

# Prestação de Contas do Governo

## Município de Miracema

### Exercício de 2015



Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro / TCE-RJ

“Revela-se inteiramente falsa e completamente destituída de fundamento constitucional a idéia, de todo equivocada, de que os Tribunais de Contas seriam meros órgãos auxiliares do Poder Legislativo.

Na realidade, os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico, como o reconhecem autorizadíssimos doutrinadores.”

CELSO DE MELLO  
Ministro do Supremo Tribunal Federal, (STF)  
Relator da ADIN nº 4.190-8/RJ

(Aprovada, por unanimidade, pelos Ministros do STF)

“Cumprir e fazer cumprir os principais fundamentos da administração pública, fiscalizando seus agentes e deles exigindo probidade e eficiência, é o que a sociedade espera dos Tribunais de Contas”.

JOSÉ GOMES GRACIOSA  
Conselheiro do Tribunal de Contas do  
Estado do Rio de Janeiro



Plenário do TCE-RJ

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
GABINETE DO CONSELHEIRO JOSÉ GOMES GRACIOSA

VOTO GC-1 30253/2016

**PROCESSO** : TCE-RJ Nº 209.618-7/16  
**ORIGEM** : PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA  
**ASSUNTO** : PRESTAÇÃO DE CONTAS DO GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2015  
**GESTOR** : Juedyr Orsay Silva – Prefeito Municipal

Trata o presente processo da Prestação de Contas do Governo do Município de Miracema, relativa ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Juedyr Orsay Silva, encaminhada a este Tribunal de Contas para Emissão de Parecer Prévio, conforme previsto no artigo 125, inciso I, da Constituição Estadual.

A documentação da Prestação de Contas, de forma parcial, foi encaminhada, tempestivamente, a este Tribunal e, em razão da ausência de documentos indispensáveis à competente análise, a Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios – CGM, formalizou Ofício Regularizador – Processo TCE-RJ nº 210.193-6/16 – em apenso, apreciado pelo Plenário desta Corte, em Sessão de 04.04.2016.

Em atendimento ao contido no Ofício Regularizador, foram remetidos a este Tribunal, de forma tempestiva, parte dos documentos solicitados, constituindo o Doc. TCE-RJ nº 011.787-4/16 que, após análise consubstanciada no Relatório de fls. 1252/1305v, o Corpo Instrutivo manifestou-se pela emissão de **Parecer Prévio Contrário** à aprovação das Contas do Governo do Município de Miracema, relativas ao exercício de 2015, em face da Irregularidade apontada, com Comunicações e Expedição de Ofício ao Ministério Público Estadual para ciência da decisão.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador Geral, Horacio Machado Medeiros, manifesta-se no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo.

## PAUTA ESPECIAL

Conforme previsto no § 3º do art. 123 do Regimento Interno e na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, o presente processo foi publicado em Pauta Especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, no dia 25 de outubro do corrente ano, iniciando o prazo para apresentação de Razões de Defesa e documentos por parte do jurisdicionado.

Em atendimento aos termos da referida publicação, o Prefeito Municipal de Miracema, através de procurador legalmente constituído, compareceu aos autos solicitando e obtendo Vista do processo e, posteriormente, apresentou, de forma tempestiva, no Protocolo Geral deste Tribunal, suas Razões de Defesa e documentos constituídos no Doc. TCE/RJ nº 23.444-0/16, os quais foram remetidos pelo GAP ao meu Gabinete para prosseguimento.

Tendo em vista a apresentação de novos elementos encaminhados pelos responsáveis, em face da Irregularidade e Improriedades apontadas pela Instrução, o Plenário desta Corte, em Sessão de 10.11.2016, decidiu por Diligência Interna, para que o Corpo Instrutivo procedesse ao reexame da presente Prestação de Contas do Governo.

Atendida à Diligência Interna, retornaram os autos ao meu Gabinete, cujos Órgãos de Instrução deste Tribunal, após reexame, em face dos novos elementos apresentados, manifestaram-se às fls 1462/1471v pela emissão de **Parecer Prévio Favorável** à aprovação das Contas do Governo do Município de Miracema, relativas ao exercício de 2015, com Ressalvas, Determinações e Recomendações.

O Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador Geral, Horacio Machado Medeiros, manifesta-se no mesmo sentido proposto pelo Corpo Instrutivo.

**É o Relatório.**

## ANÁLISE DO RELATOR

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

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

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

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

<sup>1</sup> Ver item I.4 – Distinção entre Contas de Governo e Contas de Gestão

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

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

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

Dessa forma, serão aqui analisadas as Contas do Governo do Chefe do Poder Executivo Municipal, deixando as Contas de Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenador de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2015.

## **Competência dos Tribunais de Contas**

Criado pelo Decreto 966-A, de 7.11.1890, e adotado pelas sucessivas Constituições Brasileiras e já sob a denominação de Tribunal de Contas da União, pela Emenda Constitucional nº 1, de 17.10.1969, e pela atual Constituição, é um órgão especializado, de natureza eminentemente técnica, predisposto a fiscalizar, entre outros, os Atos e Contratos (que impliquem receitas ou despesas) e contas praticados e prestadas, celebradas e prestadas pela Administração Pública. As competências do Tribunal de Contas da União estão discriminadas nos arts. 71, 72

e 74 da Constituição Federal (C.F.); similarmente, essas competências podem ser exercidas, no que couber, pelos Tribunais de Contas dos Estados e Distrito Federal e pelos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios (art. 75 da C.F.).

Entendo relevante salientar que a Constituição Federal – ao estabelecer uma pletora de normas de Direito Financeiro componente da sua “forma federativa de Estado” – impõe em seu art. 75, após dispor nos seus arts. 70 a 74, diretamente, sobre o Tribunal de Contas da União, que *“as normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, a organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios”*.

Note-se como a Constituição Federal impõe a observância compulsória às Constituições dos Estados e ao Estado, do modelo que ela, Constituição Federal, fixa para o Tribunal de Contas da União. Ou seja, ao proclamar a Carta Magna, disciplinando a fiscalização financeira e orçamentária dos entes componentes da federação brasileira, por seu art. 75, impõe que *“as normas estabelecidas nesta seção [sobre a fiscalização financeira e orçamentária a cargo do Tribunal de Contas da União e sobre sua organização e garantias e prerrogativas dos seus membros] aplicam-se, no que couber, a organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios”*.

É sem dúvida, equivocada a afirmação de que o Tribunal de Contas é um órgão subordinado ao Legislativo. O Tribunal de Contas é um órgão público independente, pois o art. 71 da Constituição Federal elenca suas atribuições: **“O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: (...)”**. Portanto, o Tribunal de Contas auxilia o Legislativo, o que é diferente de afirmar que é órgão auxiliar do Legislativo. O Tribunal de Contas é órgão independente, não estando vinculado a Poder algum e não precisa de provocação para atuar – o próprio art. 71, IV, da Constituição Federal já diz: **“realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e**

*auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II*". O Tribunal de Contas pode instaurar, por iniciativa própria, inspeções e auditorias no Legislativo. Sendo assim, não atua somente quando provocado pelo Legislativo, mas também de ofício, quando conveniente e oportuno.

Assim, como exaustivamente demonstrado, o Tribunal de Contas é um órgão independente, que não está vinculado a Poder algum, sendo integrante do ente da Federação respectivo. Os membros do Tribunal de Contas são equiparados a Desembargadores, gozando das mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens, dos servidores públicos vitalícios.

Nesta oportunidade, é esclarecedora a transcrição de trechos da manifestação do eminente Ministro do Supremo Tribunal Federal, CELSO DE MELLO, Relator da Medida Cautelar na Ação de Inconstitucionalidade nº 4.190-8/RJ que, em 1º de julho de 2009, que suspendeu, cautelarmente, a eficácia da Emenda Constitucional nº 40, de 02.02.2009, promulgada pela Augusta Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, que acrescentou os §§ 5º e 6º ao art. 128 da Constituição do Estado e, também, a transcrição da DECISÃO do Supremo Tribunal Federal que referendou a liminar concedida, por unanimidade, em Sessão de 10 de março de 2010, ressaltando que os grifos são do original:

"MED. CAUT. EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.190-8 RIO DE JANEIRO

.....

***Cabe enfatizar**, neste ponto, **uma vez mais**, na linha da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – **considerado** o teor da Emenda Constitucional estadual 40/2009 -, **que inexistente** qualquer vínculo de subordinação institucional dos Tribunais de Contas ao respectivo Poder Legislativo, **eis** que esses órgãos que auxiliam o Congresso Nacional, as Assembléias Legislativas, a Câmara Legislativa do Distrito Federal e as Câmaras Municipais **possuem**, por expressa outorga constitucional, **autonomia** que lhes assegura o autogoverno, **dispondo**, ainda, os membros que os integram, **de prerrogativas próprias**, como os predicamentos **inerentes** à magistratura.*

Revela-se inteiramente falsa e completamente destituída de fundamento constitucional a idéia, de todo equivocada, de que os Tribunais de Contas seriam meros órgãos auxiliares do Poder Legislativo.

Na realidade, os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico, como o reconhecem autorizados doutrinadores (...).

Daí a corretíssima observação que o eminente Ministro OCTAVIO GALLOTTI fez, como Relator, no julgamento final da ADI 375/DF:

“Creio ser hoje possível afirmar, sem receio de erro, que os Tribunais de Contas são órgãos do Poder Legislativo, sem, todavia se acharem subordinados às Casas do Congresso, Assembléias Legislativas ou Câmaras de Vereadores. Que não são subordinados, nem dependentes, comprovam-no o dispositivo da Constituição Federal que lhes atribui competência para realizar, por iniciativa própria, inspeções e auditorias nas unidades administrativas dos três Poderes (art. 71, IV), bem como as garantias da magistratura, asseguradas aos seus Membros (art. 73, § 3º), além de extensão da autonomia inerente aos Tribunais do Poder Judiciário (art. 73, combinado com o art. 96).

Acresce que a competência dos Tribunais de Contas não resulta de delegação das Câmaras Legislativas, mas, originariamente, da Constituição.”  
(grifei)

Essa visão em torno da autonomia institucional dos Tribunais de Contas, dos predicamentos e garantias reconhecidos aos membros que os integram, e da inexistência de qualquer vínculo hierárquico dessas mesmas Cortes de Contas ao respectivo Poder Legislativo tem sido constante na jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, como resulta claro do voto que o eminente Ministro OCTAVIO GALLOTTI proferiu no julgamento, por esta Suprema Corte, da Representação nº 1.002/SP:

“O Tribunal de Contas da União, padrão obrigatório das Cortes estaduais correspondentes, composto de Ministros investidos das mesmas garantias da magistratura e dotado da prerrogativa de autogoverno conferida aos Tribunais do Poder Judiciário, tem sua esfera própria de atuação direta, estabelecida na Constituição.

A despeito da ambigüidade da expressão ‘auxílio do Tribunal de Contas’, utilizada, pela Constituição, ao estabelecer o modo de exercício do controle externo, pelo Poder Legislativo, é patente, no sistema, a autonomia do Tribunal, que não guarda vínculo algum de subordinação para com o Congresso, nem deve ser entendido como mera assessoria deste.”(grifei).  
”

Ao apreciar o deferimento do pedido de medida liminar, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em Sessão realizada em 10 de março de 2010, referendando, por unanimidade, o já decidido monocraticamente pelo decano Ministro CELSO DE MELLO, proferiu a seguinte decisão:



“REFERENDO EM MED CAUT. EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.190-8

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos do voto do Relator, referendou e liminar concedida. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 10.03.2010.*

*Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes, Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, César Pelusso, Ayres Brito, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Dias Toffoli.*

*Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.”*

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

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

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

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

Assim, a competência do TCE/RJ é exercida por força do disposto no art. 75 da Constituição Federal e com o estabelecido nos arts. 79 e 123 e nos arts. 124, 125, 127 §§1º, 2º, arts 132, 133, 309 § 3º e art. 348 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro; da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e da Lei Complementar Estadual nº 63, de 1.8.1990 (Lei Orgânica do TCE/RJ).

## I – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

### I.1 – O dever de Prestar Contas

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

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

#### I.1.1 – Prestação de Contas de Governo

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **I.1.2 – Transgressões às Leis e à Constituição Federal**

As transgressões aos dispositivos das leis acarretam punições, segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal; a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, que define os crimes de responsabilidade das autoridades da União e dos Estados e regula o respectivo processo de julgamento; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos

Prefeitos e Vereadores; a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que dispõe sobre os crimes fiscais relativos à Lei de Responsabilidade Fiscal; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, que dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito. Do mesmo modo, os artigos 34 e 35 da Constituição Federal tratam de intervenção nos Estados e Municípios.

### **I.1.2.1 – Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF**

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

### **I.1.2.2 – Punição Fiscal – LRF**

A punição fiscal é dirigida ao ente público e consiste na suspensão das transferências voluntárias (exceto às destinadas às Ações de Saúde, Educação e Assistência Social), contratação de Operações de Crédito e obtenção de garantias.

### **I.1.2.3 – Punição Penal – LRF**

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

### **I.1.3 – Escrituração**

#### **I.1.3.1 – Contabilidade Pública**

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

#### **I.1.3.2 – Consolidação das Contas Públicas**

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

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

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

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

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

## **I.1.4 – Órgãos da Administração Pública**

### **I.1.4.1 – Administração Pública**

É o conjunto de todos os órgãos públicos instituídos legalmente para a realização dos objetivos constitucionais do governo, seja na esfera federal, seja na estadual ou na municipal, através da prestação de serviços, execução de investimentos, implementação de programas sociais e regulação de atividades de toda natureza em benefício do interesse público.

É integrado pelos servidores públicos e deve atuar segundo os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e razoabilidade. Difere do conceito de governo, pois, ao contrário deste, não desenvolve atividade política, e sim atos administrativos, visando a execução instrumental da ação governamental.

A designação de Poder Executivo busca dar significado à responsabilidade constitucional para execução da ação governamental.

A Administração Pública é classificada em Administração Pública Direta e Indireta.

#### **I.1.4.1.1 – Administração Pública Direta**

É o conjunto de unidades organizacionais sem personalidade jurídica própria e que se integram à estrutura administrativa de qualquer um dos poderes dos entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), abrangendo, também, os órgãos autônomos e os Fundos.



#### I.1.4.1.2 – Administração Pública Indireta

São os órgãos dotados de personalidade jurídica própria, pública ou privada, que, embora vinculados à Administração Direta, dela se destacam por terem sido criados para a consecução descentralizada de um objetivo específico do ente público, como as Autarquias, as Fundações Públicas, as Empresas Públicas e as Sociedades de Economia Mista. As entidades compreendidas na Administração Indireta vinculam-se ao Ministério ou Secretaria em cuja área de competência estiver enquadrada sua principal atividade. Estão, ainda, vinculadas indiretamente à esfera governamental que integram, possuem patrimônio e se auto-administram, segundo a legislação da entidade que as criou, e suas despesas são realizadas através de orçamento próprio. Na prática, os créditos orçamentários para a Administração Indireta constam do orçamento da esfera de governo a que se vinculam e seus orçamentos são previamente aprovados por decreto do chefe do Poder Executivo.

A análise individualizada das contas dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como dos Fundos, é efetuada nos processos de **Prestação de Contas de Gestão** (Prestação de Contas de Ordenador de Despesas), enfatizando que a manifestação do Tribunal de Contas acerca do Parecer Prévio nas Contas de Governo do Poder Executivo não repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

#### I.1.5 – Ordenador de Despesas

Ocupante de cargo público, permanente ou de provimento em comissão, investido de autoridade para realizar atos dos quais resultem a emissão de empenhos, autorizações de pagamentos, suprimento de Fundos, comprometimentos ou dispêndio de recursos do setor público. Pode ser delegada pelo Chefe do Poder Executivo por ato normativo interno. Se essa responsabilidade não tiver sido formalmente delegada, então, o Ordenador de Despesas será o próprio Chefe do Poder. O Ordenador de Despesas está obrigado à Prestação de Contas.

Diferentemente do que ocorre na Prestação de Governo, a Prestação de Contas de Gestão (Ordenador de Despesas) é submetida à aprovação do Tribunal de Contas e não depende de apreciação posterior do Legislativo, incluído aí as Contas do Chefe do Poder Executivo quando atua como Ordenador.

#### **I.1.5.1 – Funções do Ordenador de Despesas**

Como regra, o Ordenador de Despesas é o agente responsável pelo recebimento, verificação, guarda ou aplicação de dinheiros, valores e outros bens públicos e responde pelos prejuízos que acarreta à Fazenda, salvo se o prejuízo decorreu de ato praticado por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 200, de 1967.

#### **I.1.5.2 – Início e término da responsabilidade do Ordenador de Despesas**

A responsabilidade do Ordenador de Despesas se inicia no momento em que o servidor assume essa responsabilidade, com a inscrição perante os órgãos de Controle Externo, e só termina com o julgamento definitivo das Contas pelo respectivo Tribunal de Contas.

#### **I.1.6 – Controle nas Organizações Públicas**

##### **I.1.6.1 – Quanto à Forma**

O art. 70 da Constituição Federal estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, à legitimidade, à economicidade, à aplicação de subvenções e à renúncia de Receita, será exercida mediante os Controles Externo e Interno. Será Externo quando realizado por um órgão que não integra a estrutura da entidade que está sendo controlada, e Interno quando exercido pela própria organização sobre suas atividades.

##### **I.1.6.2 – Quanto à qualidade**

É aquele que a Administração Pública exerce sobre seus atos e agentes. É executado pelo Poder Executivo e pelos órgãos de administração dos demais Poderes sobre suas próprias atividades, com o objetivo de que a atividade pública

em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo a sua finalidade plena que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais. Exemplos: os procedimentos administrativos disciplinares de servidores públicos; o controle da arrecadação de tributos que a Fazenda executa sobre os órgãos arrecadadores não só para evitar desvios, como inscrever devedores em Dívida Ativa.

#### **I.1.6.3 – Quanto ao aspecto**

O controle nas organizações públicas quanto ao aspecto controlado envolve a legalidade e o mérito. A legalidade tem por fim assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação e impessoalidade. O mérito envolve questões gerenciais do controle, pois visa à comprovação de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade da atividade pública.

#### **I.1.6.4 – Quanto ao momento**

O controle nas organizações públicas quanto ao momento de exercê-lo deve ser em três fases: 1) antes da realização de um ato (controle prévio) – é um controle preventivo, porque visa a impedir que seja praticado um ato ilegal ou contrário ao interesse público. Exemplo: autorização prévia do Legislativo a determinados atos do Executivo; 2) durante a realização de um ato (controle concomitante) – é o que acompanha a atuação administrativa no mesmo momento em que ela acontece. Exemplo: controle da execução orçamentária; 3) após a realização de um ato (controle subsequente) – tem por objetivo rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los.

#### **I.1.7 – Controles Externo e Interno**

O art. 31 da Constituição Federal proclama que o Poder Legislativo é o fiscal do Poder Executivo. O exercício dessa fiscalização denomina-se **Controle Externo** e é exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos e Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver (§ 1º do art. 31

da CF). Não se deve confundir “com o auxílio” utilizado pelo legislador como “órgão auxiliar”, tendo em vista que o Tribunal de Contas não se subordina, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo.

Entretanto, a função fiscalizadora do Poder Legislativo não se resume à aprovação ou a rejeição do Parecer Técnico Prévio do Tribunal de Contas, emitido nas Contas de Governo, prestadas, anualmente, pelo Chefe do Executivo. A fiscalização deve ser uma atividade constante, não se resumindo à contagem do número de votos favoráveis e contrários ao Parecer Prévio Técnico emitido pela Corte de Contas, que, somente por decisão de dois terços dos membros do legislativo, deixará de prevalecer. O conceito não se esgota nessa manifestação. É muito mais abrangente, envolve, por exemplo, as questões que tratam do Processo Orçamentário e da Execução Orçamentária.

Deve-se, novamente, acrescentar que somente as Contas de Governo recebem parecer técnico prévio do Tribunal de Contas, que pode ser ou não acolhido pela Casa Legislativa. As demais Prestações de Contas são analisadas e julgadas, diretamente, pelas Cortes de Contas, inclusive, da própria Casa Legislativa e, se Irregulares, estarão os responsáveis sujeitos às penalidades previstas na legislação.

Da fiscalização participa, ainda, o sistema de **Controle Interno** dos Poderes, cujo papel principal é fazer com que sejam observados, ainda na origem, os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Art. 37 da CF). A inobservância desse papel pode caracterizar conivência, sujeitando o responsável pelo Controle Interno às penalidades previstas em leis.

Cumprе, ainda, destacar a importância do pronunciamento dos sistemas de Controle Interno de cada Poder, cujos princípios basilares para o seu estabelecimento originam-se, como é de amplo conhecimento, da Seção IX, Capítulo I do Título IV da Carta Magna, realçando-se, por oportuno, tratar-se de matéria afeta à Organização dos Poderes, portanto, de imperativa – até condicional – observância para que se ponha em funcionamento, ao menos assim o preserve, a tão complexa Administração Pública.

Certa e pacífica é a competência do sistema de Controle Interno de cada Poder para a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em sua esfera federativa, bem como, pode-se afirmar, também, que lhe é vinculado observar a legalidade; a legitimidade; a economicidade; a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas (art. 70 da C.F.). Todas essas competências em apoio às exercidas pelos Tribunais de Contas.

Os sistemas de Controle Interno, mantidos de forma integrada pelos Poderes, têm como finalidade (art. 74 da C.F.): I) a avaliação do cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governos e dos orçamentos; II) comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades de sua esfera federativa, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III) o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres de sua esfera federativa; e, IV) apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

Tamanha é a importância do Controle Interno (órgão) que o § 1º do art. 74 da Constituição Federal reservou-lhe a seguinte obrigação:

*“Art. 74. ...*

*§1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.”*

Deve-se observar, também, que a Lei Complementar Federal n.º 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) ampliou o escopo das competências fiscalizatórias dos sistemas de Controle Interno, conforme disposições inseridas no artigo 59 e incisos.

Além do controle exercido pelas instituições enumeradas, tão ou mais importante é o controle social, exercido pelo cidadão. Este será sempre o melhor agente de controle da gestão pública, pois está presente em toda atuação estatal, quer na condição de agente público, quer na condição de beneficiário das políticas públicas. Esta participação ativa do cidadão é tão importante que a Constituição

Federal já a prevê, seja por meio da organização em conselhos, ou mesmo individualmente, como por exemplo, art. 5º, inciso LXXIII dispondo que qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência (pagar os honorários de advogado da parte vencida e despesas processuais).

Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas.

## **I.2 – Competência face a Lei de Responsabilidade Fiscal**

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

O exame da atuação governamental, entretanto, não se esgota no exame da documentação enviada, recebendo subsídios dos diversos produtos da atuação deste Tribunal. É um trabalho realizado ao longo do exercício sob exame, seja por intermédio da análise de processos, tais como os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, seja por meio das Auditorias Governamentais e, ainda, de consultas ao Sistema de Informações Gerenciais – SIG – e ao Sistema Informatizado de Administração Financeira para Estados e Municípios – SIAFEM – da Administração Estadual.

### **I.3 – Elementos constitutivos da Prestação de Contas de Governo**

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

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

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

### **I.4 – Distinção entre Contas de Governo e Contas de Gestão**

Inicialmente, devo ressaltar que, para o cumprimento do dever de prestar contas, o Chefe do Executivo deve demonstrar a atuação governamental e seus resultados no exercício financeiro, evidenciando a realização do Orçamento, dos Planos e Programas de Governo; o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais de gastos com Saúde, Educação, Pessoal e Endividamento, dentre outros. São contas globais, que objetivam demonstrar o retrato da situação das finanças do respectivo ente federativo. Submetem-se a Parecer Técnico Prévio não vinculante dos Tribunais de Contas, e a julgamento definitivo, político e posterior, do Parlamento (art. 71, I c/c 49, IX, da Constituição Federal), que poderá ou não seguir as recomendações técnicas das Cortes de Contas.

A Constituição define, no *caput* de seu artigo 71, a missão dos Tribunais de Contas em auxiliar o Legislativo no exercício do Controle Externo. Portanto, o Tribunal de Contas auxilia o Legislativo, o que é diferente de afirmar que é órgão auxiliar do Legislativo. Essa atribuição, apesar do rol de competências enumerado naquele dispositivo, é materializada principalmente com a análise das Contas de Governo, consubstanciada na emissão de Parecer Prévio, que auxiliará o Parlamento em sua decisão sobre a Prestação de Contas anual das realizações do Chefe do Executivo.

Definindo o conceito, o Superior Tribunal de Justiça, em lição no Recurso em Mandado de Segurança nº 11060 / GO, dispõe em relação às Contas de Governo:

*[...] contas globais [...] demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Revelam o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atendimento aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento jurídico para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei nº 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, I c./c. 49, IX da CF/88).*

Com efeito, o relatório sobre as Contas de Governo tem como escopo, a partir dos diversos demonstrativos contábeis e extra contábeis que integram os respectivos autos, informar acerca da gestão pública, enfocando seus aspectos orçamentários e financeiros, que têm implicação direta nas variações e no saldo do patrimônio público, bem como nas conjunturas econômica e social locais. Essas aferições, além de quantitativas, precisam informar acerca da “qualidade do gasto público”, verificando a adequação das despesas escrituradas com o real objeto do gasto limitado.

Assim, em razão de sua natureza e da competência dos Tribunais de Contas, a análise técnica das Contas de Governo é uma apreciação prévia, que servirá como subsídio para que o Parlamento proceda ao posterior julgamento, sem a pretensão de proceder à revisão exaustiva da atuação das Unidades Orçamentárias e Gestoras, Autarquias, Fundos, Fundações e demais entidades da Administração Indireta. Por esse motivo, um parecer favorável às Contas de Governo também não conduz à aprovação automática de todas as Contas dos Ordenadores de Despesas do respectivo ente federativo, incluindo aí as do próprio Chefe do Poder Executivo, quando atua como ordenador.



Importante ressaltar que o Parecer Prévio das Contas de Governo tem caráter estritamente técnico e auxiliar, não importando em vinculação para a decisão do Legislativo, a qual possui caráter político e definitivo. Em razão desse cunho político do julgamento pelo Parlamento, nada obsta que sua palavra final seja contrária ao parecer do Tribunal de Contas, mesmo que este demonstre as mais diversas irregularidades.

Situação diversa ocorre com as análises de Contas de Gestão (Prestação de Contas de Ordenador de Despesas, segundo os normativos desta Corte de Contas), as quais não se confundem com as Contas de Governo. Também de competência dos Tribunais de Contas, as Contas de Gestão são previstas no inciso II do artigo 71 da Constituição Federal, segundo o qual compete ao Tribunal de Contas da União, e simetricamente aos dos Estados e dos Municípios *"julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público"*.

Também definido pelo Superior Tribunal de Justiça, o conceito de Contas de Gestão no Recurso em Mandado de Segurança nº 11060 / GO:

*Referem-se aos atos de administração e gerência de recursos públicos praticados pelos chefes, e demais responsáveis, de órgãos e entidades públicas, tais como: admitir pessoal, aposentar, licitar, contratar, empenhar, liquidar, pagar (assinar cheques ou ordens bancárias), inscrever em restos a pagar, conceder adiantamentos, etc.;*

*É julgamento essencialmente técnico, ou seja, obedece a parâmetros de ordem técnico-jurídica, tem, substancialmente, o objetivo de efetivar a reparação de dano ao patrimônio público.*

Ao contrário da verificação de atuação governamental que ocorre em nível macro das Contas de Governo, nas Contas de Gestão são analisados atos administrativos de forma mais individualizada, como para a arrecadação de receitas, ordenamento de despesas, realização de licitações, contratações,

empenho, liquidação, pagamento de despesas, admissão de pessoal e concessão de aposentadoria. Assim, diversamente das Contas de Governo, as análises de Contas de Gestão devem versar sobre gerência de recursos com a especificidade típica de cada ato verificado, de quaisquer que sejam seus responsáveis Ordenadores de Despesas, sejam eles ou não o Chefe do Executivo, com periodicidade anual ou não.

Os efeitos da atuação do Tribunal, nas Contas de Governo e nas Contas de Gestão, são distintos por disposição da própria Carta Magna que, sem utilizar vocábulos ao acaso, estatui que os Tribunais de Contas “apreciem” as Contas de Governo e “julguem” as Contas de Gestão. Enquanto a apreciação pelo Parecer Prévio das Contas de Governo é instrumento que subsidia a decisão do Legislativo, os acórdãos de julgamento de Contas de Gestão exercem verdadeira função judicante sobre os atos administrativos que analisam, verificando legalidade do processamento das despesas, regularidade dos atos e contratos administrativos, economicidade e destinação dos gastos públicos, bem como detectando se o gestor público praticou ato lesivo ao erário.

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

Finalmente, tendo por finalidade proporcionar, à Sociedade, uma visão fundamentada, adequada e objetiva da gestão dos recursos públicos do Município, no exercício financeiro de 2015, é apresentado, a seguir, o Relatório e o projeto de Parecer Técnico Prévio deste Tribunal onde são destacados os aspectos relevantes relativos à gestão em áreas de grande importância para o dia a dia dos munícipes, bem como a programas que estejam recebendo investimentos prioritários por parte do Governo Municipal e que estejam sendo avaliados em auditorias desta Corte, sendo o Parecer Técnico Prévio uma das mais importantes ações dentre todas as atribuições deste Tribunal de Contas.

## II – PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

### II.1 – Políticas públicas

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

### II.2 – Planejamento

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

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

### II.3 – Planejamento e gestão das ações de governo

As áreas que devem merecer especial atenção nas ações de governo são as de **planejamento** e **gestão**, pois seus desequilíbrios podem ameaçar a própria viabilidade da Gestão, com o comprometimento crescente de Receitas para o financiamento das Despesas de Custeio e a consequente redução das disponibilidades visando os investimentos para atender às demandas da população.

Requerem, por exemplo, a certeza de que haverá recursos a serem investidos em Educação, Saúde, Saneamento Básico e tantas outras atividades que afetam diretamente a qualidade de vida dos cidadãos.

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

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

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

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

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

## **II.4 – Instrumentos de planejamento das ações de governo**

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

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

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

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

Entretanto, o que deve ser enfatizado no processo de elaboração do PPA, da LDO e da LOA não são os textos, as classificações ou as demonstrações que os integram, mas as intenções do governo e os meios para executá-las, assegurando que o planejado e o orçado se concretizem e que o orçamento deixe de ser

encarado como mera peça formal de ficção e passe a ser instrumento real de planejamento e controle, orientando efetivamente as ações do governo.

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

#### **II.4.1 – Plano Plurianual – PPA**

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

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

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

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

Portanto, o projeto de lei do Plano Plurianual deverá ser encaminhado pelos respectivos Governos Executivos de cada esfera governamental ao Poder

Legislativo até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato ou conforme estabelecer cada Constituição Estadual ou Lei Orgânica Municipal, devendo ser restituído o projeto aprovado até o encerramento da última Sessão Legislativa do mesmo ano.

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

#### **II.4.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO**

Lei que compreende as metas e prioridades dos governos (Federal, Estadual, Distrital e Municipal), incluindo as Despesas de Capital para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Conterá, ainda, os anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais.

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

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



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

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

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

### **II.4.3 – Lei do Orçamento Anual – LOA**

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

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

Tendo como elementos balizadores o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Orçamento Anual consolida todas as ações do Governo, monetarizando as Atividades e os Projetos, cada gasto segundo a Natureza da Despesa e atribuindo responsabilidade a todos os gestores de recursos públicos,

não só pela Despesa em si, mas, também pelo objetivo a ser atingido no exercício financeiro.

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

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

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

Na elaboração do orçamento deve-se considerar os Princípios da Unidade e da Universalidade. O primeiro princípio determina que a Lei do Orçamento compreenderá todos os Poderes, seus Fundos, órgãos e entidades da

Administração Indireta, inclusive Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, significando um único orçamento. Já o segundo princípio determina que a Lei do Orçamento Público compreenderá todas as Receitas, inclusive as de Operações de Crédito e todas as Despesas relativas à Administração Direta e Indireta, que deverão constar pelos totais, vedadas quaisquer deduções.

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

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

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

## **II.5 – Receita Pública**

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

## **II.5.1 – Estimativa da Receita**

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

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

### **II.5.1.1 – Receitas Correntes**

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

### **II.5.1.2 – Receitas de Capital**

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

## **II.6 – Despesa Pública**

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

### **II.6.1 – Despesas Fixadas**

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

#### **II.6.1.1 – Despesas Correntes**

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

### **II.6.1.2 – Despesas de Capital**

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

### **II.7 – Princípio da Publicidade**

O Princípio da publicidade assegura que todos os atos dos Poderes devem ser praticados publicamente, com a participação de todos os interessados. É este mais um vetor da Administração Pública, e diz respeito à obrigação de dar publicidade, levar ao conhecimento de todos os seus atos, contratos ou instrumentos jurídicos como um todo. Isso dá transparência e confere a possibilidade de qualquer pessoa questionar e controlar toda a atividade administrativa que deve representar o interesse público, por isso não se justifica, de regra, o sigilo.

O Princípio da Publicidade não se confunde com o Princípio da Transparência que assegura a participação popular na discussão das Leis Orçamentárias e na apreciação das Contas das autoridades e a divulgação,

inclusive por meios eletrônicos de acesso ao público, mas o complementa. Mais do que levar a todos o conhecimento dos atos da Administração, a transparência pretende efetivar a participação do cidadão no estabelecimento de prioridades e dos planos do governo e no controle do resultado de suas ações.

Deve ser acrescentado que nenhuma Lei, Decreto, Resolução ou Ato Administrativo produzirá efeitos antes de sua publicação.

## III – INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

### III.1 – Aspectos Formais

#### III.1.1 – Composição da Administração Municipal

Segundo os dados existentes no Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos deste Tribunal - SCAP, a Administração Municipal de Miracema é constituída das seguintes entidades:

ADMINISTRAÇÃO DIRETA
✓ Prefeitura Municipal
✓ Câmara Municipal
✓ Fundo Municipal de Saúde
✓ Fundo Municipal de Assistência Social
✓ Fundo Municipal de Desenvolvimento Urbano e Habitacional de Interesse Social
✓ Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente
ADMINISTRAÇÃO INDIRETA
✓ Fundação Educacional de Miracema
✓ Caixa de Assistência, Previdência e Pensões dos Servidores Públicos Municipais de Miracema
✓ Convênio de Assistência Médica dos Servidores Públicos Municipais de Miracema

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

##### III.1.2.1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Previsto no art. 165, § 3º da Constituição Federal, é um relatório que o Poder Executivo deve publicar e demonstrar no prazo de 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, com um demonstrativo orçamentário, contendo aspectos de previsão e execução de receitas e despesas, abrangendo todas as entidades pertencentes ao ente. Será acompanhado da apuração da receita corrente líquida, das receitas e despesas previdenciárias, dos resultados nominal e primário, das despesas com juros e dos pagamentos de Restos a Pagar. O



descumprimento dos prazos impedirá, até que a situação seja regularizada, que os estados federados e os municípios recebam transferências voluntárias (da União aos estados e municípios e dos estados, aos seus municípios), que não seja de mandamento constitucional. Implica, ainda, a proibição de operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

### **III.1.2.2 – Relatório de Gestão Fiscal**

É um relatório de elaboração obrigatória por parte dos entes da Federação (a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município) de periodicidade quadrimestral, emitido pelos titulares dos Poderes, contendo o comparativo com os limites das despesas totais com pessoal e das dívidas consolidadas e mobiliária em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), da concessão de garantias, das operações de crédito, inclusive por antecipação da receita. Como a verificação da RCL deve ser feita para um período de 12 meses, o Relatório de Gestão Fiscal é quadrimestral na divulgação mas anual na apuração, o Poder Executivo e o Poder Legislativo emitirão seus Relatórios de Gestão Fiscal separadamente, observando, nos dois casos, os limites individuais por poder para os gastos com pessoal: 54% da RCL para o Executivo e 6% da RCL para o Legislativo (no caso dos municípios). O não cumprimento dos limites de pessoal e de endividamento significará punição para o ente da Federação (a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município), conforme previsto na Lei Complementar (LC) nº 101/2000. Para cada caso de descumprimento de limites existem prazos para adequação e o retorno aos limites, conforme definidos no art. 23 da LC nº 101/2000. O relatório deverá ser publicado até um mês após o encerramento de cada quadrimestre pelo chefe do Poder Executivo e pelos representantes do Poder Legislativo (presidente, membros da Mesa Diretora). Para os Municípios com população inferior a 50.000 habitantes é facultada a periodicidade semestral.

Conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, o Município encaminhou a este Tribunal todos os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal do exercício de 2015 e que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas do Governo.

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

Em consulta aos autos, constata-se a remessa de cópias dos seguintes instrumentos de Planejamento Orçamentário do Município, referentes ao exercício de 2015, que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas do Governo.

DESCRIÇÃO	Fls.
Plano Plurianual – PPA	873/957
Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO	958v/1042
Lei Orçamentária Anual – LOA	1043/1046v

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

#### III.1.3.1 – Plano Plurianual (PPA)

O Plano Plurianual, para o quadriênio de 2014/2017, foi instituído pela Lei Municipal nº 1472, de 15 de dezembro de 2013, e definiu as prioridades estratégicas de Governo.

#### III.1.3.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Quanto às Diretrizes Orçamentárias (LDO), para o exercício de 2015, foram estabelecidas através da Lei Municipal nº 1523, de 09 de junho de 2014.

##### III.1.3.2.1 – Metas Anuais do Município

###### III.1.3.2.1.1 – Metas Fiscais

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

Regime Próprio de Previdência, da estimativa e compensação da renúncia de Receita e da margem de expansão das Despesas obrigatórias de caráter continuado.

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

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

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

- **Resultado Primário**

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

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

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

- **Resultado Nominal**

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

- **Dívida Pública**

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

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

### **III.1.3.3 – Lei Orçamentária Anual (LOA)**

A Lei Orçamentária, para o exercício de 2015, foi aprovada pela Lei Municipal n.º 1562, de 09 de dezembro de 2014, estimou a Receita no valor de **R\$ 81.415.540,45** e fixou a Despesa em igual valor.

## IV – CONSOLIDAÇÃO DOS DADOS

### IV.1 – Demonstrações Contábeis

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

Registre-se que a elaboração destas demonstrações, de acordo com os procedimentos técnicos, deve ser realizada pelo Contador da Prefeitura Municipal visto que ele é o responsável pela elaboração das demonstrações contábeis, e ainda, possui todos os registros necessários para efetuar os ajustes decorrentes da consolidação.

Os dados contábeis apresentados foram consolidados pelo Município abrangendo os resultados gerais da gestão de todos os órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como dos Fundos, conforme disposto na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, bem como na Lei de Responsabilidade Fiscal, os quais foram devidamente confrontados com as cópias das demonstrações contábeis enviadas.

Entretanto, a análise individual das contas dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, assim como dos Fundos, será efetuada nos processos de **Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas**, enfatizando que a manifestação desta Corte acerca do Parecer Prévio não repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

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

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

No exame do Relatório Resumido da Execução Orçamentária de todos os períodos de 2015 foi constatada a consolidação adequada dos dados das Unidades Gestoras do Município

#### **IV.1.2 – Relatório de Gestão Fiscal (RGF)**

No exame dos Relatórios de Gestão Fiscal de todos os períodos de 2015 foi constatada a consolidação dos dados das Unidades Gestoras do Município, também de forma adequada.

#### **IV.1.3 – Padronização dos procedimentos contábeis**

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

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

Verificou-se que o Município de Miracema elaborou suas demonstrações contábeis observando as novas estruturas estabelecidas pelas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

Por fim, a análise individual das contas dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, respectivamente, será efetuada nos processos de Ordenadores de Despesas, enfatizando que a manifestação desta Corte acerca do parecer prévio não repercute ou condiciona qualquer posterior julgamento da responsabilidade de administradores e demais responsáveis.

## V – ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO

### V.1 – Orçamento do Município

O Orçamento do Município de Miracema, para o exercício de 2015, aprovado pela Lei do Orçamento Anual nº 1562, de 09.12.2014, estimou a Receita e fixou a Despesa em **R\$ 81.415.540,45** contemplando os Poderes Legislativo e Executivo do Município, neste incluído seus Fundos, Órgãos e Entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta.

### V.2 – Créditos Adicionais

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

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

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

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

O Superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior definido no § 2º do art. 43 da Lei Federal nº 4320/64, deve ser entendido como a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos (especiais e extraordinários) e as operações de crédito a eles vinculadas e não-arrecadadas no exercício. Corresponde a **dinheiro em caixa**, disponível, proveniente de receita realizada, maior que a despesa, em exercícios anteriores. Portanto, são os recursos financeiros disponíveis que sobraram do exercício anterior e que estão demonstrados em seu Balanço Patrimonial.

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

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

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

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



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

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

O artigo 43, caput, da Lei Federal nº 4320/64, estabelece que *“A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa”*.

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

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

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

### V.3 – Autorizações para Abertura de Créditos Adicionais

De acordo com a Lei Orçamentária para 2015 do Município de Miracema, o Poder Executivo foi autorizado a abrir Créditos Suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de **30%** do total do Orçamento.

A Lei Orçamentária do Município prevê exceções ao limite de 30% para abertura de Créditos Suplementares para atender insuficiências nas dotações orçamentárias. As exceções podem caracterizar a possibilidade de abertura de créditos ilimitados, uma vez que o gestor poderá alterar o orçamento, indiscriminadamente, abrindo Créditos Suplementares que não oneram o limite estabelecido, o que é vedado pelo art. 167, VII da Constituição Federal.

A seguir, é apresentado o decreto considerado como exceção, suficiente para o cumprimento do limite estabelecido na LOA:

Decreto n.º	Fls.	Exceções previstas na LOA – Valor (R\$)	Fundamentação legal na LOA
017/2015	185/186	357.352,07	Art. 4º, inciso II

Fonte: relação de decretos apresentada pelo Município e cópia das publicações – fls. 06/07 e 167/285.

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

Em R\$	
DESCRIÇÃO	VALOR
<b>Total da Despesa Fixada</b>	<b>24.415.540,45</b>
Limite para abertura de Créditos Suplementares: <b>30%</b>	24.424.662,14

FONTE: LOA fls. 1043v/1046v

### V.4 – Alterações Orçamentárias

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

## V.4.1 – Decretos de Abertura de Créditos Adicionais

### V.4.1.1 – Autorizados pela Lei Orçamentária Anual – LOA

Tendo como referencia o demonstrativo de Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentado pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou quadro com as alterações orçamentárias no exercício, autorizados pela Lei Orçamentária Anual, concluindo que a abertura de créditos adicionais, no montante de **R\$ 22.561.622,92**, encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, conforme, resumidamente, se demonstra:

Em R\$

SUPLEMENTAÇÕES			
ALTERAÇÕES	FONTE DE RECURSOS	Anulação	19.783.160,48
		Excesso	1.470.382,00
		Superávit	357.352,07
		Convênios	1.308.080,44
<b>(A) Total das Alterações</b>			<b>22.918.974,99</b>
(B) Créditos não considerados (Exceções previstas na LOA)			<b>357.352,07</b>
<b>(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)</b>			<b>22.561.622,92</b>
(D) Limite autorizado na LOA			24.424.662,14
<b>(E) Valor total dos créditos abertos acima do Limite da LOA = (D – C)</b>			<b>-----</b>

Fonte: LOA – fls. 1043v/1046v; relação de decretos apresentada pelo Município e cópia das publicações – fls. 06/07 e 167/285.

## V.4.2 – Abertura de Créditos Adicionais autorizados por leis específicas

No que concerne aos Créditos Adicionais abertos em face de autorização em leis específicas, tendo como referencia o demonstrativo de Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentada pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou, à fls 1258, quadro demonstrativo, concluindo que a abertura de Créditos Adicionais encontra-se dentro do limite estabelecido nas Leis Autorizativas, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

## V.4.2 – Análise das Fontes de Recursos

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

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

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do Exercício Anterior	0,00
II - Receitas Arrecadadas	74.463.503,35
<b>III - Total das Receitas Disponíveis (I+II)</b>	<b>74.463.503,35</b>
IV - Despesas Empenhadas	92.417.475,51
V - Aporte Financeiro (extraorçamentário) ao Instituto de Previdência	0,00
<b>VI - Total das Despesas Realizadas (IV+V)</b>	<b>92.417.475,51</b>
<b>VII - Resultado Alcançado (III-VI)</b>	<b>-17.953.972,16</b>

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º210.683-9/15; Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 327/336, Anexo 10 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 121/123; Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 337/385, Anexo 11 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 124 e Balanço financeiro do RPPS, fls.130/131.

**Nota:** *superavit* do exercício anterior, excluídos os resultados do RPPS e considerado o resultado de convênios.

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

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

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

#### V.4.3.1 – Abertura de Créditos Adicionais por SUPERÁVIT FINANCEIRO

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

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

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

Verificou-se a abertura de créditos adicionais no montante de **R\$ 357.352,07**, tendo como Fonte de recursos o **Superávit Financeiro do exercício anterior**. A análise efetuada no Balanço Patrimonial Consolidado do exercício de 2014, Processo TCE-RJ nº 210.683-9/15, excluindo-se os valores referentes ao RPPS, aponta a **inexistência** do superávit financeiro utilizado para a abertura dos Créditos Adicionais, **não observando**, a princípio, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

Entretanto, observou-se que o Decreto de Abertura de Créditos Adicionais, no montante de **R\$ 357.352,07**, tendo como recurso o Superávit Financeiro, discriminam as respectivas **Fontes**. Assim, efetuou-se a análise visando à comprovação da existência do superávit financeiro nas respectivas Fontes de recursos.

A análise evidenciada pelo Corpo Instrutivo no quadro à fl. 1260 **comprova** a existência de Superávit Financeiro **suficiente** para a abertura dos Créditos Adicionais, **observando**, assim, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

## V.4.2.1 – Abertura de Créditos Adicionais por EXCESSO DE ARRECADAÇÃO

### V.4.2.1.1.1 – Fonte Convênios

Os créditos adicionais abertos pela Fonte Convênios encontram-se amparados nos próprios termos firmados com os entes responsáveis pelo repasse dos recursos, o que torna prescindível a análise da existência da fonte no ato da abertura do crédito.

Conforme consta da relação de fls.06/07, verificou-se que foram abertos créditos por excesso de arrecadação na Fonte Convênios, que totalizou R\$ 20.094.882,33.

### V.4.2.1.1.2 – Fonte Excesso - Outros

Conforme evidenciado no quadro a seguir, verifica-se que foram abertos créditos adicionais no montante de R\$1.470.382,00, utilizando como Fonte Excesso de Arrecadação:

FONTE – EXCESSO DE ARRECADAÇÃO – OUTROS		
Decreto n.º	Fls.	Valor – R\$
046/2015	218/219	445.000,00
050/2015	222/223	578.000,00
065/2015	246/247	340.000,00
079/2015	284/285	107.382,00
<b>Total</b>		<b>1.470.382,00</b>

Fonte: relação de decretos apresentada pelo Município e cópia das publicações – fls. 06/07 e 167/285.

Observou-se que nos decretos de abertura de créditos por Excesso de Arrecadação, no valor total de R\$1.470.382,00, foi utilizada metodologia de apuração da tendência de excesso para o exercício, em conformidade com o previsto no artigo 43, § 3º da Lei Federal n.º 4.320/64. Dessa forma, considera-se atendido o disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, quando da abertura dos Créditos Adicionais.

Deve ser acrescentado que foram enviadas, apenas, cópias das publicações das Leis autorizativas e dos decretos de abertura de créditos suplementares, em desacordo com o artigo 3º inciso IV da Deliberação TCE-RJ n.º 199/96 (fls.152/285). Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

### V.4.3 – Demonstrativo das alterações no Orçamento

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias em razão da abertura de Créditos Adicionais, resultando em um Orçamento Final de **R\$ 103.338.156,85**, representando um acréscimo de **26,93%** em relação ao Orçamento inicial.

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

Em R\$		
DESCRIÇÃO		VALOR
<b>(A) ORÇAMENTO INICIAL</b>		<b>81.415.540,45</b>
<b>(B) Alterações:</b>		<b>42.495.776,88</b>
Créditos Extraordinários	0,00	
Créditos Suplementares	22.918.974,99	
Créditos Especiais	19.576.801,89	
<b>(C) Anulações de Dotações</b>		<b>20.573.160,48</b>
<b>ORÇAMENTO FINAL APURADO (A+B-C)</b>		<b>103.338.156,85</b>
Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64		103.338.156,85
<b>DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E OS REGISTROS CONTÁBEIS</b>		<b>0,00</b>
Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2015		102.823.156,90
<b>DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E O RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>		<b>514.999,95</b>

Fonte: Anexo 11 Consolidado - fls. 224/250 e Anexo I do RREO do 6º Bimestre/2014

Conforme demonstrado, o valor final apurado **não** guarda paridade com o Anexo 1 da LRF - Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2015. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

## VI – ANÁLISE DOS RESULTADOS

### Gestão Orçamentária

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

- **Receita Orçamentária**

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

### VI.1 – Arrecadação da Receita

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

#### VI.1.1 – Evolução da Receita

A Receita arrecadada no exercício foi de **R\$ 78.627.457,46**, portanto, abaixo da previsão que era de **R\$ 81.415.540,45**, gerando, em consequência, uma variação negativa de **R\$ 2.788.082,99**, que representa um decréscimo de **3,42%** em relação ao total da arrecadação prevista.

O quadro a seguir demonstra o comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2015 em comparação à previsão inicial:

ARRECADÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2015				
Natureza	Previsão R\$	Arrecadação R\$	Variação	
			R\$	Percentual
Receitas Correntes	76.412.957,98	74.915.487,08	-1.497.470,90	-1,96%
Receitas de Capital	97.682,47	1.127.032,81	1.029.350,34	1053,77%
Receita Intraorçamentária	4.904.900,00	2.584.937,57	-2.319.962,43	-47,30%
<b>Total</b>	<b>81.415.540,45</b>	<b>78.627.457,46</b>	<b>-2.788.082,99</b>	<b>-3,42%</b>

Fonte: Previsão inicial: LOA, fls. 1043v/1046v e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 327/336.

Nota: 1 - No valor das receitas já foram consideradas as devidas deduções.



A Receita Arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis, no valor de R\$ 78.627.457,46, não apresenta divergência do consignado no Anexo 10 da Lei Federal nº 4320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.

O Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2015 registra uma receita arrecadada de R\$ 78.866.260,40, divergente, portanto, da evidenciada nos demonstrativos contábeis. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

### VI.1.1.1 – Análise da insuficiência da arrecadação

O Município arrecadou 96,58% das receitas inicialmente previstas na Lei Orçamentária, conforme quadro a seguir:

ARRECAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2015			
Natureza	Previsão Inicial R\$	Arrecadação R\$	Variação %
Receita Total	81.415.540,45	78.627.457,46	96,58%

Fonte: Previsão inicial: LOA, fls. 1043v/1046v e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 327/336.

Embora não tenha alcançado o valor inicialmente previsto na LOA, o montante arrecadado encontra-se dentro do aceitável, considerando que a receita superou 90% do valor pretendido, não caracterizando, a princípio, a elaboração de um orçamento superestimado.

Entretanto, deve ser ressaltado que, neste caso, o Município deve proceder ao acompanhamento da execução orçamentária durante o exercício, de modo a evitar a ocorrência de desequilíbrio orçamentário, adotando para tanto as medidas previstas no artigo 9º da Lei Complementar Federal n.º 101/00 – LRF, destacando que tal matéria é objeto de análise na presente Prestação de Contas.

### VI.1.1.2 – Análise da arrecadação

O comportamento das Receitas Tributárias arrecadadas pelo Município em decorrência do seu poder de tributar (arrecadação de tributos – impostos, taxas e contribuição de melhoria – e respectivos adicionais), representou **5,21%** em relação à Receita total, percentual superior ao apurado no exercício anterior.

Além das receitas arrecadadas em decorrência do seu poder de tributar, o Município recebeu transferências no montante de R\$ 63.962.028,18. As Receitas de Transferências constituem a mais significativa fonte de recursos do Município, respondendo, no caso em análise, por **81,35%** da Receita total do exercício de 2015, percentual superior ao apurado em 2014 que foi de **78,47%**.

O comportamento das Receitas Orçamentárias apresentou, no período 2014/2015, a seguinte evolução:

<b>RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS</b>			
<b>Descrição</b>	<b>Valor arrecadado em 2015</b> R\$	<b>Evolução das Receitas em relação à Receita Total</b>	
		<b>2015</b>	<b>2014</b>
Receitas Tributárias	4.097.540,75	<b>5,21%</b>	4,40%
Receitas de Transferências	63.962.028,18	<b>81,35%</b>	78,47%
Outras Receitas	10.985.562,65	<b>13,97%</b>	18,20%
(-) Deduções da Receitas - outras	417.674,12	<b>-0,53%</b>	-1,06%
<b>Receita Total</b>	<b>78.627.457,46</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>
(-) Receitas Intraorçamentárias	2.584.937,57	-----	-----
<b>Receita Efetivamente Arrecadada</b>	<b>76.042.519,89</b>	-----	-----

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.327/336 e prestação de contas de governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15.

**Nota:** Nas Receitas de Transferências já estão consideradas as deduções para o FUNDEB. As deduções da Receita, indicadas no quadro, referem-se às demais deduções evidenciadas pela Instrução à fl. 1263v.

### **VI.1.1.3 – Dívida Ativa**

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

#### **VI.1.1.3.1 – Receita da Dívida Ativa**

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

A inscrição, cobrança e cancelamento da Dívida Ativa Municipal, nos exercícios de 2014 e 2015, apresentou a evolução evidenciada a seguir.

Verificou-se uma redução do saldo da Dívida Ativa na ordem de **11,20%** em relação ao exercício anterior, conforme demonstrado:

DÍVIDA ATIVA		
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2014 (A)	SALDO ATUAL - 2015 (B)	VARIAÇÃO % C= B/A
R\$ 1.621.466,44	R\$ 1.439.949,79	-11,20%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e Demonstrativo da Dívida Ativa às fls. 491/495.

O valor cobrado no exercício de 2015 representou, somente, **20,17%** do saldo existente em 2014, como segue:

DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA		
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2014 (A)	VALOR ARRECADADO EM 2015 (B)	EM % C= B/A
R\$ 1.621.466,44	R\$ 327.091,20	20,17%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 327/336.

**Nota:** Do valor arrecadado de Dívida Ativa (R\$298.384,59) e Multas e Juros de Mora de Dívida Ativa (R\$97.464,03) foram subtraídos R\$68.757,42 referentes a deduções nas respectivas receitas, conforme quadro demonstrativo elaborado pela Instrução à fl. 1264v:

Foi encaminhado relatório evidenciando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas foram detalhadas às fls. 872.

## VI.1.2 – Renúncia de Receitas

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

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

A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual importem em renúncia de Receita, além de atender aos pressupostos de interesse público justificadores, deverá: 1) estimar o impacto orçamentário-financeiro da medida no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; 2) atender, obrigatoriamente, ao disposto na LDO; 3) comprovar que a renúncia de Receita foi considerada na estimativa da Receita da Lei Orçamentária Anual e demonstrar que a medida não afetará as metas de resultados fiscais previstos no Anexo de Metas Fiscais. Alternativamente à demonstração relativa às metas de resultados fiscais, poderá adotar medidas de compensação, exclusivamente, na área tributária.

### VI.1.4 – Receitas de competência do Município

As receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo Município em comparação ao total da Receita Corrente, excluídas as do Regime Próprio de Previdência, representaram 7,96% do total, como demonstrado:

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Valor (R\$)
1112.01.00 - ITR diretamente arrecadado	0,00
1112.02.00 - IPTU	837.105,71
1112.04.00 - IRRF	637.007,28
1112.08.00 - ITBI	232.975,77
1113.05.00 - ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	1.457.409,50
1120.00.00 - Taxas	1.076.635,83
1230.00.00 - Contribuição de Iluminação Pública - COSIP	1.264.246,68
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	0,00
1911.00.00 - Multa e juros de mora dos tributos	85.281,27
1913.00.00 - Multa e juros de mora da dívida ativa dos tributos	97.464,03
1931.00.00 - Dívida ativa de tributos	298.384,59
<b>(A) Subtotal</b>	<b>5.986.510,66</b>
(B) Deduções da Receita	219.616,44
<b>(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)</b>	<b>5.766.894,22</b>
(D) Total da receita corrente excluído o RPPS	72.436.540,24
<b>(E) Percentual alcançado (C/D)</b>	<b>7,96%</b>

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 327/336.

Nota: as deduções referem-se às evidenciadas no quadro elaborado pela Instrução à fl. 1265/1265v:

## VI.2 – Despesas

- **Despesa Realizada**

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

### VI.2.1 – Execução Orçamentária da Despesa

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

### VI.2.2 – Análise do comportamento das Despesas

As Despesas realizadas no exercício de 2015 representaram **99,09%** dos Créditos autorizados, resultando uma economia orçamentária de R\$ 945.022,60, conforme resumido a seguir:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Despesas correntes	78.260.040,45	80.767.333,99	80.023.965,43	76.839.332,35	74.830.368,05	99,08%	743.368,56
Despesas capital	3.155.500,00	21.539.426,43	21.340.438,01	3.984.050,24	3.974.827,93	99,08%	198.988,42
Despesa intraorçamentária	0,00	1.031.396,43	1.028.730,81	681.117,54	681.087,31	99,74%	2.665,62
<b>Total</b>	<b>81.415.540,45</b>	<b>103.338.156,85</b>	<b>102.393.134,25</b>	<b>81.504.500,13</b>	<b>79.486.283,29</b>	<b>99,09%</b>	<b>945.022,60</b>

Fonte: Dotação inicial: LOA, fls. 1043v/1046v, Anexos 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 337/385 e Balanço Orçamentário, fls. 386/390.

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

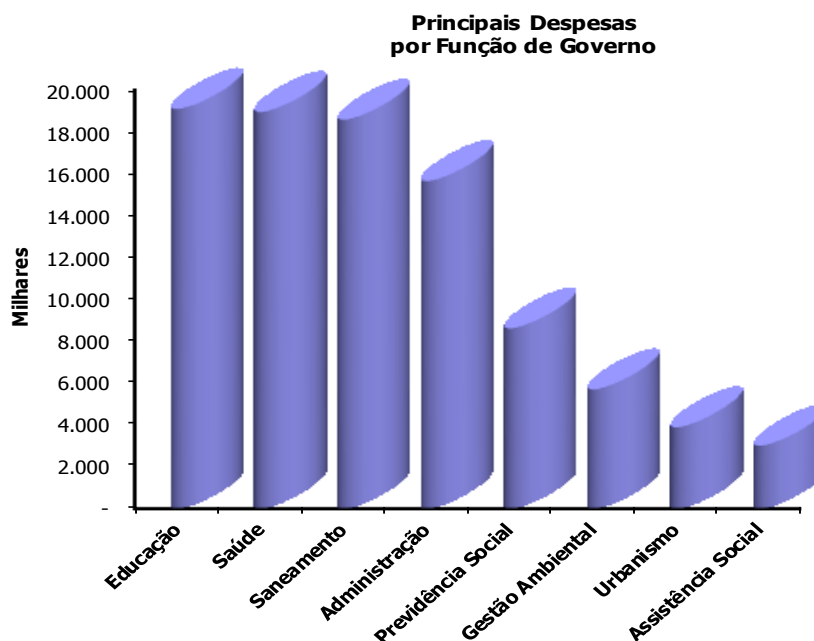
O valor da Despesa Empenhada consignada no Balanço Orçamentário não apresenta divergência do evidenciado no Anexo 11 da Lei Federal nº 4320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado.

Verificou-se que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2015 registra uma despesa empenhada de R\$ 99.347.489,10, divergente, portanto, com a evidenciada nos demonstrativos contábeis. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

São apresentados a seguir quadro e gráfico com Execução da Despesa nas maiores Funções de Governo no exercício de 2015, onde se verifica que o maior gasto foi realizado na Função **12 – Educação**.

DESPESA EXECUTADA POR FUNÇÃO			
Código	Função	Despesa empenhada R\$	% em relação ao total
12	Educação	19.091.951,33	18,65%
10	Saúde	18.944.199,78	18,50%
17	Saneamento	18.575.506,84	18,14%
04	Administração	15.643.664,96	15,28%
09	Previdência Social	8.606.525,60	8,41%
18	Gestão Ambiental	5.689.169,30	5,56%
15	Urbanismo	3.884.502,56	3,79%
08	Assistência Social	3.006.741,66	2,94%
20	Agricultura	2.932.076,85	2,86%
01	Legislativa	2.773.436,84	2,71%
28	Encargos Especiais	1.358.358,86	1,33%
06	Segurança Pública	919.014,77	0,90%
26	Transportes	659.402,50	0,64%
13	Cultura	308.582,40	0,30%
	<b>TOTAL</b>	<b>102.393.134,25</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Anexo 8 Consolidado – fls. 324/326.



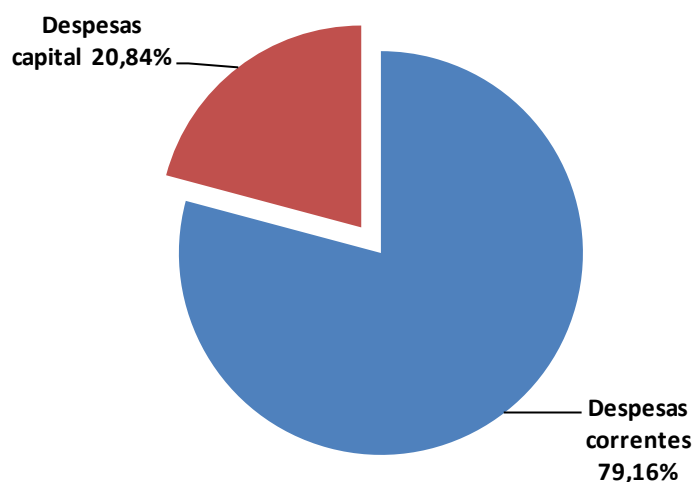
### VI.2.3. – Das Despesas Correntes e de Capital

As Despesas Correntes representaram **79,16%** das despesas totais executadas no exercício de 2015, e as Despesas de Capital **20,84%**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS EXECUTADAS			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2015	2014
Despesas Correntes	81.052.696,24	<b>79,16%</b>	84,51%
Despesas de Capital	21.340.438,01	<b>20,84%</b>	15,49%
<b>Despesa Total</b>	<b>102.393.134,25</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e Balanço Orçamentário, fls. 386/390.

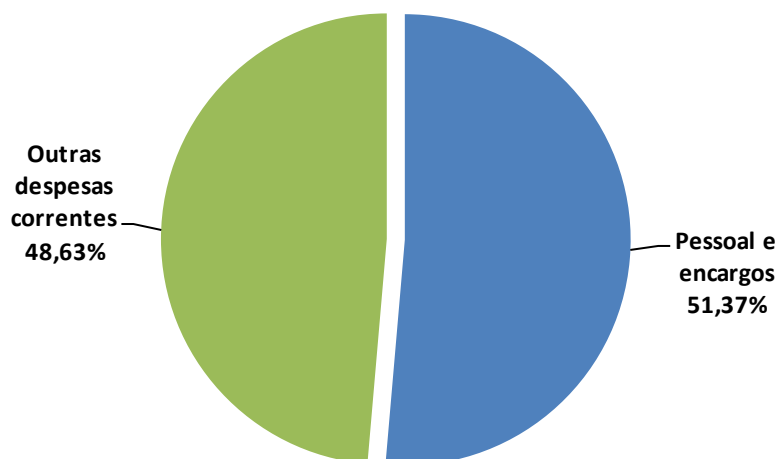
#### Despesas



Do total das Despesas Correntes, **51,37%** correspondem a despesas com Pessoal e Encargos e **48,63%** às demais despesas, conforme se demonstra:

DESPESAS CORRENTES			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2015	2014
Pessoal e Encargos	41.634.405,01	<b>51,37%</b>	50,13%
Juros e Encargos da Dívida	0,00	<b>0,00%</b>	0,00%
Outras Despesas Correntes	39.418.291,23	<b>48,63%</b>	49,87%
<b>Total das Despesas Correntes</b>	<b>81.052.696,24</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15, Balanço Orçamentário, fls. 386/390 e Balanço Financeiro às fls. 391/392.



No que se refere às Despesas de Capital, **93,63%** foram destinadas a Investimentos, conforme demonstrado no quadro a seguir:

DESPESAS DE CAPITAL			
Descrição	Valor - R\$	% Em Relação ao Total	
		2015	2014
Investimentos	19.982.079,15	<b>93,63%</b>	92,28%
Inversões Financeiras	0,00	<b>0,00%</b>	0,00%
Amortização de Dívida	1.358.358,86	<b>6,37%</b>	7,72%
<b>Total das Despesas de Capital</b>	<b>21.340.438,01</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e Balanço Orçamentário, fls. 386/390.

Dessa forma, os investimentos realizados pelo Município no exercício de 2015 representaram **19,52%** das despesas totais realizadas, sendo superior ao apurado no exercício anterior, como demonstrado a seguir:

DESPESA DE INVESTIMENTOS EM RELAÇÃO À DESPESA TOTAL			
Descrição	Valor R\$	Resultado 2015	Resultado 2014
Investimentos	19.982.079,15	<b>19,52%</b>	<b>14,29%</b>
<b>Despesa total realizada</b>	<b>102.393.134,25</b>		

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014, processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e Balanço Orçamentário, fls. 386/390.



### III.2.4 – Avaliação das Metas Anuais do Município

É apresentado a seguir quadro contendo as metas em valores correntes previstas e as execuções, no exercício financeiro de 2015, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Em R\$

DESCRIÇÃO	ANEXO DE METAS (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	ATENDIDO OU NÃO ATENDIDO
Receitas	81.415.540,45	78.866.260,40	
Despesas	81.415.540,45	99.347.489,10	
Resultado Nominal	-3.932.831,75	4.831.065,70	<b>Não atendido</b>
Resultado Primário	-4.560.868,06	-21.314.881,00	<b>Não atendido</b>
Dívida Consolidada Líquida	3.838.390,86	7.461.996,30	<b>Não atendido</b>

Fonte: Anexo de Metas da LDO, fls. 972v, processo TCE-RJ nº 807.940-2/16 - RREO 6º bimestre/2015 e processo TCE-RJ n.º 808.010-0/16 - RGF 3º Quadrimestre/2015.

Conforme evidenciado no quadro anterior, o Município não cumpriu as metas de Resultado Primário, Nominal e de Dívida Consolidada Líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Em cumprimento ao disposto no §4º do art. 9º da Lei Complementar n.º 101/00, o Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais nos meses de maio/2015 (1º quadrimestre/2015) e setembro/2015 (2º quadrimestre/2015) conforme cópias das atas acostadas às fls. 287/288.

Entretanto, o Executivo Municipal não comprovou a realização da Audiência Pública referente ao 3º quadrimestre/2015, descumprindo, assim, o disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00. A afirmativa está amparada pela falta de envio da Ata relativa ao mês de fevereiro/2015. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

### VI.3 – Resultado Orçamentário

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

Da análise do resultado Orçamentário verificou-se que a Administração Municipal apresentou **déficit** de **R\$ 23.765.676,79** – Receita inferior à Despesa –, e, excluindo os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência, este resultado reflete um **déficit** de **R\$ 17.953.972,16**, conforme apresentado no quadro a seguir:

Em R\$

DESCRIÇÃO	CONSOLIDADO	REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA	VALOR SEM O RPPS
Receitas Arrecadadas	78.627.457,46	4.163.954,11	74.463.503,35
Despesas Realizadas	102.393.134,25	9.975.658,74	92.417.475,51
<b>DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO</b>	<b>-23.765.676,79</b>	<b>-5.811.704,63</b>	<b>-17.953.972,16</b>

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 327/336, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 337/385 e Balanço Orçamentário do RPPS, fls. 125/129.

### VI.4 – Gestão Financeira

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

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

#### **VI.4.1 – Ativo Financeiro**

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

#### **VI.4.2 – Passivo Financeiro**

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

#### **VI.4.3 – Déficit Financeiro**

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

#### **VI.4.4 – Superávit Financeiro**

Resultado apurado ao final do exercício financeiro que aponta saldo positivo no confronto entre a soma de todas as receitas e de todas as despesas pagas, indicando que as receitas arrecadadas foram maiores do que as despesas realizadas. Difere do superávit orçamentário, pois significa que o Poder Público realizou menos pagamentos do que o efetivo ingresso de receitas. São recursos

provenientes da diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro apurados no Balanço Patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculados.

#### **VI.4.5 – Resultado Financeiro**

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

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

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

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

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

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

Dessa forma, serão utilizados os valores evidenciados no quadro destinados ao registro do ativo e passivo financeiro, cuja diferença indica um *déficit* financeiro de R\$ 33.215.729,25, não considerado o valor relativo ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e Câmara Municipal, conforme demonstrado:

DESCRIÇÃO	CONSOLIDADO (A)	REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (B)	CÂMARA MUNICIPAL (C)	VALOR CONSIDERADO D = A-B-C
Ativo Financeiro	20.691.478,69	13.538.667,38	0,00	7.152.811,31
Passivo Financeiro	40.565.830,28	185.995,64	11.294,08	40.368.540,56
<b>DÉFICIT FINANCEIRO</b>	<b>-19.874.351,59</b>	<b>13.352.671,74</b>	<b>-11.294,08</b>	<b>-33.215.729,25</b>

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 1094, Balanço Patrimonial do RPPS, fls. 132/133, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1108/1109 e Anexo 17 Consolidado às fls. 1098/1099.

**Nota 1:** Devido a inconsistência no quadro dos ativos e passivos, foi considerado no Passivo Financeiro Consolidado o montante de (R\$ 40.565.830,28), que corresponde aos valores das obrigações trabalhistas – CP (R\$ 1.224.619,14), dos fornecedores – CP (R\$ 2.006.359,43), demais obrigações – CP (R\$ 10.301.727,25), dos restos a pagar não processados de anos anteriores (R\$6.144.490,34) e restos a pagar não processados do exercício (R\$20.888.634,12) evidenciados no anexo 17 (fls. 1098-1099).

**Nota 2:** no último ano do mandato serão considerados na apuração do superavit/deficit financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o art. 1º c/c o art. 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas Prestações de Contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2004, 2008 e 2012.

Verificou-se que o Demonstrativo do Superavit/Deficit Financeiro não foi encaminhado, provavelmente pela ausência de controle por parte do Município quanto às Fontes por origem e destinação de recursos. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

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

Deve ser destacado, também, que o exercício de 2015 é o terceiro ano desta gestão e que, ao iniciar o mandato, o gestor herdou um *deficit* financeiro de **R\$ 6.009.227,35**. De acordo com o quadro abaixo, que demonstra o comportamento do resultado financeiro no último ano da gestão anterior, observa-se não ter a atual gestão conseguido reverter o resultado financeiro herdado, alcançando, em 2015, o elevadíssimo **déficit de R\$ 33.215.729,25**.

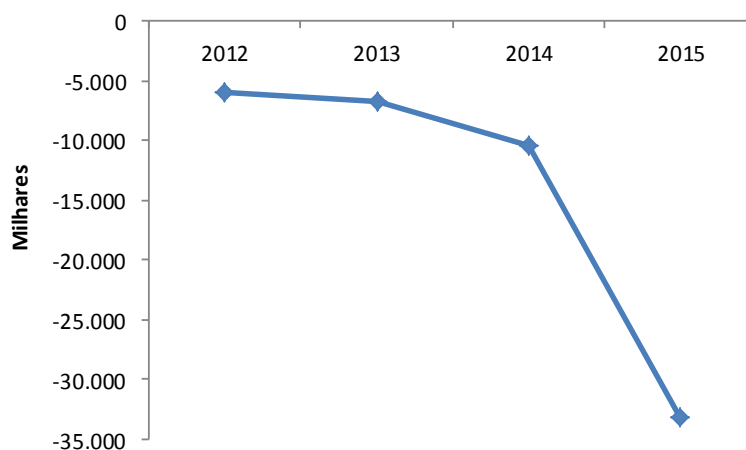
Em R\$

EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS FINANCEIROS			
GESTÃO ANTERIOR	GESTÃO ATUAL		
2012	2013	2014	2015
-6.009.227,35	-699.861,50	-10.508.479,41	33.215.729,25

(Fonte: Prestação de Conas de Governo 2014 Processo nº 210.683-9;15 e quadro anterior)

**Nota:** Para o exercício de 2012 a Instrução considerou o valor constante da análise inicial do processo TCE-RJ nº 209.964-8;13 que tratou da Prestação de Governo daquele exercício e não o montante apurado pelo Relator

O gráfico a seguir reflete a evolução do resultado financeiro do Município, no qual se evidencia um aumento do Déficit Financeiro na ordem de 216,09% em relação ao do exercício anterior.



Considerando a baixa arrecadação do Município – em 2015 foi de R\$ 78.627.457,46 – o elevadíssimo **déficit de R\$ 33.215.729,25** em 2015, com certeza, comprometerá o exercício de 2016, último ano do atual mandato.

Desta forma, ficou evidenciada que **NÃO** foram adotadas ações planejadas para o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

#### VI.4.6 – Esforço financeiro da gestão

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

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

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

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

## **VI.5 – Gestão Patrimonial**

### **VI.5.1 – Variações Patrimoniais**

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

Conforme mencionado, anteriormente, a Administração Municipal apresentou o Balanço Patrimonial na forma disposta nas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (fls. 1094), registrando saldos nas seguintes contas:

Ativo			Passivo		
Especificação	Exercício atual	Exercício anterior	Especificação	Exercício atual	Exercício anterior
Ativo Circulante	24.536.784,97	31.285.923,82	Passivo Circulante	13.532.705,82	7.338.482,79
Ativo não Circulante	44.361.321,57	33.279.411,40	Passivo não Circulante	30.260.399,11	31.476.835,28
Ativo Realizável a Longo Prazo	13.445.492,21	12.628.911,11			
Investimentos	0,00	0,00	<b>Patrimônio líquido</b>		
Imobilizado	30.915.829,36	20.650.500,29	<b>Total do PL</b>	<b>25.105.001,61</b>	<b>25.750.017,15</b>
Intangível	0,00	0,00			
<b>Total geral</b>	<b>68.898.106,54</b>	<b>64.565.335,22</b>	<b>Total geral</b>	<b>68.898.106,54</b>	<b>64.565.335,22</b>
<b>Ativo financeiro</b>	<b>20.691.478,69</b>	<b>28.017.960,21</b>	<b>Passivo financeiro</b>	<b>36.761.612,93</b>	<b>20.539.809,66</b>
<b>Ativo permanente</b>	<b>48.206.627,85</b>	<b>36.547.375,01</b>	<b>Passivo permanente</b>	<b>34.064.616,46</b>	<b>33.056.446,22</b>
			<b>Saldo patrimonial</b>	<b>-1.928.122,85</b>	<b>10.969.079,34</b>

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 1094.

Verificou-se as seguintes inconsistências em relação aos saldos registrados no Balanço Patrimonial, que serão consideradas na conclusão deste Relatório:

- Resultado do exercício apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada – fls. 1095/1097, (-R\$539.345,74), diverge do valor registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$5.502.663,02), resultando uma diferença de R\$6.042.008,76.
- O valor do patrimônio líquido do exercício de 2014 evidenciado na coluna “exercício anterior” do Balanço Patrimonial Consolidado apresentado nesta Prestação de Contas (R\$25.750.017,15), fls. 1094, diverge do valor apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado, que constava na Prestação de Contas de Governo do exercício de 2014 (R\$25.628.254,46 - processo TCE-RJ nº 210.683-9/15), resultando uma diferença de R\$121.762,69.

Assim o resultado patrimonial do exercício de 2015 pode ser assim demonstrado:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
Variações Patrimoniais Aumentativas	96.556.816,77
Variações Patrimoniais Diminutivas	97.096.162,51
<b>RESULTADO PATRIMONIAL – DÉFICIT</b>	<b>-539.345,74</b>

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada (fls. 1095/1097).



Este resultado conduziu o Município a um **Patrimônio Líquido** de **R\$ 33.120.047,66**, conforme demonstrado a seguir:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
<b>Patrimônio Líquido – 2014</b> (saldo do Balanço Patrimonial)	25.628.254,46
Resultado Patrimonial 2015 – <u>Déficit</u>	-539.345,74
(+) Ajustes de exercícios anteriores	8.031.138,94
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO APURADO – 2015</b>	<b>33.120.047,66</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b> REGISTRADO NO BALANÇO PATRIMONIAL DE 2015	25.105.001,61
<b>DIFERENÇA</b>	<b>-2.080.207,00</b>

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 1094.

A diferença apontada no quadro acima decorre da não transferência do saldo da conta “*Ajustes de Exercícios Anteriores*” para a conta “*Superavits ou Deficits de Exercícios Anteriores*” quando da abertura do exercício. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

#### **VI.5.1.1 – Ativo Real**

Denominação atribuída, nos Balanços do Setor Público, à soma do Ativo Financeiro com o Ativo Permanente.

#### **VI.5.1.2 – Ativo Líquido**

É a diferença positiva entre o Ativo e o Passivo.

#### **VI.5.1.3 – Índice de Liquidez Corrente**

Índice que serve para mostrar a capacidade financeira do Município para saldar suas obrigações de curto prazo, considerando as suas Disponibilidades Financeiras mais o Realizável, que constituem o seu Ativo Financeiro. Este índice deve ser igual ou superior a um. No cálculo devem ser expurgados os valores do Regime Próprio de Previdência Social já que os mesmos possuem destinação específica.

## VI.6 – Situação Previdenciária

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

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Anexo 4 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária constatou-se um resultado previdenciário deficitário da ordem de R\$ 5.811.704,63, conforme demonstra-se a seguir:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS	4.163.954,11
DESpesas PREVIDENCIÁRIAS	9.975.658,74
<b>DÉFICIT</b>	<b>-5.811.704,63</b>

Fonte: Anexo 4 do RREO 6º Bim/15 - Proc. TCE n.º 807.940-2/16

O déficit apurado demonstra que no exercício de 2015 não houve equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

No exame do presente processo limitou-se a apresentar o resultado previdenciário obtido pelo Regime Próprio de Previdência no exercício. Quanto às demais questões relacionadas à Previdência, a legislação previdenciária vigente estabeleceu critérios básicos que devem ser observados pelos entes públicos para a constituição e manutenção de seus regimes próprios de previdência, critérios esses caracterizados por considerável complexidade no que diz respeito à metodologia de operacionalização por parte dos Poderes Executivos e de fiscalização a cargo dos Tribunais de Contas. Sendo assim, considerando ainda a ausência de elementos essenciais que possam instrumentalizar um exame mais detalhado acerca dessa matéria, remete-se a análise do Sistema Previdenciário Municipal para as Prestações de Contas de Ordenadores de Despesas.

## VII – LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

### VII.1 – Receita Corrente Líquida – (RCL)

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

#### VII.1.1 – Apuração e aplicação

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

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

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

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

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

De acordo com os demonstrativos contábeis encaminhados a Receita Corrente Líquida – RCL, do exercício de 2015, foi de R\$73.984.008,63, conforme demonstrada na tabela elaborada pela Instrução à fl. 1273.

Verificou-se que o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2015 registra uma RCL divergente da evidenciada nos demonstrativos contábeis. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Entretanto,, por se tratar de uma diferença cujo montante não altera o mérito da análise, será considerado no cálculo dos limites legais de endividamento e Gastos com Pessoal o valor registrado no Relatório de Gestão Fiscal – RGF.

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

Em R\$

<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</b>				
<b>Descrição</b>	<b>3º QUADR./2014</b>	<b>1º QUADR./2015</b>	<b>2º QUADR./2015</b>	<b>3º QUADR./2015</b>
Valor R\$	77.748.185,10	78.070.764,90	79.436.661,30	74.237.163,10
Varição em relação ao quadrimestre anterior	-----	0,41%	1,75%	-6,55%
Varição % da Receita em relação ao exercício de 2014	<b>-4,52%</b>			

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014 - processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15, e processos TCE-RJ n.ºs 807.952-5/16, 807.943-4/16 e 808.010-0/16 - RGF - 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015.

Conforme evidenciado, verifica-se que houve uma redução de **4,52%** da Receita Corrente Líquida – RCL arrecadada no final do exercício de 2015 em relação à Receita alcançada no exercício anterior.

## **VII.2 – Dívida Pública**

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

### **VII.2.1 – Limites da Dívida Pública Consolidada ou Fundada**

#### **VII.2.1.1 – Dívida Consolidada ou Fundada**

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

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

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

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

Dessa forma, o quadro a seguir resume a situação do Município com relação à Dívida, sendo este a transcrição dos dados contidos nos Demonstrativos da Dívida Consolidada referentes ao 3º quadrimestre do Relatório de Gestão Fiscal do exercício de 2015, os quais devem ser elaborados pelo Poder Executivo e abranger o Poder Legislativo:

<b>PERCENTUAL DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA SOBRE A RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</b>			
<b>2014</b>	<b>2015</b>		
<b>2º SEMESTRE</b>	<b>1º QUAD.</b>	<b>2º QUAD.</b>	<b>3º QUAD.</b>
5,00%	1,31%	3,01%	10,05%

Fonte: Prestação de Contas de Contas de governo de 2014 – processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e processo TCE-RJ n.º 808.010-0/16 – RGF – 3º quadrimestre de 2015.

Conforme verificado no quadro acima, tanto no exercício anterior, como em todos os quadrimestres de 2015, o limite previsto no inciso II do artigo 3º da Resolução n.º 40/01 do Senado Federal – 120% da RCL – foi respeitado pelo Município.

## **VII.2.2 – Limite para Operações de Crédito**

### **VII.2.2.1 – Operações de Crédito**

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

Conforme o Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 foi constatado que o Município não contraiu Operações de Crédito no exercício.

#### **VII.2.2.1.1 – Operações de Crédito em relação às Despesas de Capital (REGRA DE OURO)**

O art. 167, inciso III, da Constituição Federal e, ainda, o estabelecido no § 3º do artigo 32 da LRF, vedam operações de crédito que ultrapassem as Despesas de Capital, ressalvadas as autorizadas mediante Créditos Suplementares ou Especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. É a chamada “Regra de Ouro” das Finanças Públicas, reiterada no art. 12, §2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, prevendo que não sejam realizadas Operações de Crédito para pagamento de Despesas Correntes.

Conforme evidenciado anteriormente, o Município não contraiu Operações de Crédito no exercício.

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

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

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

Conhecida também pela sigla ARO, o saldo devedor destas operações de crédito não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 8% (oito por cento) da Receita Líquida Real. As AROs somente poderão ser contratadas a partir do dia 10 de janeiro e liquidada até o dia 10 de dezembro de cada exercício, não podendo ser realizada nova operação enquanto não for inteiramente resgatada a operação anterior.

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

Em consulta ao Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 foi constatado, também, que o Município **não contraiu** Operações de Crédito por Antecipação de Receita no exercício.

## VII.2.4 – Limite para Concessão de Garantia

### VII.2.4.1 – Concessão de garantia

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

De acordo com o Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores – Anexo 3 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 verifica-se que o Município **não concedeu** garantia em operações de crédito



## VII.3 – Despesas com Pessoal

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

### VII.3.1 – Limite da Despesa com Pessoal

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

### VII.3.2 – Apuração da Despesa Total

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

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

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

### **VII.3.2.1 – Atingimento de 95% do Limite**

Quando a despesa total com Pessoal exceder a 95% do limite fixado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000), o Poder ou órgão que provocou o excesso não poderá conceder vantagem, nem aumento salarial, salvo em decorrência de sentença judicial; criar cargo, emprego ou função; alterar estrutura de carreira que implique aumento; preencher cargo público, admitir ou contratar pessoal a qualquer título, ressalvada para repor servidores das áreas de educação, saúde e segurança que se aposentaram ou faleceram; e contratar hora extra, salvo quando for o caso de sessão legislativa extraordinária e as situações previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos a cada Poder ou órgão será realizada ao final de cada quadrimestre.

### **VII.3.2.2 – Nulidade de aumento de Despesas com Pessoal**

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

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

### **VII.3.2.3 – Aumento no último ano de mandato**

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

Já o art. 73, inciso VII da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, que estabelece normas para as eleições de presidente e vice-presidente da República, governador e vice-governador de Estado e do Distrito Federal, prefeito e vice-prefeito, senador, deputado federal, deputado estadual, deputado distrital e vereador, proíbe aos agentes públicos, servidores ou não, na circunscrição do pleito, no prazo de 180 dias antes das eleições e até a posse dos eleitos, proceder à revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição.

### **VII.3.3 – Análise das Despesas com Pessoal**

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

Considerando que a apuração dos Gastos de Pessoal se faz nos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, sendo, inclusive, a não observância aos percentuais, motivo de alerta por parte deste Tribunal, na forma do §1º do art. 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, a seguir é demonstrado o percentual aplicado

com Pessoal do Poder Executivo Municipal, sendo considerada a transcrição dos dados cuja trajetória se deu nos exercícios de 2014 e 2015, registrados nos respectivos Demonstrativos da Despesa com Pessoal – Anexo I do RGF, ressaltando que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas:

**Percentual aplicado com Pessoal**

DESCRIÇÃO	2014		2015		
	1º SEMESTRE	2º SEMESTRE	1º QUADRIMESTRE	2º QUADRIMESTRE	3º QUADRIMESTRE
PODER EXECUTIVO	52,53%	44,48%	46,27%	47,98%	50,96%

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014 - processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e processos TCE-RJ n.ºs 807.952-5/16, 807.943-4/16 e 808.010-0/16 – RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015.

Conforme se constata, os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015, os percentuais de **46,27**, **47,98%** e **50,96%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida (RCL), respeitando, dessa forma, o limite máximo de 54% da RCL previsto na alínea “b”, inciso III do art. 20 da LRF.

Verificou-se, ainda, a evolução das despesas com pessoal no período ora analisado, cujo resultado indicou um crescimento de **9,37%** em relação às despesas do exercício anterior, como demonstrado:

Em R\$

DESPESAS COM PESSOAL				
Descrição	2º SEM./2014	1º QUADR./2015	2º QUADR./2015	3º QUADR./2015
Valor R\$	34.586.220,80	36.126.887,90	38.114.685,70	37.828.522,70
Varição em relação ao quadrimestre anterior	-----	4,45%	5,50%	-0,75%
Varição % das Despesas em relação ao exercício de 2014	<b>9,37%</b>			

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2014 - processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e processos TCE-RJ n.ºs 807.952-5/16, 807.943-4/16 e 808.010-0/16 – RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015.

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

DESEMPENHO RCL x DP		
Descrição	RCL	DESPESA PESSOAL
Variação % do exercício de 2014 em relação a 2013	24,75%	8,64%
Variação % do exercício de 2015 em relação a 2014	-4,52%	9,37%

Fonte: prestação de contas de governo de 2014 – processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15 e quadros anteriores.

Conforme se observa, as Despesas com Pessoal registraram um crescimento percentual, enquanto ocorreu uma redução da receita corrente líquida – RCL. Tal fato indica que o Município deve atentar para um maior controle dos gastos com pessoal, uma vez que o quadro vigente aponta para um considerável risco das despesas superarem os limites prudencial e máximo previstos na legislação. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

## VII.4 – Educação

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

### VII.4.1 – Gastos obrigatórios pelo ente público

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O quadro a seguir demonstra os valores das Receitas de Impostos e Transferências de Impostos recebidas pelo Município no exercício de 2015 e que, de acordo com o previsto no artigo 212 da Constituição Federal, serão utilizadas na base de cálculo do limite das despesas realizadas na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

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

Em R\$

<b>RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS</b>			
<b>Descrição</b>	<b>Previsão inicial</b>	<b>Previsão atualizada</b>	<b>Receita arrecadada</b>
<b>I - Diretamente arrecadados</b>	<b>2.983.611,26</b>	<b>2.983.611,26</b>	<b>3.354.545,46</b>
IPTU	1.141.325,96	1.141.325,96	<b>837.105,71</b>
ITBI	108.774,74	108.774,74	<b>232.975,77</b>
ISS	784.757,48	784.757,48	<b>1.457.409,50</b>
IRRF	455.384,11	455.384,11	<b>637.007,28</b>
Multas, juros de mora e outros encargos dos impostos	5.560,12	5.560,12	<b>22.925,77</b>
Dívida ativa dos impostos	456.502,21	456.502,21	<b>129.083,83</b>
Multas, juros de mora e outros encargos da dívida ativa impostos	31.306,64	31.306,64	<b>38.037,60</b>
<b>II - Receita de Transferência da União</b>	<b>15.092.083,11</b>	<b>15.092.083,11</b>	<b>14.608.941,11</b>
FPM (alíneas b, d)	15.000.000,00	15.000.000,00	<b>14.525.274,82</b>
ITR	10.574,00	10.574,00	<b>13.901,77</b>
IOF-Ouro	0,00	0,00	<b>0,00</b>
ICMS desoneração - LC 87/96	81.509,11	81.509,11	<b>69.764,52</b>
<b>III - Receita de Transferência do Estado</b>	<b>24.857.400,00</b>	<b>24.857.400,00</b>	<b>22.068.591,23</b>
IPVA	2.300.000,00	2.300.000,00	<b>1.432.085,54</b>
<b>ICMS + ICMS ecológico</b>	<b>21.500.000,00</b>	<b>21.500.000,00</b>	<b>20.207.412,19</b>
IPI - Exportação	1.057.400,00	1.057.400,00	<b>429.093,50</b>
<b>IV - Outras Receitas Correntes do Município (transferências)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Multa e juros de mora de transferências de impostos (ICMS, IPVA)	0,00	0,00	<b>0,00</b>
<b>V - Dedução das contas de Receitas</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>91.773,18</b>
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o Fundeb)	0,00	0,00	<b>91.773,18</b>
<b>VI - Total das Receitas resultantes dos Impostos e Transferências Legais (I+II+III+IV-V)</b>	<b>42.933.094,37</b>	<b>42.933.094,37</b>	<b>39.940.304,62</b>

Fonte: receita arrecadada: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls.327/336.

**Nota 1:** Conforme mencionado no tópico Documentação, não foram remetidos a esta Corte a publicação dos Anexos do relatório referente aos 6º Bimestre/2015, Relatório Resumido – RREO. Desta forma, foi utilizado apenas o Anexo 10 para o preenchimento da tabela.

**Nota 2 (item V):** refere-se às seguintes deduções de receitas:

<b>Deduções</b>	<b>Valor – R\$</b>
Dedução da Receita por Renúncia - IPTU	15.031,01
Dedução da Receita por Desconto Concedido - IPTU	48.813,57
Dedução da Receita por Desconto Concedido - ISS	183,64
Outras Deduções da Receita - IPTU	567,26
Outras Deduções da Receita - ISS	56,33
Dedução da Receita por Renúncia - Multa e Juros de Mora - IPTU	139,12
Dedução da Receita por Renúncia - Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa - IPTU	57,99
Dedução da Receita por Renúncia - Receita de Dívida Ativa - IPTU	562,76
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Multa e Juros de Mora - IPTU	3.457,61
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Multa e Juros de Mora - ISS	76,83
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa - IPTU	18.297,96
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa - ISS	1.163,97
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Receita de Dívida Ativa - IPTU	3.064,11
Dedução da Receita por Desconto Concedido - Receita de Dívida Ativa - ISS	176,02
Outras Deduções da Receita - Multa e Juros de Mora - IPTU	28,38
Outras Deduções da Receita - Multa e Juros de Mora - ISS	34,36
Outras Deduções da Receita - Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa - IPTU	11,64
Outras Deduções da Receita - Receita de Dívida Ativa - IPTU	50,62
<b>TOTAL</b>	<b>91.773,18</b>



As Receitas resultantes dos Impostos e Transferências legais demonstradas nesta Prestação de Contas, no valor de R\$ 39.940.304,62, apresenta divergência em relação às receitas consignadas no Anexo 08 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino no montante de R\$ 39.883.897,50, que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2015, evidenciando uma diferença de R\$ 656.407,12. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

### **VII.4.3 – Apuração dos Gastos com a Educação**

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

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

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

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

Agora, com o passar dos anos, verifica-se que a quase totalidade dos Municípios já possui Regime Próprio de Previdência ou são vinculados à Previdência Nacional, o que leva, no meu entender, que o procedimento até então adotado por esta Corte de Contas pode ser desconsiderado, excluindo-se o pagamento de Inativos na verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional de 25% de aplicação de recursos em Educação.

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

Sobre a metodologia empregada pela Secretaria do Tesouro Nacional, o Corpo Instrutivo assim se manifesta:

*Tal entendimento decorre da interpretação do artigo 70 da Lei n.º 9.394/96, o qual dispõe, entre outros aspectos, que as despesas com remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação são consideradas na apuração do limite mínimo para gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino, por serem as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais.*

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

*I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;*

*Argumenta-se, ainda, que a Constituição Federal distingue os termos remuneração, provento e pensão, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, provento para os inativos e pensão para os pensionistas, nos seus artigos 37, inciso XI e 40, § 2º.*

Art. 37.

...

**XI – a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões...**

“Art. 40.

...

§ 2º Os **proventos** de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão. (grifo nosso)

*Nesse sentido, devem ser consideradas apenas as despesas referentes aos profissionais da educação que estejam no efetivo exercício de cargo, emprego ou função, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimentos: remuneração, proventos e pensões.*

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

Neste sentido, acolhendo a sugestão da Instrução, ao final deste Relatório, apresentarei proposta ao Plenário desta Corte para que promova a Comunicação aos jurisdicionados informando a alteração da metodologia de cálculo dos gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, que deixará, a partir do exercício de 2018, de considerar no cálculo do limite mínimo constitucional as despesas com inativos. O prazo proposto tem como finalidade permitir ao Município adequar-se à nova metodologia de cálculo, de forma a não prejudicar os orçamentos já aprovados.

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

As despesas com Educação realizadas em Funções atípicas somente serão acolhidas como despesas em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino quando demonstrarem, inequivocamente, que estes gastos fazem parte do

conjunto de dispêndios que corroboram para a atividade escolar regular e, sobretudo, para a manutenção do aluno em sala de aula;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Cabe, ainda, ressaltar que os valores transferidos (contribuições) ao FUNDEB integram os gastos na Educação (art. 212 da C.F.), como primeira parcela

a ser considerada. Por outro lado, os valores que ingressaram no Município, proveniente do Fundo – nova Fonte de recursos, não poderão ser computados no cálculo.

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

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

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

DESCRIÇÃO	VALOR -R\$
SIGFIS/BO	18.704.132,83
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	19.091.951,33
Diferença	-387.818,50

Fonte: Anexo 8 - Consolidado às fls324/326 e Planilha SIGFIS/BO de fls. 1222/1232

A diferença apontada no quadro anterior, embora não comprometa a análise que será efetuada com base no processo de amostragem, será considerada na conclusão deste Relatório.

Desta forma, procedeu-se ao cálculo considerando que as despesas com Educação foram detalhadas, apresentando as despesas vinculadas às receitas próprias e as vinculadas às demais Fontes de recursos, conforme valores registrados nos Demonstrativos Contábeis e no Demonstrativo Consolidado

extraído do Sistema Contábil e/ou Administrativo/Financeiro do Município demonstrando as despesas realizadas no ensino, por Função/Subfunção.

Inicialmente, recorreu-se ao SIGFIS (Auditor Analítico) a fim de verificar a existência de despesas que não se enquadram nos art. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96. Dessa forma, procedeu-se ao levantamento dessas despesas através dos históricos constantes do relatório extraído do banco de dados fornecido pelo próprio Município (fls. 1222/1232)

A análise foi efetuada utilizando técnica de amostragem, na qual foi verificado o percentual de **94,05%** do total das despesas empenhadas com recursos próprios e com o FUNDEB, registradas no banco de dados, e não foram identificadas nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema, despesas cujo objeto não devem ser consideradas para a apuração do cumprimento dos limites da Educação.

Entretanto, verificou-se na Prestação de Contas de Governo de 2014 – Processo TCE-RJ nº. 210.683-9/15, que o jurisdicionado quando da apresentação de razões de defesa após publicação da Pauta Especial, alegou que as despesas das Notas de Empenho nºs. 54, 55 e 56, cujas cópias encontram-se às fls. 1239/1244, eram referentes às despesas de folha de pagamento de dezembro de 2014, sendo empenhadas apenas em janeiro de 2015.

Dessa forma, fica caracterizado que as despesas referentes às Notas de Empenho nºs. 54, 55 e 56 evidenciadas no quadro a seguir não pertencem ao exercício de 2015, tendo em vista que sua competência é relativa a dezembro de 2014, em desacordo com o artigo 21 da Lei n.º 11.494/07, portanto, devem ser excluídas dos gastos originários da Fonte de Recurso FUNDEB, ressaltando que tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
05/01/2015	54	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 40% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	228.197,74
05/01/2015	55	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 60% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	456.057,39

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
05/01/2015	56	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 40% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	35.636,00
TOTAL						719.891,13

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

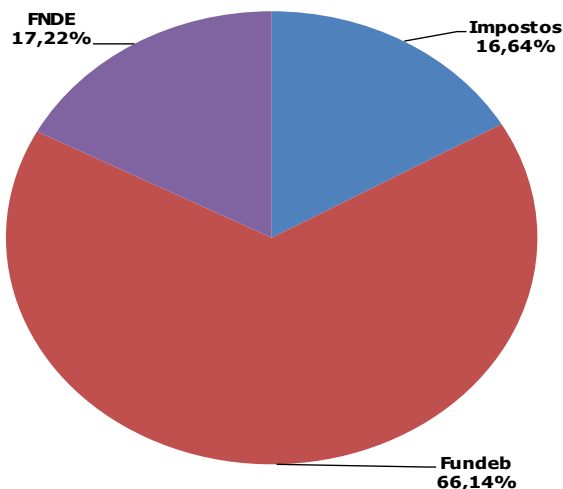
#### VII.4.3.1 – Despesas realizadas por Fonte de Recursos

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

DEMONSTRATIVO DO TOTAL DAS DESPESAS REALIZADAS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – FUNÇÃO 12						
SUBFUNÇÃO	FUNTE DE RECURSOS					TOTAL R\$
	IMPOSTOS R\$	FUNDEB R\$	ROYALTIES R\$	FNDE R\$	DEMAIS FONTES R\$	
361 - Ensino Fundamental	2.889.292,53	12.578.395,62	0,00	3.002.166,67	0,00	<b>18.469.854,82</b>
362 - Ensino Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
363 - Ensino Profissional	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
364 - Ensino Superior	542,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>542,00</b>
365 - Educação Infantil	166.400,00	293.123,50	0,00	162.031,01	0,00	<b>621.554,51</b>
366 – Educ. Jovens e Adultos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
367 - Educação Especial	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
122 - Administração Geral	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
306 - Alimentação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
Outros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
<b>TOTAL</b>	<b>3.056.234,53</b>	<b>12.871.519,12</b>	<b>0,00</b>	<b>3.164.197,68</b>	<b>0,00</b>	<b>19.091.951,33</b>
Cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores	0,00	0,00				<b>0,00</b>
<b>EXCLUSÃO SIGFIS</b>	<b>0,00</b>	<b>719.891,13</b>				<b>719.891,13</b>
<b>TOTAL AJUSTADO</b>	<b>3.056.234,53</b>	<b>12.151.627,99</b>	<b>0,00</b>	<b>3.164.197,68</b>	<b>0,00</b>	<b>18.372.060,20</b>
<b>Percentual Aplicado por Fonte de Recurso em Relação às Despesas</b>	<b>16,64%</b>	<b>66,14%</b>	<b>0,00%</b>	<b>17,22%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Anexo 8 da Lei nº 4.320/64 – fls. 324/326, Demonstrativos Contábeis – fls. 498/505, Quadro C.1 às fls. 497 e declaração de cancelamentos de RP, fls. 531.





Considerando o número de alunos matriculados na rede pública municipal no exercício de 2015, o valor gasto por aluno totalizou R\$ 5.115,99, conforme demonstrado:

GASTO COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS MATRICULADOS		
Nº de alunos (A)	Valor - R\$ (B)	Despesa por aluno - R\$ (C) = (B/A)
3.591	18.371.518,20	5.115,99

Fonte: INEP, fls. 1215

**Nota:** foram deduzidos os gastos com ensino superior no valor de R\$542,00, tendo vista não compor a base do número de alunos matriculados.

Em relação aos demais municípios e com base na despesa com educação realizada em 2014 (última base de dados completa e disponível), verifica-se que o município ficou ABAIXO da média de gastos dos 91 Municípios fluminenses (exceto a Capital):

DESPESA COM EDUCAÇÃO POR Nº DE ALUNOS EM 2014				
Valor gasto pelo município R\$	Média de gastos dos 91 Municípios R\$	Posição em relação aos gastos dos 91 municípios	Maior gasto efetuado em educação R\$	Menor gasto efetuado em educação R\$
4.251,83	6.492,27	91 <sup>a</sup>	12.546,90	4.251,83

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

Como se verifica, o Município de Miracema ficou, em 2014, em última colocação entre os demais Municípios do Estado do Rio de Janeiro em gasto com Educação.

### VII.4.3.2 – Apuração da aplicação mínima de 25%

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

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS		
MODALIDADES DE ENSINO	SUBFUNÇÃO	VALOR - R\$
Ensino Fundamental	361 - Ensino Fundamental (A)	2.889.292,53
Educação Infantil	365 - Ensino Infantil (B)	166.400,00
Educação Jovens e Adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 - Educação Jovens e Adultos (C)	0,00
Educação Especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 - Educação Especial (D)	0,00
Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 - Administração (E)	0,00
	306 - Alimentação (F)	0,00
	Demais subfunções (G)	0,00
Subfunções típicas da educação registradas em outras funções	(H)	
<b>(I) Total das despesas com ensino ( A + B + C + D + E + F + G + H )</b>		<b>3.055.692,53</b>
<b>(J) Valor repassado ao FUNDEB</b>		<b>7.182,271,75</b>
<b>(K) Total das despesas registradas como Gasto em Educação ( I + J )</b>		<b>10.237.964,28</b>
<b>(L) Dedução do SIGFIS/BO</b>		0,00
<b>(M) Cancelamento de Restos a Pagar dos exercícios anteriores</b>		0,00
<b>(N) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional ( K - L - M )</b>		<b>10.237,964,28</b>
<b>(O) Receita resultante de impostos</b>		39.940.304,62
<b>(P) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)</b>		<b>25,63%</b>

Fonte: quadros C.1 às fls. 497, demonstrativos contábeis às fls. 498/505, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 às fls. 327/336 e Cancelamentos de restos a pagar às fls. 531.

Pelo demonstrado no quadro anterior, constata-se

- O valor aplicado pelo Município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **25,63%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal;

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

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

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

O IDEB foi criado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - Inep em 2007 e representa a iniciativa pioneira de reunir em um só indicador dois conceitos igualmente importantes para a qualidade da educação: fluxo escolar e médias de desempenho nas avaliações do Inep, o Sistema de Avaliação da Educação Básica – Saeb - para as unidades da federação e para o país, e a PROVA BRASIL – para os municípios.

No que concerne ao desempenho em face do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, relativo ao exercício de 2013, sua última divulgação, o município obteve os seguintes resultados:

RESULTADOS DO IDEB – 2013							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5,3	5,9	90%	19ª	5,4	4,8	113%	1ª

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

Quanto aos resultados mais recentes, o Sistema de Avaliação da Educação Básica – SAEB, referente ao exercício de 2015, foi aplicado no mês de novembro, em todos os estados e Distrito Federal, objetivando o cálculo do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB. Entretanto, o prazo limite para o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP divulgar os resultados é agosto de 2016.

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

### **VII.5.1 – Conceito**

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

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

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

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

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

IMPOSTO	Artigo da C.F.
ITCMD – Imposto de Transmissão sobre <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direito (Estadual)	Art. 155, I
ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (Estado)	Art. 155, II
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (Estadual)	Art. 155, III
Competência residual (participação estadual)	Art. 157, II
ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial (participação municipal)	Art. 158, II
IPVA (participação municipal)	Art. 158, III
ICMS (participação municipal)	Art. 158, IV
FPE (Estado)	Art. 159, I, “a”
FPM (Município)	Art. 159, I, “b”
IPlexp (participação estadual)	Art. 159, II
IPlexp (participação municipal)	Art. 159, II c/c LC nº 61/89, art. 5º
ICMS Desoneração de Exportações (LC 87/96)	

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

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

Os recursos do FUNDEB serão distribuídos entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios, considerando-se, exclusivamente, as matrículas presenciais efetivas e devem ser aplicados na manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, observando-se os respectivos âmbitos de atuação prioritária dos Estados e Municípios, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal sendo que, **o mínimo de 60%** desses recursos, deve ser destinado, anualmente, à remuneração dos profissionais do magistério

(professores e profissionais que exercem atividades de suporte pedagógico, tais como: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão e orientação educacional) em efetivo exercício na educação básica pública (regular, especial, indígena, supletivo), e a parcela restante (de no máximo 40%), seja aplicada nas demais ações de manutenção e desenvolvimento, também da educação básica pública.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Com essa medida, o legislador:

- admite a inclusão de profissionais contratados temporariamente, associada à sua regular vinculação contratual, ou seja, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público e desde que atuem exclusivamente na docência da educação básica pública (na atuação prioritária do ente federado, conforme art. 211 da Constituição);
- define remuneração como sendo o total de pagamentos efetuados aos profissionais, incluindo-se os encargos sociais;
- expressa a proibição da utilização desta verba para pagamento de inativos, mesmo quando em atividade, tenham atuado na educação básica.

Para efeito da utilização dos 60% do FUNDEB, a remuneração é constituída pelo somatório de todos os pagamentos devidos, ou seja, o salário ou vencimento, 13º salário, 13º salário proporcional, 1/3 de adicional de férias, férias vencidas, proporcionais ou antecipadas, gratificações, horas extras, aviso prévio, gratificações ou retribuições pelo exercício de cargos ou função de direção ou chefia, salário família, etc) ao profissional do magistério, e dos encargos sociais (Previdência e FGTS) devidos pelo empregador, correspondentes à remuneração paga com esses recursos aos profissionais em efetivo exercício, independentemente do valor pago, da data, da frequência e da forma de pagamento (crédito em conta bancária, cheque nominativo ou em espécie, mediante recibo), da vigência da contratação (permanente ou temporária, inclusive para fins de substituição eventual de

profissionais que se encontrem, legal e temporariamente afastados), do regime ou vínculo de emprego (celetista ou estatutário), observada sempre a legislação federal que trata da matéria e as legislações estadual e municipal, particularmente o respectivo Plano de Carreira e Remuneração do Magistério.

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

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

### **VII.5.2 – Registro contábil**

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

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



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

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

### VII.5.4 – Utilização dos recursos do FUNDEB

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

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

Portanto, não procede a possível alegação ou interpretação de que o ingresso dos recursos do FUNDEB deu-se, apenas, no final de dezembro e que, tal fato, impossibilitou o empenhamento para atingir o percentual mínimo obrigatório. São situações distintas, ou seja, os recursos que ingressarem no final de dezembro

estão contidos nos **5%** máximos admitidos para o exercício seguinte, enquanto que os recursos que ingressarem **antes** do final de dezembro, estão contidos no limite **mínimo** obrigatório de **95%**.

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

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

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

*“Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:*

*I – as receitas nele arrecadadas;*

*II – as despesas nele legalmente empenhadas.”*

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

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

### **VII.5.5 – Acompanhamento e controle social do FUNDEB**

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

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

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

### **VII.5.6 – Determinação Plenária na Prestação de Contas de 2014**

Na Prestação de Contas de Governo do exercício de 2013 (Processo TCE-RJ n.º 206.551-8/14), o Plenário desta Corte determinou o ressarcimento à conta do FUNDEB no valor de R\$189.006,22, sendo reiterado na Prestação de Contas de Governo do exercício de 2014 (Processo TCE-RJ n.º 210.683-9/15). Contudo, verificou-se que tal ressarcimento não foi efetuado no exercício de 2014 bem como no exercício de 2015.

Dessa forma, será determinado à Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios – CGM a instauração de procedimento de apuração, com a devida abertura de processo apartado, visando à adoção dos procedimentos necessários ao ressarcimento à conta do FUNDEB do valor apurado na referida Prestação de Contas.

### VII.5.7 – Recursos recebidos do FUNDEB – 2015

No exercício de 2015, o Município registrou como receitas transferidas pelo FUNDEB o montante de R\$ 12.308.963,93, correspondente aos recursos repassados, acrescidos do valor das aplicações financeiras, conforme demonstrado no quadro a seguir:

RECEITAS DO FUNDEB - 2015	
Natureza	Valor - R\$
Transferências Multigovernamentais	12.238.128,25
Aplicação Financeira	70.835,68
Complementação Financeira da União	0,00
<b>Total das Receitas do FUNDEB</b>	<b>12.308.963,93</b>

Fonte: Demonstrativo das Receitas Arrecadadas – Anexo 10 Consolidado, fls. 327/336.

No exame dos registros contábeis encaminhados pelo Município, verificou-se que o montante demonstrado guarda paridade com o valor informado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme documento de Transferências de Repasses anexado à fl. 1214.

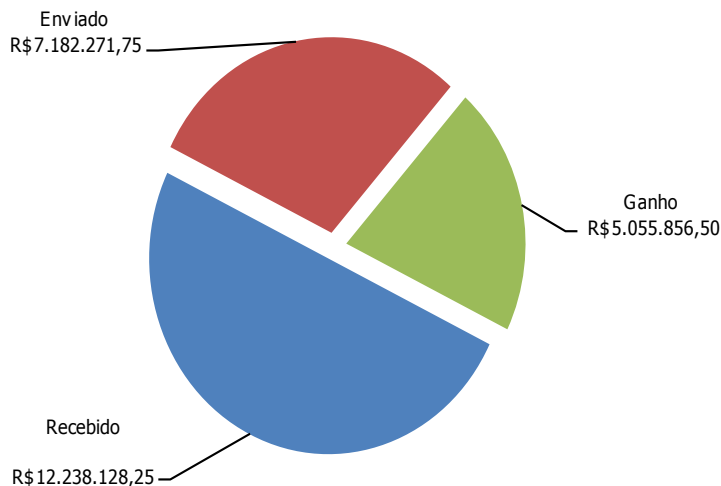
### VII.5.8 – Apuração do resultado entre a Contribuição ao FUNDEB e o que foi recebido pelo Município com distribuição dos recursos

Conforme anteriormente demonstrado, o Município recebeu como transferências do FUNDEB o valor total de R\$ 12.238.128,25. Comparando o valor recebido com a contribuição realizada pelo Município para formação do FUNDEB, ou seja, com o valor transferido decorrente da dedução de 20% (vinte por cento) das receitas de Transferências de Impostos, verifica-se que o Município teve um GANHO de recursos na ordem de R\$ 5.055.856,50, como demonstrado a seguir:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das Transferências recebidas do FUNDEB	12.238.128,25
Valor da Contribuição efetuada pelo Município ao FUNDEB	7.182.271,75
<b>RESULTADO (Ganho de Recursos)</b>	<b>5.055.856,50</b>

Fonte: Demonstrativo das Receitas Arrecadadas – Anexo 10 – fls. 219/233

### RECURSOS DO FUNDEB



## VII.5.9 – Utilização dos recursos do FUNDEB

### VII.5.9.1 – Pagamento dos profissionais do magistério

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

No exame preliminar da presente Prestação de Governo o Corpo Instrutivo apurou que o Município aplicou 57,67% dos recursos recebidos do FUNDEB no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério, não cumprindo, portanto, o limite mínimo de 60% estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07.

Publicado o processo em Pauta Especial, o Prefeito Municipal, através de Procurador legalmente constituído, compareceu aos autos solicitando e obtendo Vista do processo e, posteriormente, apresentou, no Doc. TCE-RJ nº 23.444-0/16, Razões de Defesa e documentos, objetivando esclarecer o fato apontado na presente Prestação de Contas. Após novo exame determinado em Diligência Interna, o Corpo Instrutivo manifestou-se, às fls. 1462/1464, da seguinte forma:

**Razões de Defesa:**

O Sr. Juedyr Orsay Silva, Prefeito Municipal de Miracema, argumenta às fls. 1316/1320 que não foram considerados no cálculo os valores relativos aos encargos sociais e rescisões contratuais ocorridas no exercício de 2015, sendo que em relação aos encargos sociais, informa que apenas aqueles referentes aos meses de fevereiro, julho e setembro de 2015 foram empenhados.

Além disso, o jurisdicionado informa que o empenho nº 025/2016, de 05/01/2016, no valor de R\$ 140.250,30, refere-se aos encargos patronais da folha de dezembro de 2015, que só foi empenha no exercício seguinte, sendo que somente o valor de R\$90.011,29 é relativo à parcela de 60% do Fundeb.

Considerando tais alegações, apresenta o cálculo às fls. 1321, onde consta como tendo cumprido, o Município, o percentual aplicado na remuneração dos profissionais do magistério, com recursos do Fundeb no exercício de 2015.

Por fim, o responsável alega que o Município recebeu transferências no valor total de R\$ 734.836,20, nos últimos 10 dias do mês de dezembro, fato que dificultou o processamento legal da despesa, dificultando o cumprimento do art. 22 da Lei nº 11.494/07.

**Análise:**

Preliminarmente, cumpre informar que o cálculo inicialmente realizado considerou a documentação encaminhada pelo jurisdicionado, a qual não incluiu os gastos ora informados, com encargos sociais e rescisões contratuais.

Quanto às rescisões contratuais (fls. 1318/1319 e comprovação às fls. 1387/1453), e contratações efetuadas por prazo determinado (fls. 1317 e comprovação às fls. 1348/1386) realizadas com recursos do Fundeb e informado pelo jurisdicionado como sendo inerentes à parcela de 60% do Fundeb (remuneração do magistério), montam o valor de **R\$49.932,98 e 609.727,66**, respectivamente. Já no que tange aos encargos sociais, verifica-se que foi pago o valor total de **R\$240.636,91** (fls. 1317 e comprovação às fls. 1345/1347).

Em relação ao empenho nº 025/2016, de 05/01/2016, no valor de R\$140.250,30 (documentação comprobatória às fls. 1455/1461), constata-se que, de fato, refere-se à parte patronal do mês de dezembro de 2015, sendo que de acordo com o informado pelo jurisdicionado às fls. 1320, somente o valor de **R\$90.011,29** é relativo à parcela de 60%, devendo, portanto, ser considerado no cálculo, considerando neste caso, o regime de competência da despesa.

Verifica-se, ainda, que na defesa ora apresenta, consta o valor de **R\$6.945.045,56**, referente ao pagamento dos vencimentos e vantagens fixas, que somado aos demais valores, monta um **valor total de R\$7.935.354,40**, o qual será considerado em nova análise apresentada a seguir, como valor gasto com a remuneração dos profissionais do magistério (parcela de 60%).

Após demonstração elaborada à fl. 1463v, a Instrução comprovou que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no artigo 22 da Lei Federal n.º 11.494/07, tendo aplicado **60,76%** destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério, sanando, dessa forma, a **irregularidade** inicialmente apontada.

No exame a que procedi nos esclarecimentos apresentados no Doc. TCE-RJ nº 23.444-0/16, especialmente, nos documentos encaminhados, manifesto o mesmo entendimento expresso pelo Corpo Instrutivo, no sentido de que foi sanada a irregularidade inicialmente apontada, conforme quadro a seguir que demonstra o percentual aplicado pelo Município, no exercício de 2015, no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério:

Em R\$

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	
( A ) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	7.935.354,40
( B ) Dedução do SIGFIS relativo aos profissionais do magistério	456.057,39
( C ) Cancelamentos de Restos a Pagar de exercícios anteriores - magistério	0,00
<b>( D ) TOTAL APURADO REF. AO PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO ( A – B – C )</b>	<b>7.479.297,01</b>
( E ) Recursos recebidos do FUNDEB	12.238.128,25
( F ) Aplicações financeiras do FUNDEB	70.835,68
( G ) Complementação de recursos da União	0,00
<b>( H ) TOTAL DOS RECURSOS DO FUNDEB ( E + F + G )</b>	<b>12.308.963,93</b>
<b>( I ) PERCENTUAL DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO DO ENSINO BÁSICO (MÍNIMO 60,00% - ART. 22 DA LEI 11.494/07) ( D / H ) x 100</b>	<b>60,76%</b>

Fonte: demonstrativo contábil de fls. 507/512, quadro D.1 às fls. 506 e Declaração às fls. 576.

**Nota:** Na linha (B) foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado na Planilha SIGFIS/BO e abordado no item 4.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei nº 9.394/96' do Capítulo VI do Relatório da Instrução às fls. 1251/1305v.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município CUMPRIU o limite mínimo de **60%** estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07, tendo aplicado **60,76%** dos recursos recebidos do FUNDEB no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

### VII.5.9.2 – Aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB

A seguir procede-se à avaliação do cumprimento do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, no que concerne à aplicação do superávit financeiro porventura existente no exercício anterior, bem como da exigência de aplicação mínima de 95% (noventa e cinco por cento) dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício de 2015, ressaltando que a apuração inclui o resultado das aplicações financeiras dos recursos do FUNDEB.

### VII.5.9.2.1 – Resultado financeiro do exercício anterior

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

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

Como forma de verificar o atendimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, buscou-se informações presentes na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ nº 210.683-9/15) sendo constatado que a conta FUNDEB registrou ao final do exercício de 2015, conforme balancete apresentado naquele processo, um SUPERÁVIT FINANCEIRO de R\$ 357.352,07, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

Cabe ressaltar que o montante de R\$618.430,55 (disponibilidades na conta pagamento de pessoal) foi considerado como disponibilidades da fonte FUNDEB, visto que foi transferido para conta de pagamento, mas não teve suas despesas executadas em 2014, portanto, devendo ser considerado no exercício de 2015 como recurso financeiro, em face do exposto na prestação de contas de governo de 2014 – processo TCE-RJ nº. 210.683-9/15 – nas suas fls. 1516/1519.

Constatada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, será efetuado a seguir o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2015, subtraindo o superávit ora registrado das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício de 2015.

Deve ser registrado que o valor de R\$ 618.430,55 foi utilizado no exercício de 2015, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre do exercício, conforme Decreto nº 017 de 09.02.2015 (fls. 533/534), de acordo, portanto, com o previsto no §2º do art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07.



### VII.5.9.2.2 – Cálculo da aplicação mínima de 95%

No quadro, a seguir, é demonstrado o valor total das despesas empenhadas no exercício de 2015 com recursos FUNDEB, em face do que dispõe o artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07:

<b>CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB EM 2015</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>		<b>VALOR (R\$)</b>
(A) RECURSOS RECEBIDOS A TÍTULO DE FUNDEB NO EXERCÍCIO DE 2015		<b>12.238.128,25</b>
(B) Receitas de Aplicações Financeiras dos recursos do FUNDEB de 2015		70.835,68
<b>(C) TOTAL DAS RECEITAS DO FUNDEB NO EXERCÍCIO DE 2015 (A+B)</b>		<b>12.308.963,93</b>
(D) Total das Despesas Empenhas com recursos do FUNDEB em 2015	12.871.519,12	
(E) Superávit Financeiro do FUNDEB no exercício de 2014	357.352,07	
(F) Despesas não consideradas	362.539,06	
(G) Déficit Financeiro do FUNDEB no exercício de 2015	0,00	
(H) Cancelamentos de Restos a Pagar de 2015 realizados em 2016	0,00	
(I) Exclusão do SIGFIS/BO	0,00	
<b>(J) TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS COMO GASTOS DO FUNDEB EM 2015</b>		<b>12.151.627,99</b>
<b>(K) Percentual atingido (mínimo de 95% (J/C))</b>		<b>98,72%</b>

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - fls. 327/336, demonstrativo às fls. 498/505, Balancete às fls. 562, quadro C.1 às fls. 497 e cancelamento de RP às fls. 576.

**Nota (item F- Exercício Anterior):** Foram identificadas despesas no montante de R\$719.891,13, que não pertencem ao exercício de 2015, conforme evidenciado no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS e tratado no item 4.1 do Capítulo VI deste relatório, contudo foram excluídas do cálculo das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB, apenas o montante de R\$362.539,06, não suportado pelo superávit financeiro do FUNDEB no exercício anterior.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município utilizou **98,72%** dos recursos do FUNDEB no exercício de 2015, restando **1,28%** para que seja empenhado no primeiro trimestre de 2015. Logo, cumprindo o disposto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, estabelecendo que os recursos deste Fundo serão utilizados no exercício financeiro em que forem creditados, podendo ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, até 5% destes recursos.

Foi apurado o montante de R\$362.539,06 referente a despesas do exercício anterior efetuadas com recursos do FUNDEB, devendo esse valor ser ressarcido, com recursos ordinários, à conta do fundo por estar em desacordo com o artigo 21 da Lei nº 11.494/07. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

### VII.5.9.2.3 – Movimentação financeira do FUNDEB

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

FUNDEB – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DE 2015	VALOR (R\$)
<b>I – Saldo Financeiro Contábil do Exercício Anterior (2014)</b>	<b>815.685,73</b>
<b>ENTRADAS</b>	
II – Recursos Recebidos a Título de FUNDEB	12.238.128,25
III – Receitas de Aplicações Financeiras	70.835,68
IV – Créditos referentes a Consignações	2.756.328,34
V - Outros Créditos	0,00
<b>VI – Total dos recursos Financeiros (I+II+III+IV+V)</b>	<b>15.880.978,00</b>
<b>SAÍDAS</b>	
VII – Despesa Orçamentária paga com recursos do FUNDEB no exercício de 2015	12.158.463,41
VIII – Restos a Pagar pagos com recursos do FUNDEB no exercício de 2015	83.280,08
IX – Consignações Pagas com recursos do FUNDEB	2.144.677,96
X – Outros Débitos	3.652,79
<b>XI – Total das Despesas (VII+VIII+IV+X)</b>	<b>14.390.074,24</b>
XII – Saldo Financeiro Apurado a título de FUNDEB (VI-XI)	1.490.903,76
XIII – Saldo Financeiro Contábil do FUNDEB registrado em 31.12.2015	1.490.903,76
<b>XIV – Diferença Apurada (XII-XIII)</b>	<b>0,00</b>

Fonte: quadro às fls. 535, Anexo 10 consolidado e conciliações bancárias às fls. 569 e 572, demonstrativos contábeis, às fls. 523/530 e quadro às fls. 534.

**Nota1:** outros débitos são relativos a pagamentos de empenhos do FUNDEB feito em contas de outras Fontes de Recurso, conforme informado às fls. 59/560.

**Nota2:** O saldo inicial de R\$815.685,73, corresponde ao valor de R\$187.255,18 da conta 11095/7 (fls. 553/558) e do valor de R\$618.685,73, que estava na conta de pagamento de pessoal, conforme demonstrado no Quadro C da Prestação de Contas do exercício de 2014 (fls.534) e em conformidade com o item 4.1 - DA VERIFICAÇÃO DO ENQUADRAMENTO DAS DESPESAS NOS ARTIGOS 70 E 71 DA LEI N.º 9.394/96.

Conforme evidenciado no quadro anterior, não foi apurada diferença entre o saldo final da movimentação de recursos do FUNDEB e o saldo financeiro.

### VII.5.9.2.4 – Resultado Financeiro para o exercício de 2016

Tendo em vista que o resultado financeiro para o exercício seguinte, verificado em 31/12/2015, pode não representar, necessariamente, a diferença entre Receitas recebidas e Despesas empenhadas, considerando que outras movimentações eventualmente realizadas, podem impactá-lo, ao final do exercício, tais como *ressarcimento financeiro* creditado na Conta do FUNDEB, *cancelamentos de passivos*, etc., efetuou-se a análise do resultado financeiro, para o exercício de 2016, da seguinte forma:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO DE 2016	
DESCRIÇÃO	VALOR - R\$
Superávit Financeiro em 31/12/2014	357.352,07
(+) Receita do FUNDEB recebida em 2015	12.238.128,25
(+) Receita de Aplicação Financeira do FUNDEB de 2015	70.835,68
<b>= Total de Recursos Financeiro em 2015</b>	<b>12.666.316,00</b>
(-) Despesas empenhadas do FUNDEB em 2015	12.871.519,12
<b>= DÉFICIT Financeiro em 31/12/2015</b>	<b>-205.203,12</b>

Fonte: Quadro C às fls. 534 e 561, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 327/336, relação de cancelamentos de passivos – fls. 576.

O déficit financeiro para o exercício de 2015 apurado no quadro anterior – R\$ 205.203,12, não está em consonância com o superávit financeiro registrado pelo município no *Balancete* – R\$ 442.800,77 (fl. 562), indicando que consignações não foram indicadas no Balancete.

Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório, ressaltando que o Superávit Financeiro registrado pela Contabilidade da Prefeitura deverá ser o valor utilizado para a Abertura de Crédito no exercício de 2014.

Foi apresentado, conforme previsto no artigo 24 da Lei Federal nº 11.494/97, o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (fls. 577) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo concluiu pela APROVAÇÃO.

Oportunamente, observou-se que o cadastro do Conselho do FUNDEB consta como REGULAR junto ao Ministério da Educação – MEC, conforme consulta efetuada ao *site* daquele órgão (fls. 1216/1217).

## VII.6 – Saúde

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

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

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

*“A Saúde é um direito de todos e um dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”.*

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

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

Entretanto, o texto da Emenda Constitucional nº 29, de 13.01.2000, não forneceu a abrangência do conceito sobre o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, definindo que caberia à Lei Complementar a sua regulamentação, estabelecendo normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com essas Ações nas esferas Federal, Estadual e Municipal para o cumprimento do dispositivo constitucional. Assim, enquanto não regulamentada por Lei Complementar, a referida Emenda Constitucional exigiu, nesses doze anos, por parte dos Gestores, Conselhos de Saúde, do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas, a sua conjugação com outros dispositivos legais, buscando maiores detalhes conceituais e operacionais, objetivando a sua perfeita aplicabilidade e eficácia.

## VII.6.1 – Lei Complementar Federal nº 141/2012

Em 13 de janeiro de 2012, em atendimento ao § 3º, artigo 198 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000, foi editada a Lei Complementar Federal nº 141, regulamentando e estabelecendo conceito e normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, para o cumprimento do dispositivo constitucional.

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

- I – o valor mínimo e normas de cálculo do montante mínimo a ser aplicado, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde;
- II – percentuais mínimos do produto da arrecadação de impostos a serem aplicados anualmente pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios em ações e serviços públicos de saúde;
- III – critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados aos seus respectivos Municípios, visando à progressiva redução das disparidades regionais;
- IV – normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **VII.6.4 - Ações e Serviços Públicos de Saúde**

Inúmeras são as Ações e Serviços Públicos de Saúde que envolvem gastos com serviços assistenciais e atividades preventivas, cabendo às Secretarias ou

Departamentos de Saúde, em consonância com os respectivos Conselhos de Saúde, definir, ainda na elaboração da proposta orçamentária, as prioridades de acordo com as necessidades regional ou local.

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

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

- I - sejam destinadas às Ações e Serviços Públicos de Saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
- II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e
- III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicas, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

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

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

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

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

- I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;*
- II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;*
- III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);*
- IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;*
- V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;*
- VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;*
- VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;*
- VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;*
- IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;*
- X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;*
- XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e*
- XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.*

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



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

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

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

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

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

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

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

*VI - limpeza urbana e remoção de resíduos;*

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

*VIII - ações de assistência social;*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*I - as despesas liquidadas e pagas no exercício; e*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Art. 27. Quando os órgãos de controle interno do ente beneficiário, do ente transferidor ou o Ministério da Saúde detectarem que os recursos previstos no inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal estão sendo utilizados em ações e serviços diversos dos previstos no art. 3º desta Lei Complementar, ou em objeto de saúde diverso do originalmente pactuado, darão ciência ao **Tribunal de Contas** e ao **Ministério Público** competentes, de acordo com a origem do recurso, com vistas:*

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

*II - à responsabilização nas esferas competentes.*

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

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

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

São elas, entre outras:

### VII.6.6.1 - Transferência Regular e Automática Fundo a Fundo

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

### VII.6.6.2 - Remuneração Transitória por Serviços Produzidos

#### Programa Desconcentrado de Ações de Vigilância Sanitária

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

#### Ações de Média e Alta Complexidade em Vigilância Sanitária

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

### **VII.6.6.3 - Remuneração por Serviços Produzidos**

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

### **VII.6.6.4 - Transferência por Convênio**

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

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

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

### **VII.6.7 – Recursos do FUNDEB**

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

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

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

#### **VII.6.8 – Não aplicação dos percentuais mínimos em Saúde**

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

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

Tem-se, ainda, o art. 1º, I, “g”, da Lei Complementar 64, de 1990, com a alteração da Lei da Ficha Limpa (L.C. nº 135, de 04.06.2010), para o caso de possível Parecer Técnico, emitido pelo Tribunal de Contas, Contrário à Aprovação das Contas que, confirmado pelo Legislativo, sujeita o Chefe do Poder Executivo à inelegibilidade. Neste caso, independentemente do julgamento político por parte do Legislativo – que pode acompanhar ou não, o parecer técnico emitido – o procedimento adotado por este Tribunal de Contas tem sido o de dar conhecimento ao Ministério Público Estadual da(s) irregularidade(s), para adoção de providências penais cabíveis.

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

### **VII.6.9 - Fundo Especial de Saúde**

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

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

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

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

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

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



### VII.6.9.2 - Movimentação Financeira dos Fundos

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

### VII.6.9.3 - Conta Corrente Bancária

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

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

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

Portanto, não basta disponibilizar recursos financeiros ao Fundo de Saúde apenas para atender ao percentual estabelecido na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012 e ao final do exercício apurar resultados financeiros positivos, transferindo-os para o exercício seguinte, descumprindo o percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde. É necessária a efetiva aplicação dos recursos dentro do mesmo exercício.

Cumprido o percentual mínimo com origem na arrecadação de seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos efetivadas no exercício, se apurado resultado financeiro positivo ao final do exercício, poderá esse ser transferido para o exercício subsequente.

É oportuno destacar o disposto no artigo 35 da Lei Federal nº 4.320/64, determinando que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, ou seja, o saldo financeiro transferido não será computado nas receitas do exercício seguinte, uma vez que já foram consideradas no exercício anterior.

Portanto, apurado resultado financeiro positivo que supere o valor dos Restos a Pagar, esse saldo não será computado no percentual do exercício seguinte, já que sua origem foi de impostos arrecadados e transferidos no exercício anterior.

Conforme abordado anteriormente, na base de cálculo da aplicação em Saúde será considerada a arrecadação dos seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos realizados de 1º de janeiro a 31 de dezembro, não havendo previsão legal sobre aqueles que ingressarem nos últimos dias do exercício, a exemplo do que fez a lei que criou o FUNDEB – Lei Federal nº 11.494, de 1997. Portanto, deve o Gestor ficar atento e considerar uma margem de segurança na base de cálculos para tal possibilidade.

#### **VII.6.9.5 - Receitas financeiras sobre saldo aplicado**

As receitas provenientes das aplicações do saldo da conta em operações financeiras, à conta especial do Fundo, devem ser aplicadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde. Porém, não integram a base de cálculo dos Gastos em Saúde, tendo em vista que não são receitas de impostos arrecadados e transferidos.

#### **VII.6.10 - Prestação de Contas**

O Município, através da Secretaria ou Departamento de Saúde, Gestor do Fundo, apresentará, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Câmara de Vereadores, relatório detalhado das Ações e

Serviços Públicos de Saúde, demonstrando o montante e a Fonte de Recursos aplicados pelo Município, compreendendo aí as receitas de impostos previstos na Emenda Constitucional nº 29 e na Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, e os recebidos da União, através do Sistema Único de Saúde - SUS

Da mesma forma, conforme previsto no artigo 12 da Lei Federal nº 8689/93, o Gestor do Fundo apresentará relatório ao Conselho Municipal de Saúde, a cada três meses, e, até 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar Federal nº 141/2012.

Idêntico procedimento deve ser adotado pelo Estado, através da Secretaria de Estado de Saúde, que apresentará relatório ao Conselho Estadual de Saúde e, em audiência pública, à Assembleia Legislativa.

## **VII.6.11 - Fiscalização**

Os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde, bem como a sua aplicação, serão acompanhados e fiscalizados pelos respectivos Conselhos de Saúde – Estadual e Municipal -, pelas Assembleias Legislativas, Câmaras de Vereadores e pelos Tribunais de Contas.

### **VII.6.11.1 - Conselhos de Saúde**

A Constituição Federal de 1988 por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º) incorporou o controle social que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de conselhos representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação

popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

Com base na legislação já existente, pode-se definir um Conselho de Saúde como o órgão ou instância colegiada, de caráter permanente e deliberativo, em cada esfera de governo, integrante da estrutura básica da Secretaria ou Departamento de Saúde dos Estados e Municípios, com composição, organização e competência fixadas em lei. O Conselho consubstancia a participação da sociedade organizada na administração do Sistema de Saúde, propiciando o controle social desse sistema.

#### **VII.6.11.1.1 - Competência dos Conselhos de Saúde**

Os Conselhos de Saúde, que têm competências definidas em leis federais e complementadas pelas legislações estaduais e municipais, poderão ainda:

- atuar na formulação e controle da execução da política de saúde, incluídos seus aspectos econômicos, financeiros e de gerência técnico-administrativa;
- estabelecer estratégias e mecanismos de coordenação e gestão do SUS, articulando-se com os demais colegiados em nível nacional, estadual e municipal;
- traçar diretrizes de elaboração e aprovar os planos de saúde, adequando-os às diversas realidades epidemiológicas e à capacidade organizacional dos serviços;
- propor a adoção de critérios que definam qualidade e melhor resolutividade, verificando o processo de incorporação dos avanços científicos e tecnológicos na área;
- propor medidas para o aperfeiçoamento da organização e do funcionamento do Sistema Único de Saúde - SUS;
- examinar propostas e denúncias, responder a consultas sobre assuntos pertinentes a Ações e Serviços de Saúde, bem como apreciar recursos a respeito de deliberações do Colegiado;
- fiscalizar e acompanhar o desenvolvimento das Ações e Serviços de Saúde;

- propor a convocação e estruturar a comissão organizadora das Conferências Estaduais e Municipais de Saúde;
- fiscalizar a movimentação de recursos repassados à Secretaria de Saúde e/ou ao Fundo de Saúde;
- estimular a participação comunitária no controle da administração do Sistema de Saúde;
- propor critérios para a programação e para as execuções financeira e orçamentária dos Fundos de Saúde, acompanhando a movimentação e destinação de recursos;
- estabelecer critérios e diretrizes quanto à localização e ao tipo de unidades prestadoras de serviços de saúde públicos e privados, no âmbito do SUS;
- elaborar o Regimento Interno do Conselho e suas normas de funcionamento;
- estimular, apoiar ou promover estudos e pesquisas sobre assuntos e temas na área de saúde de interesse para o desenvolvimento do Sistema Único de Saúde;
- outras atribuições estabelecidas pela Lei Orgânica da Saúde e em Conferência Nacional de Saúde.

#### VII.6.11.2 - Tribunal de Contas

Embora os textos legais definam o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, a sua perfeita eficácia depende de como os agentes públicos estimarão a origem dos recursos e como decidirão em quais programas irão aplicá-los, não se incluindo entre as competências do Tribunal de Contas a definição de políticas do emprego do dinheiro público, sendo esta atribuição exclusiva do administrador, que as define de acordo com as necessidades regional ou local.

Entretanto, é competência do Tribunal de Contas, entre outras, à luz da legislação, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de todas as unidades dos Poderes do Estado – Executivo, Legislativo e Judiciário e, ainda, do Ministério Público –, e dos Municípios – Executivo, Legislativo –, competindo-lhe, ainda, **julgar as contas** dos administradores e

demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos das referidas unidades e das entidades da Administração Indireta, incluídas as Fundações e Sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, os Fundos e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário, podendo, inclusive, determinar, a qualquer momento, a Tomada de Contas dos administradores e responsáveis e aplicar-lhes sanções.

Com a Lei Complementar Federal nº 141, de 2012, coube aos Tribunais de Contas uma função de extrema relevância na verificação do cumprimento das Ações de Serviços Públicos de Saúde, sendo-lhes atribuídas competências em diversos artigos da referida Lei Complementar.

O artigo 39 da Lei Complementar Federal n.º 141/12 prevê a criação de um módulo de controle externo no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, gerido pelo Ministério da Saúde, no qual os Tribunais de Contas deverão registrar as informações sobre a aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, consideradas para fins de emissão de Parecer Prévio.

No que concerne à apuração do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, segundo o artigo 24 da lei, deverão ser consideradas:

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

É oportuno destacar que a Lei Complementar não menciona as despesas liquidadas não pagas. Não obstante, essas despesas devem compor o cálculo do limite mínimo constitucional, visto ser este o critério utilizado pelo Sistema de Informações Sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS criado pelo Ministério da Saúde, bem como ser esta a metodologia aplicada pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme estabelece a Portaria n.º 553/14, que aprovou o Manual de Demonstrativos Fiscais, o qual assim dispõe:

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

*I – pagas;*

*II – liquidadas e inscritas em Restos a Pagar; e*

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

Importa ainda ressaltar que nessa fase da despesa os bens e os serviços públicos de saúde já foram devidamente entregues e colocados à disposição da sociedade. Assim, como já mencionado, serão considerados na análise o total das despesas liquidadas e, ainda, os Restos a Pagar Não Processados (despesa não liquidada), que possuam disponibilidades de caixa de impostos e transferências de impostos.

Diante de tudo que foi exposto, demonstra-se, a seguir, a análise do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços de Saúde, observando o novo regramento trazido pela Lei Complementar n.º 141/12.

## **VII.6.12 – Análise da aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, em 2015**

### **VII.6.12.1 – Verificação do enquadramento das Despesas nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar Federal nº 141/12**

Na verificação da adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, serão considerados os dados encaminhados pelo município por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS.

Observou-se que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS, não apresenta divergência relação ao valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde, conforme demonstrado:

Descrição	Valor – R\$
SIGFIS	18.884.614,62
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	18.944.199,78
<b>Diferença</b>	<b>-59.585,16</b>

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 324/326 e planilha Sigfis de fls. 1233/1239.

A diferença apontada no quadro anterior, embora não comprometa a análise que será efetuada com base no processo de amostragem, será considerada na conclusão deste Relatório.

A análise foi efetuada utilizando técnica de amostragem, na qual foi verificado o percentual de **97,84%** do total das despesas empenhadas com recursos próprios, registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do SIGFIS (fls. 1233/1239), e foram identificadas nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema, despesas cujo objeto não devem ser consideradas para a apuração do cumprimento dos limites da Saúde, conforme evidenciado a seguir:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
28/01/2015	175	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	12.584,40
28/01/2015	176	Valor ref. a parte patronal para o convênio médico dos servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	12.505,46
28/01/2015	186	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	12.573,86
14/04/2015	708	Valor ref. a parte patronal para a Caixa de Prev. Própria dos Servidores, ref. ao mês de abril.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transf. de Impostos	71.873,05
14/04/2015	702	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	13.855,54
27/05/2015	863	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores lotados nesta Secretaria.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	14.105,93
22/06/2015	1053	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores, ref. ao mês 06/2015.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transf. de Impostos	73.249,72
22/06/2015	1047	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	14.072,48
27/07/2015	1231	Valor ref. a parte patronal para o convênio médico dos servidores.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transf. de Impostos	75.120,73
24/08/2015	1394	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores lotados nesta Secretaria.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	15.709,34
27/10/2015	1628	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transf. de Impostos	15.432,36
<b>TOTAL</b>						<b>331.082,87</b>

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



### VII.6.12.2 – Receitas e Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde

Objetivando promover o adequado lançamento dos dados no Módulo de Controle Externo do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – MCE/SIOPS, criado em atendimento ao disposto no inciso V, § 1º, artigo 39 da Lei Complementar nº 141/12, são registrados a seguir os valores referentes às Receitas totais e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

No que concerne às Receitas e Despesas previstas/fixadas e atualizadas será utilizada como base para o preenchimento do MCE/SIOPS os valores registrados no Anexo 12 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO.

### VII.6.12.3 – RECEITAS

Os quadros a seguir demonstram a base de cálculo das receitas para fins de apuração do limite das despesas realizadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde, previsto no artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12, adotando como parâmetro o quadro da educação com os devidos ajustes, bem como evidencia as receitas adicionais para o financiamento da saúde pelo Município:

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM ASPS Impostos e Transferências de Impostos	Valor - R\$
<b>(A)</b> Receitas de Impostos e Transferências (conforme quadro da educação)	39.940.304,62
<b>(B)</b> Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, d)	766.173,40
<b>(C)</b> Dedução do IOF-Ouro	0,00
<b>(D) Total das Receitas (Base de cálculo da Saúde) (A-B-C)</b>	<b>39.174.131,22</b>

Fonte: quadro das receitas resultantes de impostos e transferências legais – item 4.3.1. da base de cálculo da receita; documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro de 2015, fls. 1212/1213.

**Nota 1:** as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 09/07/2015 e 09/12/2015. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Receitas adicionais para financiamento da saúde	Previsão inicial R\$	Previsão atualizada R\$	Receita arrecadada R\$
<b>(E)</b> Transferência de recursos do sistema único de saúde - SUS	7.202.040,50	7.202.040,50	7.375.220,01
Provenientes da União	6.634.040,50	6.634.040,50	6.741.805,93
Provenientes dos Estados	514.000,00	514.000,00	550.796,33
Provenientes de outros Municípios	0,00	0,00	0,00
Outras receitas do SUS	50.000,00	50.000,00	82.617,75
<b>(F)</b> Transferências voluntárias	0,00	0,00	0,00
<b>(G)</b> Receitas de operações de crédito vinculadas à saúde	0,00	0,00	0,00
<b>(H)</b> Outras receitas para financiamento da saúde	0,00	0,00	1.006.539,76
<b>(I) Total das receitas adicionais para financiamento da saúde (E+F+G+H)</b>	<b>7.202.040,50</b>	<b>7.202.040,50</b>	<b>8.381.759,77</b>

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, às fls. 327/336; Anexo 10 do FMS da Lei Federal n.º 4.320/64, às fls. 474/475 e previsão inicial e atualizada: base de dados do SIGFIS 6º bimestre de 2015, fls. 1245.

Nota 1 – Linha E: outras receitas dos SUS, conforme quadro a seguir:

Receitas	Valor – R\$
Remuneração de depósitos de recursos vinculados	82.617,75

Nota 2 – Linha H: outras receitas para financiamento da saúde, incluindo receitas de royalties que sejam destinadas a custear ações de saúde:

Receitas	Valor – R\$
Restituições	66.043,35
Royalties	940.496,41
<b>Total</b>	<b>1.006.539,76</b>

## VII.6.12.4 – DESPESAS

Conforme já mencionado, será utilizado, na análise, o total das despesas liquidadas e, ainda, os Restos a Pagar Não-Processados (despesa não liquidada), que possuam disponibilidades de caixa de Impostos e Transferências de Impostos.

O quadro a seguir evidencia o total das despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde detalhadas por Grupo de Natureza de Despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto pelo Município na saúde e o total considerado para fins de limite:

<b>DESPESAS GERAIS COM SAÚDE</b>	<b>Despesas Liquidadas</b>	<b>RP Não Processados</b>
<b>(A) DESPESAS CORRENTES</b>	<b>17.345.264,84</b>	<b>869.516,19</b>
Pessoal e Encargos Sociais	8.692.959,72	251.385,20
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	8.652.305,12	618.130,99
<b>(B) DESPESAS DE CAPITAL</b>	<b>668.423,75</b>	<b>60.995,00</b>
Investimentos	668.423,75	60.995,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
<b>(C) TOTAL (A+B)</b>	<b>18.013.688,59</b>	<b>930.511,19</b>
<b>(D) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE</b>	<b>18.944.199,78</b>	
<b><u>DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO</u></b>	<b>Despesas Liquidadas</b>	<b>RP Não Processados</b>
<b>(E) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(F) DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(G) DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS</b>	<b>7.340.405,75</b>	<b>429.772,20</b>
Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	5.862.130,83	300.799,15
Recursos de Operações de Crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	1.478.274,92	128.973,05
<b>(H) OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS</b>	<b>331.082,87</b>	<b>0,00</b>
<b>(I) RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE DE CAIXA (fonte impostos e transferências)</b>	<b>NA</b>	<b>500.738,99</b>
<b>(J) CANCELAMENTO REALIZADO EM 2016 DE RESTOS A PAGAR DE 2015 COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>(K) TOTAL (E+F+G+H+I+J)</b>	<b>7.671.488,62</b>	<b>930.511,19</b>
<b>(L) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS</b>	<b>8.601.999,81</b>	
<b>(M) DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE (C-K)</b>	<b>10.342.199,97</b>	<b>0,00</b>
<b>(N) TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE</b>	<b>10.342.199,97</b>	

Fonte: Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 324/326, Quadro E.1 – fls. 633, Quadro E.2 fls. 637, balancete – fls. 665, demonstrativos contábeis – fls. 634/636; e cancelamento de RP, fls. 696.

**Nota 1:** Na linha H foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado na Planilha SIGFIS/BO e abordado no item '5.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 141/12' deste capítulo.

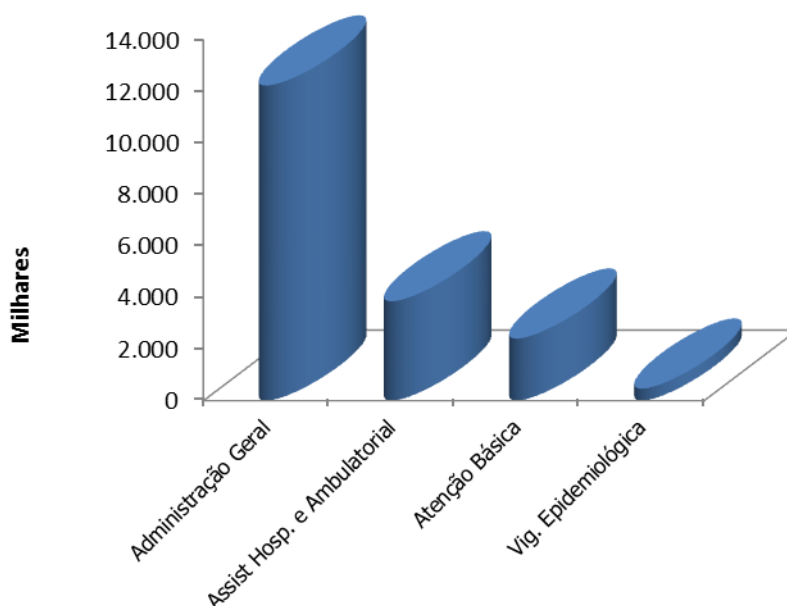
**Nota 2:** O Município inscreveu o montante de R\$500.738,99 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade, depois de deduzidas as outras obrigações, conforme balancete de fls. 665. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

## VII.6.12.5 – Total dos Gastos na Área de Saúde por Subfunção

De acordo com o evidenciado nos demonstrativos contábeis constantes da presente Prestação de Contas, o Município efetuou Gastos na Área de Saúde no total de **R\$ 18.944.199,78**, conforme demonstra a distribuição por Subfunção apresentada no quadro e gráfico a seguir:

DESPESAS COM SAÚDE		
SUBFUNÇÃO	VALOR R\$	% EM RELAÇÃO AO TOTAL
Administração Geral	12.223.723,91	64,52%
Assist Hosp. e Ambulatorial	3.850.341,49	20,32%
Atenção Básica	2.405.262,75	12,70%
Vig. Epidemiológica	464.871,63	2,45%
<b>TOTAL DA DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>18.944.199,78</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Anexo 8 da Lei 4.320/64 Consolidado (fls. 324/326).



Observa-se que o gestor aplicou a maior parte dos recursos na Subfunção **Administração Geral**, o que representou **64,52%** das despesas em Ações e Serviços públicos de Saúde do Município.

#### VII.14.15 – Apuração dos Gastos com Saúde

A seguir, evidencia-se a situação do Município com relação aos Gastos com Saúde para fins do cálculo do limite constitucional:

**DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM SAÚDE**

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
<b>RECEITAS</b>	
(A) Receitas de Imposto e Transferências legais de impostos (conforme Educação)	39.940.304,62
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, d)	766.173,40
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
<b>(D) TOTAL DAS RECEITAS</b> (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (A-B-C) (I)	<b>39.174.131,22</b>
<b>DESPESAS COM SAÚDE</b>	
(E) <b>Despesas Liquidadas</b> custeadas com recursos de Imposto e transferências de impostos	10.342.199,97
(F) <b>Restos a Pagar Não Processados</b> relativos aos recursos de impostos e transferências de impostos, com disponibilidade financeira.	0,00
(G) Cancelamento realizado em 2016 de Restos a Pagar de 2015, com disponibilidade financeira.	0,00
<b>(H) TOTAL DE DESPESAS</b> (Consideradas para fins de limite constitucional) = (E+F+G) (II)	<b>10.342.199,97</b>
<b>CÁLCULO DOS GASTOS</b>	
<b>TOTAL DAS RECEITAS</b> (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (I)	<b>39.940.304,62</b>
<b>TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE</b> (Consideradas para fins de limite constitucional) (II)	<b>10.342.199,97</b>
<b>% APLICADO EM SAÚDE, PARA FINS DA EC n.º 29/00 (II / I) – Mínimo de 15%</b>	<b>26,40%</b>
<b>(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 327/336, Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 324/326, Quadro E.1 – fls. 633, Quadro E.2 fls. 637, balancete – fls. 665, demonstrativos contábeis – fls. 634/636; e cancelamento de RP, fls. 696 e documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro – fls. 1212/1213.

**Nota 1:** as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 09/07/2015 e 09/12/2015. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

**Nota 2:** O Município inscreveu o montante de R\$ 500.738,99 em Restos a Pagar Não Processados, sem a devida disponibilidade, depois de deduzidas as outras obrigações. Dessa forma, não consideramos este montante como despesas em saúde para fins do limite.

Da análise dos demonstrativos apresentados verifica-se que, no exercício de 2015, o Município aplicou em Saúde, **26,40%** das receitas de impostos e transferências de impostos com Saúde, cumprindo o mínimo de 15% previsto na Lei Complementar Federal nº 141/12.

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

A Lei Orgânica Municipal prevê em seu artigo 148 que o montante das despesas de saúde não será inferior a **10% (dez por cento)** das despesas globais do Orçamento Anual do Município, tendo cumprido o percentual previsto.

DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
DESPEZA GLOBAL DO MUNICÍPIO	81.415.540,45
PERCENTAL DA LOM (10%)	8.141.554,04
<b>TOTAL DESPESAS COM SAÚDE</b>	<b>10.673.282,84</b>

Observou-se que os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde foram geridos, diretamente, pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$ 18.944.199,78, conforme Anexos 8 da Lei nº 4.320/64 Consolidado e o do FMS (fls. 324/326 e 473), uma vez que o Município repassou a integralidade dos recursos de Saúde para o referido Fundo, **cumprindo**, assim, o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.

A Constituição Federal de 1988, por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º), incorporou o controle social, que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente, no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de Conselhos Representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

Foi apresentado o Parecer do Conselho Municipal de Saúde (fls. 695), opinando favoravelmente quanto à aplicação dos recursos destinados a Ações e Serviços Públicos de Saúde, atendendo assim, o disposto no artigo 33 da Lei nº 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº 141/12.

O Executivo Municipal não comprovou a realização da Audiência Pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período de setembro/2015 (2º quadrimestre), indicando que a mesma não foi realizada, descumprindo, assim, o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Entretanto, em relação às Audiências Públicas do 3º quadrimestre/2014 e 1º quadrimestre/2015, as mesmas ocorreram no mês de novembro, conforme consta das atas apresentadas às fls. 689/692, contrariando a legislação vigente que determina a realização dessas reuniões nos meses de fevereiro/2015, maio/2015. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

## **VII.7 – Repasse financeiro para a Câmara Municipal**

As Câmaras Municipais não possuem receitas próprias, portanto, dependem de transferências de recursos do Poder Executivo Municipal.

O artigo 29-A da Constituição Federal acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 25, de 25.02.2000, fixou o limite do repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Poder Legislativo.

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 58, de 23 de setembro de 2009, alterou o referido Art. 29-A da Constituição Federal e fixou novo limite da despesa do Poder Legislativo Municipal, a partir de 2010.

### **VII.7.1 – Limite do repasse à Câmara Municipal**

O limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo Município no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei

Orçamentária. Não se incluem outras transferências, tais como convênios (SUS, merenda escolar, Salário Educação etc.), *royalties* e os recursos recebidos do FUNDEB.

Dessa forma, de acordo com artigo 29-A da Constituição Federal, com a nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 58, de 23.09.2009, o total da despesa do Legislativo Municipal não poderá ultrapassar os seguintes percentuais:

Faixas em relação ao numero de habitantes do Município, segundo o IBGE	Percentual máximo a ser aplicado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências, efetivamente realizadas no exercício anterior
Até 100.000 habitantes	7 % (sete por cento)
De 100.001 a 300.000	6 % (seis por cento)
De 300.001 a 500.000	5 % (cinco por cento)
De 500.001 a 3.000.000 habitantes	4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento)
De 3.000.001 a 8.000.000 habitantes	4 % (quatro por cento)
Acima de 8.000.000 habitantes	3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento)

### VII.7.2. – Crime de responsabilidade

Constitui crime de responsabilidade:

➤ **Do Prefeito** –

a) efetuar repasse ao Legislativo que supere os limites de **7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5%** (percentuais conforme o número de habitantes dos Municípios); **b)** não enviar o repasse até o dia 20 de cada mês; **c)** enviar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

➤ **Do Presidente da Câmara** – gastar mais de 70% de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com vereadores.

### VII.7.3 – Repasse financeiro à Câmara Municipal

Seguindo os critérios do artigo 29-A da Constituição Federal, o total do repasse para custear as despesas do Poder Legislativo do Município de Miracema incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, **não poderia ultrapassar**, em 2015, o percentual de **7%** sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências previstas no §5º do art. 153 e nos art. 158 e 159,



efetivamente realizado no exercício anterior, observados os resultados do IBGE que estima a população do Município **26.724 habitantes**, conforme dados disponíveis no SCAP.

**LIMITE PREVISTO**

<b>RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIAS DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2014</b>	
<b>(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)</b>	<b>VALOR (R\$)</b>
ITR Diretamente Arrecadado	0,00
IPTU	985.703,46
IRRF	723.451,98
ITBI	177.010,32
ISS	1.015.369,73
SIMPLES NACIONAL (SNA)	0,00
Taxas	884.491,46
Contribuição de Melhoria	0,00
Contribuição Iluminação Pública – CIP	844.529,03
Receita de Bens de Uso Especial (Cemitério, Mercado Municipal etc.) <sup>(1)</sup>	0,00
Multa e Juros de Mora da Dívida dos Tributos	80.180,08
Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa dos Tributos	70.625,65
Dívida Ativa dos Tributos	230.803,27
<b>Subtotal (A)</b>	<b>5.012.164,98</b>
<b>(B) TRANSFERÊNCIAS</b>	
FPM	13.702.057,26
ITR	14.130,69
IOF - OURO	0,00
ICMS Desoneração - LC 87/96	68.906,76
ICMS	19.276.986,99
ICMS Ecológico	0,00
Multa e Juros de Mora do ICMS	0,00
IPVA	1.314.606,14
Multa e Juros sobre IPVA	0,00
IPI - Exportação	503.916,41
Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE)	5.905,95
<b>Subtotal (B)</b>	<b>34.886.510,20</b>
<b>(C) Dedução das Receitas Arrecadadas (2)</b>	<b>391.319,49</b>
<b>(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A+B+C)</b>	<b>39.507.355,69</b>
<b>(E) Percentual previsto para o Município</b>	<b>7%</b>
<b>(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (DxE)</b>	<b>2.765.514,90</b>
<b>(G) Gastos com Inativos</b>	<b>121.644,00</b>
<b>(H) Limite do Repasse do Executivo para o Legislativo – 2015 (F+G)</b>	<b>2.887.158,90</b>

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício de 2014 – fls.861/870 e Anexo 02 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 09/12 e 17

**Nota:** 1 – Receitas de mercado municipal, de cemitério, de aeroporto, de terra dos silvícolas, conforme voto proferido no processo TCE-RJ n.º 261.314-8/02;

**Nota:** 2 – A dedução das Contas de Receitas, no valor de R\$ 391.319,49, estão demonstradas pela Instrução à fl. 1293v.

**VII.7.3.1 – Verificação do cumprimento do artigo 29-A da C.F.****VII.7.3.1.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso I**

Verifica-se, de acordo com o quadro seguir, que **foi respeitado** o limite **máximo** de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A, § 2º, Inciso I da Constituição Federal.

**COMPARAÇÃO DO LIMITE PREVISTO COM O REPASSE RECEBIDO**

Em R\$

LIMITE DE REPASSE PERMITIDO	REPASSE RECEBIDO	REPASSE RECEBIDO ABAIXO DO LIMITE MÁXIMO
2.887.158,90	2.875.948,94	11.209,96

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara - fs.22/23

**VII.7.3.2 – Proporção fixada na Lei Orçamentária****VII.7.3.2.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso III**

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Demonstrativo das Alterações Orçamentárias, verifica-se que o total previsto para repasse ao Legislativo, no exercício de 2015, montava em **R\$ 2.794.799,90**.

Ao comparar o valor estipulado, em cumprimento ao limite **mínimo** e o limite **máximo** fixados pela Constituição Federal, com o montante efetivamente repassado à Câmara Municipal constata-se que houve o repasse acima do limite mínimo, tendo sido **cumprido** o §2º, inciso III do art. 29-A da Constituição Federal, conforme se demonstra:

Em R\$

ORÇAMENTO FINAL DA CAMARA	REPASSE RECEBIDO	REPASSE RECEBIDO ACIMA DO LIMITE MINIMO
2.794.799,90	2.875.948,94	81.149,04

Fonte: Anexo 12 e Balanço Financeiro da Câmara – fs. 19/21 e 22/23

Deve-se atentar que o art. 29-A, ao dispor que o limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal, para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo Município, no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária, não estabeleceu, portanto, a obrigatoriedade de repasse ao Legislativo dos recursos correspondentes ao percentual estabelecido, mas sim fixou os limites – máximo e mínimo –, para o volume de recursos a serem repassados. Logo, entende-se que valores correspondentes à percentuais intermediários também, atendem, igualmente, ao fixado pela Constituição Federal.

## VIII – DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

### VIII.1 – Royalties do petróleo

#### VIII.1.1 – Considerações iniciais

Os royalties do petróleo são compensações financeiras (art. 20, §1º da C.F.) pagas pelos concessionários, cujos contratos estão na etapa de produção de petróleo e/ou gás natural, incluindo-se, também, os contratos que estão na fase de exploração ou realizando testes de longa duração. O valor arrecadado é distribuído entre Estados, Municípios, Comando da Marinha e Ministério de Ciência e Tecnologia, nos termos dos arts. 47 a 49 da Lei Federal nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e dos critérios definidos pelo Decreto Federal nº 2.705, de 3 de agosto de 1998.

De acordo com o artigo 27, § 3º, da Lei Federal nº 2.004, de 03.10.1953 – Lei do Monopólio do Petróleo –, cuja redação foi alterada pelo artigo 7º da Lei Federal nº 7.525, de 22.07.1986, os recursos recebidos a título de royalties do petróleo deveriam ser aplicados, exclusivamente, em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Outra importante disposição sobre a matéria encontra-se no artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelo artigo 3º da Lei Federal nº 8.001/90, que veda a aplicação dos recursos no pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

Entendo oportuno destacar o artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 com a redação dada pela Lei nº 8.001, de 13.3.1990, que assim determina:

*Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal. (grifei)*

Merece enfatizar, também, que a Medida Provisória nº 1.977-21/2000 – convertida na Lei Federal 10.195/01 – altera novamente o artigo 8º da Lei nº 7.990/89, introduzindo os §§ 1º e 2º, para excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívida com a União e suas entidades e para permitir a utilização dos recursos na capitalização de Fundos de Previdência.

Posteriormente, a Lei Federal nº 12.858, de 29.09.2013, alterou, mais uma vez, § 1º do artigo 8º da Lei nº 7.990/89, passando a excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades e o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, especialmente na Educação Básica pública em tempo integral, inclusive as relativas ao pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública.

Neste momento, entendo oportuno enfatizar que o meu entendimento é no sentido de que, ao permitir a utilização dos recursos dos Royalties para o custeio de despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, especialmente na Educação Básica pública em tempo integral, foi em acréscimo ao mínimo de 25% previsto no artigo 212 da Constituição Federal, ou seja, não fazem parte da base de cálculo desse percentual, calculado sobre as receitas de IMPOSTOS arrecadados e transferidos, e os Royalties não são considerados impostos.

Portanto, o artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, veda a aplicação dos recursos provenientes de royalties no quadro permanente de pessoal (grifei), exceto pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública, e no pagamento da dívida, (grifei) excetuando o pagamento de dívida com a União, de acordo com a Lei Federal nº 12.858/13, bem como a capitalização de Fundos de Previdência, conforme Lei Federal n.º 10.195/01.

Por outro lado, a Lei Federal nº 9.478, de 06.08.1997 – Lei do Petróleo –, dispendo sobre a política energética nacional e as atividades relativas ao monopólio do petróleo, em seu artigo 83 revogou expressamente a Lei nº 2.004/53. Dessa forma, todos os dispositivos legais que alteravam o § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, também foram revogados. É o caso do artigo 7º da Lei nº 7.525/86, que deu nova redação ao § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, impondo limitações à aplicação dos recursos.

Igualmente, a Lei Federal nº 9.478/97 definiu, ainda, o critério para distribuição dos royalties do petróleo para a **parcela que exceder a 5%** da produção e a **Participação Especial** sobre a produção.

No entanto, a Lei Federal nº 9.478/97 não faz menção alguma acerca dos setores em que os recursos dos royalties do petróleo devam ser aplicados, e, do mesmo modo, não faz referência alguma sobre vedações.

Assim, no que diz respeito ao percentual de 5%, é pacífico o entendimento sobre o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, no que se refere à proibição para pagamento de pessoal permanente com recursos dos royalties. Todavia, o excedente aos 5% e a Participação Especial sobre a produção, não são matérias definidas e consolidadas – daí ensejando debates, com inúmeras teses sobre vedações, inclusive neste Tribunal de Contas, onde a maioria dos Conselheiros defende que, não estando expressa na Lei Federal nº 9478/97, não há vedação para pagamento de pessoal com recursos do excedente da produção e da Participação Especial, enquanto que, a minoria, na qual me incluo, é contrária a esse entendimento e defende que deva ser aplicado o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, uma vez que não consta do texto da Lei Federal nº 9478/87, expressamente, dispositivo que permita tais despesas.

Entendo oportuno enfatizar que o meu posicionamento para o não pagamento de pessoal, enquadrável ou não nos termos das Leis 7990/89 e 9478/97, baseia-se no fato de serem FINITOS os recursos dos royalties e a sua utilização é incontrollável, o que provocará, inevitavelmente, um incremento nas folhas de pagamentos, deixando para os futuros Gestores um legado impagável.

Por outro lado, ao analisar mais detidamente meu posicionamento, pude observar que a Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/97), ao estabelecer a forma de distribuição dos royalties entre seus beneficiários, não especificando em quais setores esses recursos devem ser aplicados, fez surgir a necessidade de uma efetiva fiscalização na sua aplicação. Via de regra, investimentos "bem alocados" são os Investimentos efetuados em Educação, Saúde, Saneamento Básico, Infraestrutura, enfim, investimentos que poderiam estar numa Lei e que sabidamente são investimentos indutores e multiplicadores de

DESENVOLVIMENTO, mas, mesmo que os recursos sejam gastos com tais investimentos, multiplicadores e indutores de desenvolvimento, repito, ainda assim, haverá PESSOAL para contratar e terceirizar, a curto ou médio prazo, quando ainda estará ocorrendo a maturação dos gastos geradores de desenvolvimento. Em resumo: Pessoal e Dívida fazem parte de um processo para o desenvolvimento econômico de uma região, de um estado ou de um país. Não são excludentes no processo de crescimento e desenvolvimento, são interdependentes e interagem entre si.

Dessa forma, a tese que defendo agora, é a de que "pagar pessoal" não precisa de proibições, mas sim de limites, como procuro esclarecer adiante.

Nesse sentido, a Lei Complementar Federal nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) define que a despesa total de pessoal não poderá exceder a percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL). Logo, sendo a receita dos *royalties* do petróleo integrante do cálculo da RCL, a medida que houver redução dessa receita em decorrência da diminuição dos recursos, que são FINITOS, deverá o Gestor, obrigatoriamente, para cumprimento da LRF, promover a redução das despesas com pessoal para adequar-se à Lei.

Assim, tendo em vista que a Lei de Responsabilidade Fiscal já estabelece regras para limitar gastos com Pessoal e, em respeito às decisões soberanas do Egrégio Plenário desta Corte de Contas, e, ainda, nos termos da Declaração de Voto que apresentei no processo TCE-RJ nº 208.077-6/14, submetido à decisão do Egrégio Plenário desta Corte, em Sessão de 14.10.2014, sou forçado a admitir a utilização do Excedente aos 5% e a Participação Especial dos *royalties* do petróleo para pagamento de pessoal, tendo em vista que, como demonstrado, os gastos com Pessoal estão limitados por percentuais incidentes sobre o total da Receita Corrente Líquida – art. 19 e 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

### **VIII.1.2 – Repasse dos recursos dos *royalties* ao Município**

De acordo com os demonstrativos apresentados a movimentação dos recursos de *royalties* no exercício pode ser resumida da seguinte forma:

Em R\$

RECEITAS DE ROYALTIES - EXERCÍCIO DE 2015			
DESCRIÇÃO	VALOR R\$	VALOR R\$	VALOR R\$
<b>I – Transferência da União</b>			<b>5.905.843,90</b>
Compensação Financeira de Recursos Hídricos		0,00	
Compensação Financeira de Recursos Minerais		0,00	
Compensação Financeira pela Exploração do Petróleo, Xisto e Gás Natural		<b>5.905.843,90</b>	
Royalties pela Produção (até 5% da produção)	5.751.568,13		
Royalties pelo Excedente da Produção	0,00		
Participação Especial	0,00		
Fundo Especial do Petróleo	154.275,77		
<b>II – Transferência do Estado</b>			<b>895.780,36</b>
<b>III – Outras Compensações Financeiras</b>			<b>0,00</b>
<b>IV – Subtotal</b>			<b>6.801.624,26</b>
<b>V – Aplicações Financeiras</b>			<b>9.981,69</b>
<b>VI – Total das Receitas ( IV + V )</b>			<b>6.811.605,95</b>

Fonte: Anexo 10 da Lei nº 4.320/64 Consolidado (fls. 327/336).

Conforme verificado no demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 327/336 e na Declaração de fls. 703, não ocorreu arrecadação de receitas oriundas dos Royalties previstos na Lei Federal nº 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na Educação e Saúde.

### VIII.1.3 – Aplicação dos recursos dos *royalties*

A Administração Municipal informa que os recursos dos *royalties* foram aplicados nas seguintes despesas:

Em R\$

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES - EXERCÍCIO 2015		
DESCRIÇÃO	VALOR - R\$	VALOR - R\$
<b>I - DESPESAS CORRENTES</b>		<b>6.925.581,15</b>
Pessoal e Encargos	0,00	
Juros e Encargos da Dívida	0,00	
Outras Despesas Correntes	6.925.581,15	
<b>II - DESPESAS DE CAPITAL</b>		<b>18.086,80</b>
Investimentos	18.086,80	
Amortizações de Dívida	0,00	
Outras Despesas de Capital	0,00	
<b>III - TOTAL DAS DESPESAS (I+II)</b>		<b>6.943.667,95</b>



Fontes: Quadro fl. 698 e Demonstrativo Contábil à fl. 699/701

Conforme decidido por esta Corte de Contas no Processo TCE-RJ n.º 250.364-8/04, não existe impedimento quanto à utilização dos *royalties* para pagamento de despesas relativas ao FGTS e à Contribuição Patronal do Regime Geral de Previdência – INSS.

#### VIII.1.4 – Apuração de utilização de recursos vedados pela legislação

Da análise das informações constantes dos autos, pode-se concluir que o Município **não aplicou** recursos de royalties em pessoal na forma vedada pela Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, ou efetuou pagamento de dívidas não excetuadas pela Lei Federal n.º 10.195/01.

De acordo com a declaração constante às fls. 702 verifica-se que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para o Regime Próprio de Previdência Social.

No gráfico a seguir é demonstrado que o Município aplicou **99,74%** dos recursos dos royalties em Despesas Correntes e **0,26%** em Despesas de Capital, evidenciando, assim, a preponderância das Despesas de Custeio sobre os gastos com Investimentos.



O quadro a seguir apresenta a execução da despesa nas maiores Funções de Governo, no exercício de 2015, suportada com recursos dos *Royalties*, onde se verifica que o maior gasto foi realizado na Função **Gestão Ambiental**:

Despesa na fonte ROYALTIES por Função		
FUNÇÃO	DESPESA EMPENHADA R\$	% EM RELAÇÃO AO TOTAL
Gestão Ambiental	2.485.168,59	35,79%
Administração	1.843.881,35	26,55%
Saúde	1.049.702,08	15,12%
Agricultura	916.147,93	13,19%
Urbanismo	432.497,17	6,23%
Transporte	150.520,39	2,17%
Cultura	37.932,40	0,55%
Segurança Pública	27.818,04	0,40%
<b>TOTAL</b>	<b>6.943.667,95</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Quadro fl. 797 e Demonstrativo Contábil às fls. 798/816

### VIII.1.5 – Em conclusão

Como se sabe, o petróleo é um recurso natural não renovável, portanto, as receitas auferidas em face do recebimento dos *royalties* decorrentes de compensações financeiras pagas pela exploração desse produto tendem, ao longo do tempo, a se esgotarem.

Dessa forma, espera-se que a utilização dos recursos dos *royalties* deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando-se o uso inapropriado de tal fonte de recurso e esteja direcionada às atividades que possibilitem a implementação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável, sem prejuízo, contudo, do meio ambiente.

Para tanto, torna-se fundamental a realização de investimentos num sistema econômico e social capaz de fomentar ações e programas de governo que atendam à demanda da população local, como, por exemplo, programas de habitação, saneamento, urbanismo, agricultura, capacitação de mão-de-obra, emprego e renda, respeitando-se, certamente, o perfil de cada Município. Em outras palavras deve-se evitar a aplicação de recursos dos *royalties* em Despesas Correntes, uma

vez que estas não geram investimentos diretos e podem comprometer, no futuro, o resultado fiscal do Município.

Outro aspecto a ser considerado refere-se ao fato de que as receitas de *royalties* compõem a base de cálculo da Receita Corrente Líquida e, dessa forma, o cumprimento dos limites legais de Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida e Operações de Crédito pode ficar seriamente comprometido caso ocorra uma diminuição dessas receitas.

Nesse sentido, entendo indispensável e relevante incluir recomendações, ao final deste Relatório, para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local.

## IX – CONCLUSÃO E VOTO

Diante do exposto e,

**Considerando**, com fulcro no artigo 125, incisos I e II, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que é de competência desta Corte de Contas emitir Parecer Prévio sobre as contas dos Municípios e sugerir as medidas convenientes para a apreciação final da Câmara Municipal;

**Considerando** que o Parecer Prévio deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o julgamento das mesmas sujeito às Câmaras Municipais;

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

**Considerando** que a Lei Complementar Federal 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 as Contas de Governo do Prefeito, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações de natureza contábil foram elaboradas com observância das disposições legais pertinentes, exceto pelas ressalvas apontadas adiante;

**Considerando** que a abertura de Créditos Suplementares ou Especiais atendeu a prévia autorização legislativa e com indicação dos recursos correspondentes, em observância ao inciso V, artigo 167 da Constituição Federal;

**Considerando** que foram devidamente demonstradas as metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal nº 101/2000;

**Considerando** que, em atendimento ao disposto no § 4º, artigo 9º da Lei Complementar Federal nº 101/00, foram realizadas audiências públicas avaliando o cumprimento das metas fiscais;

**Considerando** que os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015, os percentuais de **46,27%**, **47,98%** e **50,96%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida, respeitando o limite de **54%** estabelecido na alínea “b”, inciso III, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

**Considerando** que o valor aplicado pelo Município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **25,63%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal;

**Considerando** que o Município aplicou **60,76%** na remuneração dos profissionais do magistério do ensino básico em efetivo exercício de suas atividades, sendo obedecido, portanto, o limite mínimo de 60% de aplicação dos recursos do FUNDEB conforme previsto no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07;

**Considerando** que o Município utilizou, no exercício de 2015, **98,72%** dos recursos recebidos do FUNDEB, cumprindo o percentual mínimo de 95% conforme disposto no artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07;

**Considerando** que foi constatada a observância do limite da Dívida Pública do Município aos termos da Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, c/c a Lei Complementar Federal n.º 101/00;

**Considerando** que o valor aplicado pelo Município em Ações e Serviços de Saúde corresponde à **26,40%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 15% estabelecido pela Lei Complementar Federal nº 141/12

**Considerando** que foi respeitado o limite de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A da Constituição Federal;

**Considerando** que foi constatada a correta aplicação dos Recursos dos royalties, em observância ao artigo 8º da Lei n.º 7.990/89;

**Considerando** que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a medida cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia do artigo 56 da Lei Complementar nº 101/2000;

**Considerando** que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo, deixando as Contas do Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, referentes ao exercício de 2015;

**Considerando**, ainda, que as Prestações de Contas de Governo são encaminhadas a este Tribunal em duas vias e que o processo referente à “Cópia da Prestação de Contas” contém informações necessárias para subsidiar as Contas de Ordenador de Despesas da Câmara Municipal, quanto ao cumprimento, por parte do Legislativo Municipal, do artigo 29-A da Constituição Federal e do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Diante do exposto e examinado no presente processo, considero as Ressalvas sugeridas pela Instrução adequadas, tendo em vista que as Determinações propostas contemplam providências necessárias à correção das impropriedades ressalvadas, manifestando-me, desse modo, de acordo com Corpo Instrutivo e o Ministério Público Especial junto a este Tribunal,

## **VOTO:**

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas do Governo do Município de Miracema, relativas ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Juedyr Orsay Silva com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES:**

### **RESSALVAS E DETERMINAÇÕES**

#### **RESSALVA N.º 01**

Foram enviadas, apenas, cópias das publicações das Leis Autorizativas e dos decretos de abertura de Créditos Adicionais, em desacordo com o inciso IV do artigo 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 199/96.

#### **DETERMINAÇÃO N.º 01**

Observar o envio das publicações originais das Leis Autorizativas e dos decretos de abertura de Créditos Adicionais, em atendimento ao inciso IV do artigo 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 199/96.

#### **RESSALVA N.º 02**

Foi constatada uma divergência de R\$514.999,95 entre o valor do orçamento final apurado (R\$103.338.156,85), com base nas publicações dos decretos de abertura de créditos adicionais, e o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre (R\$102.823.156,90).

#### **DETERMINAÇÃO N.º 02**

Observar para que o orçamento final do Município, com base nas publicações das leis e decretos de abertura de Créditos Adicionais, guarde paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

**RESSALVA N.º 03**

A receita arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis (R\$78.627.457,46) não confere com o montante consignado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre (R\$78.866.260,40).

**DETERMINAÇÃO N.º 03**

Observar a compatibilidade entre a receita registrada nos demonstrativos contábeis e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

**RESSALVA N.º 04**

A Despesa Empenhada registrada nos demonstrativos contábeis (R\$102.393.134,25) não confere com o montante consignado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre (R\$99.347.489,10).

**DETERMINAÇÃO N.º 04**

Observar a compatibilidade entre a Despesa Empenhada registrada nos demonstrativos contábeis e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

**RESSALVA N.º 05**

Não cumprimento das metas de Resultados Primário, Nominal e de Dívida Consolidada Líquida, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

**DETERMINAÇÃO N.º 05**

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

**RESSALVA N.º 06**

Não foi remetida cópia da Ata da Audiência Pública realizada no mês de fevereiro/15, para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais, descumprindo o disposto no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar n.º 101/00.



**DETERMINAÇÃO N.º 06**

Observar o envio das Atas das Audiências Públicas realizadas para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais, em cumprimento ao disposto no §4º do artigo 9º da Lei Complementar n.º 101/00.

**RESSALVA N.º 07**

O Demonstrativo do Superavit/Déficit Financeiro não foi encaminhado junto ao Balanço Patrimonial.

**DETERMINAÇÃO N.º 07**

Observar a correta elaboração das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, sobretudo quanto ao Balanço Patrimonial, para que o mesmo contenha o Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro, conforme dispõe a Portaria STN nº 634/13 c/c a Portaria STN nº 700/14.

**RESSALVA N.º 08**

Não foi atingido o equilíbrio financeiro no exercício, sendo apurado um *deficit* da ordem de R\$33.215.729,25, em desacordo com o disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

**DETERMINAÇÃO N.º 08**

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

**RESSALVA N.º 09**

O valor do resultado do exercício apontado no Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial Consolidado (R\$5.502.663,02) não guarda paridade com o resultado patrimonial consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais (-R\$539.345,74).

**DETERMINAÇÃO N.º 09**

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

**RESSALVA N.º 10**

Divergência entre o valor do Patrimônio Líquido do exercício de 2014 evidenciado na coluna “exercício anterior” do Balanço Patrimonial Consolidado apresentado nesta

Prestação de Contas (R\$25.750.017,15), e o valor apresentado no Balanço Patrimonial Consolidado que constava na Prestação de Contas de 2014 (R\$25.628.254,46).

**DETERMINAÇÃO N.º 10**

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 700/14.

**RESSALVA N.º 11**

Divergência de R\$8.015.046,05 entre o Patrimônio Líquido apurado na presente prestação de contas (R\$33.120.047,66) e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$25.105.001,61).

**DETERMINAÇÃO N.º 11**

Observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN nº 634/13 c/c Portaria STN nº 700/14.

**RESSALVA N.º 12**

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos, uma vez que foi constatado um *deficit* previdenciário de R\$5.811.704,63, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.

**DETERMINAÇÃO N.º 12**

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

**RESSALVA N.º 13**

A Receita Corrente Líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis (R\$73.984.008,63) não confere com o montante consignado no Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre (R\$74.237.163,10).

**DETERMINAÇÃO N.º 13**

Observar a compatibilidade entre a Receita Corrente Líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis e o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

**RESSALVA N.º 14**

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

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	18.704.132,83
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	19.091.951,33
<b>Diferença</b>	<b>-387.818,50</b>

**DETERMINAÇÃO N.º 14**

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no SIGFIS – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 222/02.

**RESSALVA N.º 15**

As despesas a seguir, classificadas na Função 12 – Educação, não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a Educação, por não pertencerem ao exercício de 2015, em desacordo com o artigo 21 da Lei n.º 11.494/07:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
05/01/2015	54	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 40% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	228.197,74
05/01/2015	55	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 60% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	456.057,39
05/01/2015	56	REFERENTE A FOLHA DE PAGAMENTO DO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO - FUNDEB - 40% - ESTATUTARIO.	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA	361	FUNDEB	35.636,00
<b>TOTAL</b>						<b>719.891,13</b>

**DETERMINAÇÃO N.º 15**

Observar o regime de competência quando do registro das despesas na Função 12 – Educação, em atendimento aos artigos 212 da Constituição Federal c/c artigo 21 da Lei n.º 11.494/07.

**RESSALVA N.º 16**

Divergência de R\$ 56.407,12 entre as receitas resultantes dos Impostos e Transferências Legais demonstradas nesta prestação de contas (R\$39.940.304,62) e as receitas consignadas no Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2015 (R\$39.883.897,50).

### **DETERMINAÇÃO N.º 16**

Observar o correto registro das receitas nos relatórios da LRF e nos demonstrativos contábeis, em cumprimento ao artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

### **RESSALVA N.º 17**

Quanto ao encaminhamento das informações sobre os Gastos com Educação, para fins de limite constitucional, utilizando como recurso a fonte ordinários.

### **DETERMINAÇÃO N.º 17**

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

### **RESSALVA N.º 18**

O *deficit* financeiro para o exercício de 2016 apurado na presente Prestação de Contas (R\$205.203,12) não está em consonância com o *superavit* financeiro registrado pelo Município no Balancete do FUNDEB (R\$442.800,77).

### **DETERMINAÇÃO N.º 18**

Observar a correta movimentação dos recursos do FUNDEB, com vistas ao cumprimento do artigo 21 da Lei 11.494/07 c/c o artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

### **RESSALVA N.º 19**

O valor total das despesas na Função 10 – Saúde evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS/BO diverge do registrado pela Contabilidade, conforme demonstrado:

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	18.884.614,62
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	18.944.199,78
Diferença	-59.585,16

### **DETERMINAÇÃO N.º 19**

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no SIGFIS – Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 222/02.

**RESSALVA N.º 20**

As despesas a seguir, classificadas na Função 10 – Saúde, não foram consideradas no cálculo do limite dos Gastos com a Saúde, conforme artigo 4º da Lei Complementar n.º 141/12.

<b>Data do empenho</b>	<b>N.º do empenho</b>	<b>Histórico</b>	<b>Credor</b>	<b>Subfunção</b>	<b>Fonte de recurso</b>	<b>Valor – R\$</b>
28/01/2015	175	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	12.584,40
28/01/2015	176	Valor ref. a parte patronal para o convênio médico dos servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	12.505,46
28/01/2015	186	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	12.573,86
14/04/2015	708	Valor ref. a parte patronal para a Caixa de Prev. Própria dos Servidores, ref. ao mês de abril.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transferências de Impostos	71.873,05
14/04/2015	702	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	13.855,54
27/05/2015	863	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores lotados nesta Secretaria.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	14.105,93
22/06/2015	1053	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores, ref. ao mês 06/2015.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transferências de Impostos	73.249,72
22/06/2015	1047	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	14.072,48
27/07/2015	1231	Valor ref. a parte patronal para o convênio médico dos servidores.	CAIXA DE PREV. E PENSÕES DOS S	122	Impostos e Transferências de Impostos	75.120,73
24/08/2015	1394	Valor ref. a parte patronal, para o convênio médico dos servidores lotados nesta Secretaria.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	15.709,34
27/10/2015	1628	Valor ref. a parte patronal para o Convênio Médico dos Servidores.	CONV. DE ASSIST. MÉDICA DOS SE	122	Impostos e Transferências de Impostos	15.432,36
<b>TOTAL</b>						<b>331.082,87</b>

**DETERMINAÇÃO N.º 20**

Observar a correta classificação das despesas na Função 10 – Saúde, em atendimento ao artigo 4º da Lei Complementar n.º 141/12.

**RESSALVA N.º 21**

Quanto a não comprovação da realização da Audiência Pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período setembro/2015, indicando que a mesma não foi realizada, em descumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

### **DETERMINAÇÃO N.º 21**

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

### **RESSALVA N.º 22**

Quanto à realização das Audiências Públicas, promovidas pelo gestor do SUS, em períodos não condizentes com o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

### **DETERMINAÇÃO N.º 22**

Para que o Executivo Municipal envide esforços no sentido de promover as Audiências Públicas, por intermédio do gestor do SUS, na periodicidade estabelecida no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

### **RECOMENDAÇÕES**

#### **RECOMENDAÇÃO N.º 01**

Para que o Município atente para a necessidade do controle das Despesas com Pessoal, uma vez que, embora não tenha atingido o limite prudencial previsto no parágrafo único do artigo 22 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 – LRF, foi constatado um aumento dos Gastos com Pessoal no período apurado, enquanto a Receita Corrente Líquida – RCL apresentou uma redução, situação que indica, caso mantida a tendência atual, risco das despesas superarem os limites prudencial e máximo previstos na legislação.

#### **RECOMENDAÇÃO N.º 02**

Para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como, busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.

**II – Pela COMUNICAÇÃO** ao Sr. Juedyr Orsay Silva, Prefeito Municipal de Miracema, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro em vigor, para que tome ciência das **Determinações e Recomendações** apontadas nesta Prestação de Contas e adote medidas necessárias para o seu cumprimento, de modo a prevenir, nas próximas Prestações de Contas a ocorrência de Ressalvas semelhantes, e, ainda:

a) Mediante o elevadíssimo Déficit Financeiro apurado na presente Prestação de Contas, no montante R\$ 33.215.729,25, elabore um plano de modo a estabelecer metas de resultado, receitas e despesas que mantenham o equilíbrio orçamentário e financeiro preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal de modo a não prejudicar, nas futuras gestões, a continuidade dos serviços públicos, alertando-o, desde já, de que o desequilíbrio financeiro no último ano de seu mandato, poderá ensejar a este Tribunal pronunciar-se pela Emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação de suas Contas pelo não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

b) quanto à alteração da metodologia para a análise do cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, a ser utilizada a partir da Prestação de Contas Governo Municipal, referente ao exercício de 2018, a ser encaminhada a esta Corte no exercício de 2019, a qual deixará de considerar, em seu cômputo, as despesas com pagamento de proventos aos Inativos;

c) providenciar o imediato **ressarcimento** à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, do montante de **R\$ 362.539,06**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 11.494/07, especialmente do seu art. 21.

**III – Pela COMUNICAÇÃO** ao atual Responsável pelo Controle Interno da Prefeitura Municipal de Miracema, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro em vigor, para que tome ciência das **Determinações e Recomendações** apontadas nesta Prestação de Contas e adote medidas necessárias para o seu cumprimento, de modo a prevenir, nas próximas Prestações de Contas, a ocorrência de Improriedades semelhantes 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, 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.

**IV** – Por **DETERMINAÇÃO** para que a Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios – CGM, instaure procedimento, por meio de processo apartado, com vistas ao ressarcimento, no valor de R\$189.006,22, à conta do FUNDEB, tendo em vista o não cumprimento da determinação desta Corte efetuada na Prestação de Contas de Governo do Município de Miracema relativa ao exercício de 2013 – processo TCE-RJ n.º 206.551-8/14.

**V** – Por **DETERMINAÇÃO** à Secretaria-Geral das Sessões - SSE para que:

**1** – ao formalizar o decidido nos itens **II** e **III**, faça acompanhar cópia digitalizada do Relatório e do Voto;

**2** – remeta à Inspeção competente a segunda via do presente processo de Prestação de Contas, como forma de subsidiar a Prestação de Contas dos Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, quanto ao cumprimento, por parte do Legislativo Municipal, do artigo 29-A da Constituição Federal e do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

GC-1, de de 2016.

**JOSÉ GOMES GRACIOSA**  
Conselheiro-Relator



## PARECER PRÉVIO

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

**CONSIDERANDO** que as Contas do Governo do Município de Miracema, relativas ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Juedyr Orsay Silva, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações técnicas de natureza contábil, foram elaboradas com a observância das disposições legais pertinentes, exceto pelas Ressalvas apontadas no Voto do Relator;

**CONSIDERANDO** o minucioso e detalhado trabalho do Corpo Instrutivo que, em sua conclusão, opina pela emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação das Contas do Governo, com Ressalvas, Determinações e Recomendações;

**CONSIDERANDO** que o douto Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador Horacio Machado Medeiros, confirma a conclusão a que chegou o Corpo Instrutivo;

**CONSIDERANDO** o exame a que procedeu a Assessoria Técnica do Conselheiro-Relator que confirmou os fatos apontados pela Instrução;

**CONSIDERANDO** que nos termos da legislação em vigor, ficam ressalvadas de prévia quitação as responsabilidades de ordenadores e ratificadores de despesas, bem como de pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro, valores e bens municipais, ou pelos quais seja o Município responsável, cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

**CONSIDERANDO** que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos artigos 56, *caput*, e 57 da Lei Complementar Federal nº 101/2000;

**CONSIDERANDO** que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, deferindo a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos artigos 56, *caput*, e 57, foram analisadas, pelo Conselheiro-Relator, as Contas de Governo do Poder Executivo, deixando as Contas do Poder Legislativo para apreciação no exame das Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2015;

**RESOLVE:**

Emitir **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas do Governo do Município de Miracema, relativas ao exercício de 2015, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Juedyr Orsay Silva, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES** apontadas no Voto do Conselheiro-Relator.

Plenário, de de 2016.

**JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR**  
PRESIDENTE

**JOSÉ GOMES GRACIOSA**  
CONSELHEIRO-RELATOR

Fui presente

REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO