fonte de recurso "00", de impostos e transferências de impostos.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou 22,19% das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º 141/12, de no mínimo 15%.

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE MÍNIMO DAS DESPESAS EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	
DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	2.043.500.692,08
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	6.795.699,53
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	2.036.704.992,55
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	465.166.180,17
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	13.203.992,99
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	451.962.187,18
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	22,19%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 89 e Relatório Analítico Saúde – Peça 152.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas “d” e “e”, inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 08/07/2021 e 09/12/2021. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Nota 2: Na linha (G), o Demonstrativo enviado abordou todas as fontes de recursos, porém no cálculo foram considerados apenas aqueles cancelamentos inerentes à fonte de recursos de impostos/transferências de impostos.

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

- a) Na análise da relação de empenhos, foi identificado que o montante de R\$ 7.123.176,39 não pertence ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00:
- b) O Conselho Municipal de Saúde, por meio de seu parecer (peça 90), opinou pela **aprovação com ressalvas** quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar n.º 141/12;
- c) Não obstante o município não tenha cumprido o percentual mínimo de despesas com ações e serviços públicos de saúde no exercício anterior, deixando de aplicar o montante de R\$ R\$73.936.525,73, conforme Processo TCE-RJ n.º 221.550-0/21, a diferença foi aplicada no exercício em análise, em consonância com o artigo 25 da Lei Complementar n.º 141/12 e orientações do Manual de Demonstração Fiscais (MDF);

Quanto ao item “a” supracitado, diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega que o município passará a observar a correta competência das despesas.

Tendo em vista que a falha ocorreu no exercício de 2021, não havendo nos autos esclarecimentos que fizessem com que esta Corte reconsiderasse a impropriedade apontada, tal fato será ensejador de **ressalva e determinação**.

Adicionalmente, o Douto Ministério Público aduz o seguinte:

Como já referido alhures, ao regulamentar o §3º do artigo 198 da Constituição da República, a Lei Complementar Federal n.º 141/12 prescreve, no parágrafo único do artigo 2º e nos artigos 14 e 16, que as despesas com ASPS devem estar em conformidade com objetivos e metas explicitados nos planos de saúde de cada ente da Federação e **ser financiadas com recursos movimentados por meio do Fundo de Saúde**. Originalmente, esta obrigação fora imposta aos estados, municípios e Distrito Federal pela norma contida no §3º do art. 77 do ADCT, que prescreveu

peremptoriamente que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde seriam aplicados por meio de Fundo de Saúde.

[...]

Sobre a questão, de maneira diversa das análises efetuadas nas prestações de contas de governo de exercícios anteriores, **o relatório técnico não explicita se o total dos recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde**, assim, fica prejudicada a verificação do cumprimento pelo jurisdicionado do disposto no §3º do artigo 198 da Constituição da República e no parágrafo único do artigo 2º e nos artigos 14 e 16 da Lei Complementar Federal n.º 141/12. **(Grifei)**

A despeito de tal apontamento, se extrai do parecer prévio das Contas de Governo do Município de Duque de Caxias referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 221.550-0/2021, nos termos do voto da Exmo. Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento (fls. 7252), que os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, cumprindo, assim, o disposto no art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 141/12.

Seguindo o mesmo entendimento aplicado ao Tópico de Educação, ou seja, considerando a característica de permanência do Fundo Municipal de Saúde, bem como a inexistência de razões para sua extinção, entendo superada a discussão.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

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

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

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

2.2. As compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência, visando à sua capitalização e equacionamento do déficit atuarial, nos

moldes do previsto na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS n.º 746/2011, especialmente quanto à aplicação dos recursos advindos dos aportes para cobertura de déficit atuarial pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

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

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

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

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

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

Neste sentido, decidiu a Corte Federal, nos seguintes termos atinentes ao tema por meio do Acórdão nº 2027/2019 – TCU – Plenário:

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

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

[...]

Posteriormente, novas leis passaram a regular de forma diferenciada tanto a alíquota dos royalties quanto a forma de distribuição, a exemplo das Leis 9.478/1997 e 12.351/2010 que elevaram as alíquotas devidas a título de royalties para,

respectivamente, 10% e 15%, sem, contudo, derrogar, seja de forma expressa, seja de forma tácita, as vedações insertas no art. 8º da Lei 7.990/1989 que continuaram vigentes.

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

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

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

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

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

Dessa forma, corroboro com a comunicação proposta pela Especializada, adicionando apenas o reforço de que, muito embora seja recomendável que os recursos decorrentes de compensações financeiras decorrentes dos *royalties* e as participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social, as vedações impostas pelo art. 8º da Lei Federal nº 7.990/89 não incidem sobre as Participações Especiais previstas no art. 50 da referida lei.

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

RECEITAS DE ROYALTIES			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			126.626.710,85
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		568.934,20	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		126.057.776,65	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	114.684.453,74		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	9.781.980,09		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	1.591.342,82		

II – Transferência do Estado	104.132.004,04
III – Outras compensações financeiras	0,00
IV - Subtotal	230.758.714,89
V – Aplicações financeiras	357.178,86
VI – Total das receitas (IV + V)	231.115.893,75

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 18.

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

De acordo com a Especializada, o Município apropriou indevidamente o montante de R\$ 6.466.616,69 referente a *royalties* da produção do pré-sal como sendo proveniente de Participação Especial, no que sugere ressalva e determinação.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega tal situação já foi corrigida com a atualização do novo ementário da receita, conforme MCASP.

Tendo em vista que a falha, embora corrigida para 2022, ocorreu no exercício de 2021, não havendo nos autos esclarecimentos adicionais que fizessem com que esta Corte reconsiderasse a impropriedade apontada, tal fato será ensejador de **ressalva e determinação**.

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

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		206.958.843,90
Pessoal e encargos	1.083.323,44	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	205.875.520,46	
II - Despesas de capital		4.047.825,78
Investimentos	4.047.825,78	
Amortização de dívida	0,00	
Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		211.006.669,68

Fonte: Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peças 103 e 126, fl. 123.

Nota: Não foi considerada no Quadro anterior a despesa de R\$ 372.318,35, registrada pelo Município nos documentos encaminhados, haja vista ter sido realizada com a fonte de recurso da Cessão Onerosa (Peça 104).

Tendo em vista o apresentado, o Corpo Instrutivo se posiciona da seguinte maneira:

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

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	1.083.323,44
Exceção:	0,00
Pagamento de contribuição patronal ao RPPS - Processo TCE-RJ n.º 209.143-9/06 (B)	0,00
Contratação por tempo determinado, sem objetivo de substituição de servidores (Processo TCE-RJ n.º 214.567-3/18) (C)	0,00
Pagamento de Profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública de ensino (Processo TCE-RJ n.º 214.567-3/18) – artigo 8º da Lei 7.990/89 c/c Lei n.º 12.858/13 (D)	0,00
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo ao art. 8º Lei n.º 7990/89 (E) = (A) – (B + C + D)	1.083.323,44

Fonte: Demonstrativo Contábil das Despesas com *Royalties* por GND – Peça 103.

Com relação ao montante de R\$ 1.076.884,17, verificou-se no Demonstrativo das Despesas com *Royalties* (Peça 103) que o valor se refere ao pagamento de pessoal na Função 12 – Educação, no ensino fundamental e, que o valor de R\$ 6.439,27 foi realizado na Função 10 – Saúde (*no Relatório do Controle Interno, Peça 11 – fls. 44, consta a informação de que tal despesa ocorreu indevidamente na rubrica “31.90.11 – Vencimentos e Vantagens fixas, Pessoal Civil*), porém não há elementos nos autos que comprovem se tratar de despesas com pessoal não excetuadas pela Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.ºs 10.195/01 e 12.858/13.

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

No documento constante da Peça 142, consta Declaração informando que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ n.º 020.887-0/22 (Peça 181).

Em síntese, o jurisdicionado alega que os recursos aplicados tiveram sua destinação em consonância com a Lei Federal n.º 12.858/13.

No que tange à educação, houve a aplicação dos recursos advindos da Lei n.º 12.858/13 na folha de pagamento dos profissionais da educação básica, Fonte 118 – *Royalties* vinculados à educação na Função 12, subfunção 361 (ensino fundamental).

Já quanto aos gastos em saúde (função 10), informa a ocorrência de erro formal, uma vez que o empenho não teria sido estornado em sua totalidade, restando o valor de R\$ 6.439,27 referente a consignações que, contudo, não foram pagas com *royalties* e sim com recursos do Tesouro.

O Corpo Instrutivo (Peça 193, fls. 07/08), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 196, fls. 5), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, conclui nos seguintes termos:

Analisando a documentação ora encaminhada na Peça 174 (fls. 2/3), com relação à área de educação, constata-se que a despesa liquidada no montante de R\$ 1.076.884,17 refere-se ao pagamento de pessoal na educação básica, subfunção 361 – Ensino Fundamental, não descumprindo o disposto no § 1º, inciso II, do artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89, alterado pelo art. 5º da Lei Federal n.º 12.858/13.

No que tange à saúde, também assiste razão ao jurisdicionado, haja vista que, de acordo com a documentação encaminhada à Peça 174 (fl. 4), o valor de R\$ 6.439,27, referente a consignações de folha de pagamento, teve seu estorno realizado quando da identificação do empenhamento e liquidação equivocadamente realizado na Fonte 119 – royalties vinculados à saúde (fls. 9/13), sendo o mesmo valor empenhado novamente na Fonte de recurso 100 – Impostos e Transferências de Impostos (fls. 14/27). Desse modo, constata-se que não houve aplicação dos royalties vinculados à saúde em despesas vedadas pelo artigo 8º da Lei Federal n.º 7.990/89.

Conclusão:

Diante do analisado, a referida irregularidade será desconsiderada na conclusão do presente.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo afastada a irregularidade preliminarmente atribuída ao gestor por considerar comprovado que os recursos foram aplicados em consonância com a legislação vigente.

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

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R\$ 6.466.616,69 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	6.466.616,69
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	1.616.654,17
Aplicação de Recursos na Saúde	1.933.153,56
% aplicado em Saúde	29,89%
Saldo a aplicar	0,00
Aplicação Mínima na Educação – 75%	4.849.962,52
Aplicação de Recursos na Educação	3.224.595,66
% aplicado em Educação	49,87%
Saldo a aplicar	1.625.366,86

Fonte: Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 126 – fl. 129.

Nota: O Relatório do Controle Interno informa que a diferença não aplicada em Saúde se deu porque os recursos recebidos em dezembro foram reconhecidos na última semana de 2021 (Peça 111, fl. 44).

Observa-se que o Poder Executivo aplicou 29,89% dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na saúde e 49,87% na educação, não atendendo integralmente o disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13 quanto ao montante aplicado em educação, levando a Especializada pela proposição de impropriedade e determinação em seu relatório.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade apresentada preliminarmente pelas instâncias técnicas, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, seus apontamentos pertinentes ao tema, materializadas por meio do Doc. TCE-RJ nº 020.887-0/22 (Peça 181), onde alega que a diferença não aplicada se refere aos recursos recebidos na última quinzena do exercício, o que torna inviável sua destinação de imediato.

Mesmo restando comprovado pelo jurisdicionado a alegação quanto ao período de recebimento dos recursos, a ausência de aplicação integral dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, nas áreas de Educação (75%) é motivo ensejador de **ressalva e determinação**, ressaltando como atenuante o fato de que a aplicação dos recursos ficou restrita às destinações previstas na legislação, ficando o saldo remanescente a ser aplicado no exercício seguinte, motivo pelo qual corroboro com as instâncias técnicas neste sentido, ficando a aplicação do saldo restante como objeto de análise quando do envio da próxima Prestação de Contas de Governo.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

Sob o aspecto do equilíbrio financeiro e atuarial, a Especializada aponta que o município apresentou **déficit financeiro** no exercício de 2021 de R\$ 291.126.167,11, em desacordo com as disposições da Lei Federal nº 9.717/98, sugerindo determinação frente à impropriedade apontada.

No entanto, depreende-se da análise do Relatório de Avaliação Atuarial utilizado (Peça 106) que o Município de Duque de Caxias teve sua massa de segurados segregada em dois planos de benefícios, conforme Decreto nº 6.468 de 27/10/2014, em: i) Fundo em Repartição, relativo aos servidores que ingressaram no Município até 31/12/2013; e ii) Fundo em Capitalização, relativo aos servidores civis que ingressaram no Município após 31/12/2013.

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

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

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

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

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

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

Tabela 1 - Fundo em Capitalização - Receitas e Despesas Projetadas

Exercício	Receitas Previdenciárias	Despesas Previdenciárias	Resultado Previdenciário
2021	22.569.185,45	238.768,81	22.330.416,64
2022	24.057.691,46	392.599,04	23.665.092,42
2023	25.625.196,30	558.378,60	25.066.817,70

Tabela 2 - Fundo em Repartição - Receitas e Despesas Projetadas

Exercício	Receitas Previdenciárias	Despesas Previdenciárias	Resultado Previdenciário
2021	150.682.566,66	563.523.274,56	-412.840.707,90
2022	145.475.485,47	588.191.466,29	-442.715.980,83
2023	139.575.620,39	614.758.230,45	-475.182.610,06

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

amplia o prazo para tal equacionamento frente à opção de estabelecimento de um plano de amortização²⁰.

Não obstante, a ausência de demonstrativos por fundo não permite que esta Corte conclua pela existência ou não de déficit/superávit financeiro por regime, motivo pelo qual será inserida **determinação** para que o ente passe a elaborar as demonstrações financeiras e fiscais segregadas por fundo em Capitalização e em Repartição, classificando a falha como **ressalva**, ressaltando que permanece a Unidade Gestora responsável pela administração do RPPS do Ente obrigada a encaminhar apenas uma Prestação de Contas Anual de Gestão (PCA), com as apurações, contudo, de forma segregada.

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

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

Isto posto, mesmo desconsiderando possível impropriedade, visto que houve o cumprimento no encaminhamento do relatório nos moldes solicitados por esta Corte, torna-se necessário avaliar a necessidade de atualização do Anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 para que, a partir das próximas Contas de Governo, seja encaminhado o Relatório de Avaliação Atuarial cuja data focal utilizada guarde consonância com a Portaria MPT nº 1.467/22, ou seja, 31 de dezembro do exercício a que a avaliação se refere, com vistas a garantir a maior fidedignidade das informações relacionadas com o passivo atuarial do Ente. Tal fato já foi objeto de determinação quando da análise da Prestação de Contas de Governo do Município de Cabo Frio²¹, motivo pelo qual nova determinação se torna dispensável no presente.

Já sob o prisma atuarial, considerando o Relatório de Avaliação Atuarial encaminhado, cuja base, como já exposto, não respeita a legislação vigente, o ente demonstra um **déficit atuarial do fundo em Capitalização e em Repartição de R\$ 34.034.372,96 e R\$ 9.123.382.310,47**,

²⁰ Artigos 18 a 22 da Portaria MPS nº 403/2008, vigente à época da segregação do Ente.

²¹ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22

respectivamente. De acordo com a Especializada, o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 107) informando as medidas que estão sendo adotadas para o equacionamento do referido déficit, dentre as quais informa que será adotado plano de amortização com aportes periódicos, no valor anual de R\$ 770.850,39, pelo prazo de 29 anos, com vistas a equacionar os aludidos déficits.

Como já abordado, destaco que tais valores tendem a estar desatualizados, haja vista a data focal utilizada para elaboração do Relatório de Avaliação Atuarial, devendo ser considerado como estimativa menos confiável.

Quanto às contribuições previdenciárias ao RPPS, conclui a Especializada que o Poder Executivo vem efetuando regularmente o repasse das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, em conformidade com o disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98. O Ente também efetuou os pagamentos devidos no exercício decorrentes dos termos de parcelamentos de débitos previdenciários junto ao RPPS.

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se o pagamento integral das contribuições previdenciárias

Por último, apontou preliminarmente a especializada após consulta no sitio da CADPREV²² que o município se encontrava em **situação regular** de acordo com seu Certificado de Regularidade Previdenciária, tendo sido emitido em 16/05/2022, com validade que se estende até 12/11/2022.

Não obstante, o Corpo Instrutivo reviu seu posicionamento diante da análise do *Parquet* Especial no sentido de que o Município não possuía, para o exercício de 2021 - ao qual se referem as presentes contas-, certificado válido, sugerindo, em seu relatório final, o tratamento do fato como ensejador de **ressalva e determinação**, o que acolho na íntegra.

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

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

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (peça 114), no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes

²² <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>

no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública e à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

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

6.5 CONTROLE INTERNO

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

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno (peça 113) apresentou a seguinte situação, em relação às determinações exaradas, por esta Corte de Contas, na última prestação de contas de governo:

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	14	77,78%
Cumprida parcialmente	4	22,22%
Não cumprida	0	0%
Cumprimento dispensado	0	0%
Total	18	100%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno – Peça 113.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno informa adequadamente todas as ações e providências visando a corrigir as determinações verificadas.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

O Certificado de Auditoria (peça 112), emitido pelo órgão central de controle interno, opina expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do município.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

Posteriormente, na peça 165, fls. 77/81, elenca os problemas encontrados ou ainda sem solução, cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2021/2024 referentes aos temas de gestão do crédito tributário, gestão do ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU e ITBI), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despicienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da instância técnica, o atual gestor deverá planificar e controlar a solução dos problemas relacionados às auditorias realizadas na receita, bem como comprovar a realização dos outros procedimentos considerados imprescindíveis, para que nas próximas contas sejam apresentados o seu andamento e/ou comprovação, nos moldes do Modelo 25 desta Prestação, que foi utilizado para as auditorias de gestão do crédito tributário.

Destarte, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 165) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de N.º 25 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 EDITAIS

Considerando os dados apresentados pelo ente mediante sistema Sigfis e adotando as disposições constantes na Deliberação TCE-RJ nº 312/2021, verifica-se que o município apresentou 45 editais de forma **intempestiva** no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, 11 desses editais foram encaminhados após a realização do certame, fato que, além de exorbitar o prazo previsto de envio dos dados, mitigou eventual ação de controle.

6.8 CONCESSÕES

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

De acordo com o apresentado pelo Município, no exercício de 2021, existiam 04 concessões vigentes, todas lançadas no Sigfis, em observância ao previsto na Deliberação TCE-RJ nº 281/2017, estando, portanto, regular quanto às informações prestadas por meio do Modelo 27.

Quanto ao tema, merece prosperar a sugestão da Especializada no sentido de emitir **alerta** ao atual gestor no sentido de que, persistindo a inobservância ao previsto na Deliberação TCE-RJ N.º 281/17, este Tribunal poderá, nas próximas contas de governo, pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

8. CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

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

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

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte.

Ressalto que minha parcial divergência com relação ao Corpo Instrutivo e com o *Parquet* Especial reside especialmente em: a) desconsiderar como ressalva o desequilíbrio financeiro do

Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos preliminarmente apontado, pelos motivos expostos no tópico 6.2, notadamente quanto à informação de que o Ente optou pela segregação de massas; b) acrescentar recomendação para que o Ente acompanhe e avalie o efeito de eventuais receitas temporárias na Receita Corrente Líquida, em atenção à manutenção do equilíbrio na gestão fiscal; c) acrescentar consideração de que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem serem caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89.

Além disso, dirijo da proposta do Ministério Público de Contas no sentido de determinar à SGE para que promova auditoria governamental no município a fim de apurar os diversos aspectos relacionados com os gastos com pessoal terceirizado, considerando que tal determinação já foi tratada nos autos do processo TCE-RJ nº 215.570-8/2022.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Duque de Caxias, **Sr. Washington Reis de Oliveira**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÃO**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA Nº. 1

O valor do orçamento final apurado, com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, não guarda paridade com o registrado no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar para que o orçamento final do Município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, guarde paridade com o registrado nos demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 2

Classificação orçamentária equivocada de despesas com serviços de terceiros pessoa jurídica em substituição de mão-de-obra no elemento de despesa 3.3.90.39 (Serviço de Terceiros Pessoa Jurídica) e conta do PCASP 3.3.2.31.99 (Outros Serviços de Terceiros - PJ) ao invés do elemento 3.3.90.34

(Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Terceirização) e conta do PCASP – 3.3.2.4.1.00 (Contrato de Terceirização por Substituição de Mão-de-Obra, não observando as disposições do § 1º do art. 18 da Lei Complementar n.º 101/00 – LRF, com reflexo na despesa com pessoal registrada no Anexo I do Relatório de Gestão Fiscal.

DETERMINAÇÃO N.º 2

Observar a correta classificação orçamentária dos valores referentes a gastos com serviços de terceiros pessoa jurídica que devem ser considerados substituição de mão de obra, abstendo-se de utilizar o elemento de despesa 3.3.90.39 – Serviços de Terceiros – PJ, passando a utilizar o elemento de despesa 3.3.90.34 – Outras Despesas de Pessoal decorrente de terceirização, bem como deixar de utilizar a classificação desses valores da conta contábil PCASP – 3.3.2.3.1.99 – Outros Serviços de Terceiros – PJ, passando a utilizar a conta contábil do PCASP – 3.3.2.4.1.00 – Contrato de Terceirização por Substituição de Mão de Obra, consoante o disposto no § 1º do art. 18 da Lei Complementar n.º 101/00 – LRF.

RESSALVA N.º 3

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

DETERMINAÇÃO N.º 3

Cuidar para que as despesas de exercícios anteriores com Educação – Função 12, somente sejam levadas a efeito no cálculo do limite caso não tenham sido consideradas nos exercícios anteriores, conforme informação certificada pelo Controle Interno e de acordo com Nota Técnica n.º 5/22 aprovada por este Tribunal e disponível no site oficial.

RESSALVA N.º 4

Ausência de comprovação de abertura de crédito adicional, no primeiro trimestre do exercício de referência, do montante de recursos do Fundeb não utilizados no exercício anterior, em desacordo ao estabelecido no § 2º, art. 21, da Lei n.º 11.494/07 c/c art. 53 da Lei n.º 14.113/20, em decorrência de déficit financeiro na fonte Fundeb.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Adote procedimentos de controle financeiro na conta do Fundeb com vistas a impedir a ocorrência de saldo negativo e, por conseguinte, comprometer a disponibilidade de caixa do Fundo, de modo que eventuais débitos de exercícios anteriores deverão ser pagos com outros recursos que não sejam originários do Fundeb, ressalvado o art. 25, § 3º, da Lei n.º 14.113/20.

RESSALVA N.º 5

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

DETERMINAÇÃO N.º 5

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

RESSALVA N.º 6

Inconsistência na apropriação dos recursos oriundos dos *Royalties* nos respectivos códigos de receitas previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP, com reflexo no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei n.º 4.320/64, uma vez que o Município não arrecadou *Royalties* da participação especial.

DETERMINAÇÃO N.º 6

Observar a correta apropriação dos recursos dos *Royalties* nos códigos de receita previstos no Ementário da Receita anexo ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP.

RESSALVA N.º 7

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos no exercício, na área da Educação (75%).

DETERMINAÇÃO N.º 7

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

RESSALVA N.º 8

O saldo a empenhar da conta Fundeb para o exercício seguinte, apurado por este Tribunal, apresentou resultado diferente do resultado financeiro apresentado pelo Município em 31 de dezembro na fonte Fundeb, evidenciando descontrole entre a movimentação orçamentária e a financeira do Fundo no exercício.

DETERMINAÇÃO N.º 8

Observar a conformidade entre a movimentação orçamentária e a financeira da fonte Fundeb.

RESSALVA N.º 9

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 n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 9

Atentar para os critérios e exigências estabelecidos na Lei n.º 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 eferentes à compensação previdenciária devidos pelo RGPS.

RESSALVA N.º 10

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

DETERMINAÇÃO N.º 10

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

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO 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 2

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

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

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

II.2. estabeleça controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ nº 312/20.

III – Pela COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao atual Prefeito Municipal de Duque de Caxias, alertando-o:

III.1. quanto à recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na

Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto;

III.2. quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ nº 312/20;

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

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

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

MARCELO VERDINI MAIA