

**Prestação de Contas
de Governo**

2023

MIRACEMA

Conselheiro Relator
Márcio Pacheco

Sede: Praça da República, n.º 50, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20.211-351

Endereço na internet:

<https://www.tcerj.tc.br/portalnovo/>



COMPOSIÇÃO ATUAL

PRESIDENTE

MÁRCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

VICE-PRESIDENTE

THIAGO PAMPOLHA GONÇALVES

CORREGEDOR-GERAL

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO

OUVIDORA

ANDREA SIQUEIRA MARTINS

PRESIDENTE DO CONSELHEIRO SUPERIOR DA ECG

MARCELO VERDINI MAIA

GABINETES DOS CONSELHEIROS

JOSÉ GOMES GRACIOSA

MARCO ANTONIO BARBOSA DE ALENCAR

DOMINGOS INÁCIO BRAZÃO

MARIANNA MONTEBELLO WILLEMANN

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO

MÁRCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

THIAGO PAMPOLHA GONÇALVES

GABINETES DOS CONSELHEIROS-SUBSTITUTOS

MARCELO VERDINI MAIA

ANDREA SIQUEIRA MARTINS

CHRISTIANO LACERDA GHUERREN

MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

PROCURADOR-GERAL DE CONTAS

VITTORIO CONSTANTINO PROVENZA

SUBPROCURADOR-GERAL DE CONTAS

SERGIO PAULO DE ABREU MARTINS TEIXEIRA

PROCURADORES DE CONTAS

HENRIQUE CUNHA DE LIMA

ALINE PIRES CARVALHO ASSUF

MATHEUS VINICIUS AGUIAR RODRIGUES

EDUARDO PETRY TERRA WERNECK

RODRIGO LEITUGA DE CARVALHO CAVALCANTE

MICHEL DE SOUZA VELLOZO

JOSE RODOLFO FERNANDES DE SOUZA

ÓRGÃOS DA PRESIDÊNCIA

CHEFIA DE GABINETE DA PRESIDÊNCIA

JONES DE AZEVEDO PELECH JUNIOR

PROCURADORIA-GERAL DO TCE-RJ

NILTON CESAR DA SILVA FLORES

AUDITORIA INTERNA

DANIEL BREUER

ÓRGÃOS EXECUTIVOS DE PRIMEIRO NÍVEL

SECRETARIA-GERAL DA PRESIDÊNCIA

MARCELO JUSTINO DE ALMEIDA

SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO

PATRÍCIA RODRIGUES FERNANDES DE OLIVEIRA

SECRETARIA-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO

SÉRGIO LINO DA SILVA CARVALHO

Sumário

1.	Dados Socioeconômicos.....	9
2.	Estrutura do Município.....	11
3.	Gestão Orçamentária	11
3.1.	Instrumentos de Planejamento.....	12
3.2.	Orçamento 2023	14
3.3.	Alterações Orçamentárias.....	14
3.3.1.	Autorizados pela LOA	14
3.3.2.	Autorizados por Lei Específica.....	15
3.3.3.	Créditos Extraordinários	16
3.3.4.	Resumo das Alterações Orçamentárias.....	16
3.3.5.	Análise das Fontes de Recursos	17
3.4.	Receita	20
3.4.1.	Receita de Competência do Município	21
3.4.2.	Receita por Habitante.....	22
3.5.	Despesa.....	23
3.5.1.	Cancelamento de Restos a Pagar Processado	23
3.6.	Resultado Orçamentário	24
4.	Gestão Financeira	25
4.1.	Resultado Superávit/Déficit Financeiro	25
5.	Gestão Fiscal	28
5.1.	Demonstrativos Fiscais.....	29
5.2.	Receita Corrente Líquida.....	30
5.3.	Despesa com Pessoal.....	30
5.4.	Dívida Pública	31
5.5.	Operações de Crédito, Concessão de Garantias e Alienação de Ativos.....	32

5.6.	Inscrição de Restos a Pagar	32
6.	Limites Constitucionais e Legais	33
6.1.	Fundeb	33
6.1.1.	Verificação da Adequação das Despesas do Fundeb	35
6.1.2.	Remuneração de Profissionais da Educação Básica	35
6.1.3.	Resultado Financeiro do Exercício Anterior.....	36
6.1.4.	Aplicação Mínima de 90% dos Recursos	36
6.1.5.	Resultado Financeiro para o Exercício Seguinte (Fundeb).....	37
6.1.6.	Outros Tópicos Relevantes Pertinentes ao Fundeb.....	38
6.2.	Gastos com Educação	38
6.2.1.	Verificação da Adequação das Despesas com MDE	39
6.2.2.	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)	40
6.3.	Gastos com Saúde.....	44
6.3.1.	Verificação da Adequação das Despesas com ASPS.....	44
6.3.2.	Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS).....	45
6.3.3.	Outros Tópicos Relevantes Pertinentes à Saúde	47
7.	Previdência	48
7.1.	Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).....	48
7.2.	Repasse de Contribuição Previdenciária ao RPPS	49
7.3.	Resultado Financeiro do RPPS – Fundo em Capitalização	53
7.4.	Avaliação Atuarial.....	54
8.	Repasse Financeiro ao Poder Legislativo (Duodécimos)	55
8.1.	Apuração do Limite Máximo	56
8.2.	Verificação do Limite do Artigo 29-A, § 2º, inciso I da CF	58
8.3.	Orçamento Final da Câmara (Artigo 29-A, § 2º, inciso III).....	58
9.	Royalties	58
9.1.	Receitas de Compensações Financeiras	60

9.2.	Despesas Custeadas com Compensações Financeiras.....	60
9.3.	Royalties e Participação Especial da Lei Federal nº 12.858/13.....	62
9.3.1.	Recursos Recebidos e Aplicação conforme Lei Federal nº 12.858/13 ..	63
9.3.2.	Disponibilidade de Recursos da Lei Federal nº 12.858/13	64
9.4.	Transferências da União relativa à Lei Federal nº 13.885/19.....	68
10.	Demais aspectos relevantes	69
10.1.	Controle Interno.....	69
10.2.	Auditoria sobre a Gestão Tributária	70
10.3.	Universalização de Abastecimento de Água e Esgotamento Sanitário	72
11.	Conclusão	73

PROCESSO: TCE-RJ Nº 210.886-4/24

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2023

RESPONSÁVEL: SR. CLÓVIS TOSTES DE BARROS

EMENTA. PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2023. EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL COM RESSALVAS E DETERMINAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO PRESIDENTE DA CÂMARA. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO. ARQUIVAMENTO.

Versam os autos sobre a Prestação de Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de **Miracema**, referente ao **exercício de 2023**, sob a responsabilidade do **Sr. Clovis Tostes de Barros**, encaminhada a este Tribunal de Contas para emissão de Parecer Prévio, conforme o disposto nos incisos I e II do artigo 125 da Constituição Estadual¹.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP, constata-se que a Prestação de Contas deu entrada neste Tribunal em 01.04.24, encaminhada de forma tempestiva, conforme Deliberação TCE-RJ nº 285/18, a qual dispõe que as contas serão encaminhadas no prazo de 60 (sessenta) dias a contar da abertura da sessão legislativa.

¹ Art. 125. Compete ao Tribunal de Contas do Estado, além de outras atribuições conferidas por lei:

I - dar parecer prévio sobre a prestação anual de contas da administração financeira dos Municípios elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento.

II - encaminhar a Câmara Municipal e ao Prefeito o parecer sobre as contas e sugerir as medidas convenientes para a final apreciação da Câmara;

A ilustre Unidade de Auditoria, após análise de toda documentação encaminhada (peça 156), sugeriu a emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo, em face da identificação de 04 (quatro) **IRREGULARIDADES**.

Em sua análise, o douto Ministério Público de Contas – MPC, representado pelo então Exmo. Sr. Procurador-Geral de Contas Henrique Cunha de Lima (peça 159), posiciona-se parcialmente de acordo com a Unidade de Auditoria, por entender que 02 (duas) das irregularidades sugeridas devem ser consideradas como impropriedades, sugerindo a emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo, em face da identificação de 02 (duas) **IRREGULARIDADES**.

Diante disso, consoante disposto no artigo 64, § 1º, do RITCERJ², e em observação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, por meio da Decisão Monocrática proferida em 15.10.24 (peça 161), foi comunicado ao Responsável a possibilidade de apresentação de manifestação escrita, caso entendesse necessário, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias.

Em prosseguimento, por meio do Ofício PRS/SSE/CGC 22237/2024, de 16.10.24 (peça 163), a Subsecretaria das Sessões – SSE, encaminhou ao Responsável, via Sicodi, os termos da decisão, sendo recebido em 22.10.24, conforme verificado no Recibo de entrega de Ofício (peça 165).

Em seguida, em 31.10.24, foi protocolado, de forma tempestiva, o Doc. TCE-RJ nº 24.462-8/24 (peças 166/181), que trata da resposta à Decisão Monocrática proferida em 15.10.24, subscrita pela Chefe do Executivo Municipal.

Após análise empreendida na nova documentação e nos esclarecimentos encaminhados em sede de defesa, a laboriosa **Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-Municipal**³, sugeriu (peça 190): I) a emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo de Miracema, em face

² Art. 64. O exame das contas prestadas anualmente pelos Prefeitos dos Municípios sob jurisdição do Tribunal de Contas, para emissão do Parecer Prévio a que se refere o art. 125, inciso I, da Constituição Estadual, será feito de acordo com o disposto neste Regimento Interno e em deliberações próprias.

§ 1º Concluída a análise pela Secretaria-Geral de Controle Externo e pelo Ministério Público de Contas, o processo será encaminhado ao Relator para que comunique o(s) responsável(eis) ou procurador legalmente constituído, abrindo-lhe(s) a possibilidade de obter vista dos autos e, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias, contados a partir da ciência da decisão, se assim entender(em) necessário, apresentar(em) manifestação escrita.

³ A Unidade de Auditoria é um órgão competente e imparcial, que emitiu o parecer técnico que embasa o voto ora apresentado. Eventuais erros materiais de somas em tabelas elaboradas pela Unidade de Auditoria não comprometem a emissão do parecer prévio, pois não alteram a sua conclusão geral.

da identificação de 1 (uma) IRREGULARIDADE e 10 (dez) IMPROPRIEDADES, as quais originaram a elaboração de DETERMINAÇÕES; II) COMUNICAÇÃO ao atual responsável pelo Controle Interno; III) COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Miracema; IV) COMUNICAÇÃO ao atual titular do Poder Legislativo; V) EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público Estadual e VI) EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério da Saúde.

O douto MPC (peça 193), após análise dos esclarecimentos, posiciona-se **EM DESACORDO** com a ilustre CSC-Municipal, sugerindo: I) Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Município com 11 (onze) RESSALVAS, as quais originaram a elaboração de DETERMINAÇÕES; II) COMUNICAÇÃO ao atual responsável pelo Controle Interno; III) COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Miracema; IV) COMUNICAÇÃO ao atual titular do Poder Legislativo; e V) EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério da Saúde.

Ressalta-se que, consoante previsão constante no artigo 269, § 3º, do RITCERJ⁴ e na Deliberação TCE-RJ nº 285/18, o processo foi publicado em Pauta Especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro.

Eis o Relatório.

O Tribunal de Contas do Estado de Rio de Janeiro – TCE-RJ é o órgão de fiscalização responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado e dos 91 Municípios fluminenses.

Suas competências estão estabelecidas nos artigos 123, 124 e 125 da Constituição Estadual, sendo uma das principais atribuições referentes à Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo Municipal, contida no artigo 125⁵, I, da Constituição Estadual.

Dentre os objetivos da Prestação de Contas de Governo estão o de avaliar a regularidade da gestão e assegurar a transparência. As Contas devem ser apresentadas pelo

⁴ Art. 269. Os processos que versarem sobre recurso de reconsideração e recurso de revisão, bem como aqueles que ensejarem a emissão de parecer prévio, constarão em pauta especial.

§ 3º A pauta especial será publicada no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, ou naquele que vier a substituí-lo, com antecedência mínima de 5 (cinco) dias, contados da data designada para o julgamento do processo.

⁵ Art. 125. Compete ao Tribunal de Contas do Estado, além de outras atribuições conferidas por lei:

I - dar parecer prévio sobre a prestação anual de contas da administração financeira dos Municípios elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento.

Chefe do Poder Executivo para fins de emissão de parecer prévio conclusivo a ser encaminhado ao Legislativo Municipal para fins de julgamento.

Destaque-se que o parecer prévio em epígrafe apenas deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal, conforme dispõe o mandamento constitucional contido no § 2º do artigo 124 da Carta Magna Estadual⁶.

As análises empreendidas a seguir visam verificar o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais, destacando-se o acompanhamento do endividamento, dos gastos com pessoal e da situação previdenciária, bem como do cumprimento dos limites previstos para a saúde e educação, de modo a facilitar o entendimento do público em geral, com vistas ao estímulo do controle social.

1. Dados Socioeconômicos

Os dados socioeconômicos são indicadores das características básicas do município e tem o propósito de contextualizar as potencialidades e fraquezas de modo a orientar a formulação de políticas públicas. Demonstra-se a seguir os principais indicadores do Município de Miracema⁷:

1.1 Dados populacionais

✓ População no último censo [2022] = 26.881 pessoas (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 57 de 92).

✓ Densidade demográfica [2022] = 88,64 hab/km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 53 de 92).

1.2 Território

⁶ Art. 124 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos Municípios, e de todas as entidades de sua administração direta e indireta e fundacional, é exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e pelos sistemas de controle interno do respectivo Poder Executivo, na forma estabelecida em lei.

§ 2º - Somente por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal deixará de prevalecer o parecer prévio, emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, sobre as contas que o Prefeito prestará anualmente.

⁷<https://cidades.ibge.gov.br>, acesso em 11.04.25.

✓ Área da unidade territorial [2023] = 303,270 km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 57 de 92).

✓ Área urbanizada [2019] = 4,71 km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 67 de 92).

1.3 Educação

✓ IDEB - Anos iniciais do ensino fundamental (Rede Pública) [2023] = 7,9 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 01 de 92).

✓ IDEB - Anos finais do ensino fundamental (Rede Pública) [2023] = 5,5 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 04 de 92).

✓ Matrículas no ensino fundamental [2023] = 3.058 matrículas.

✓ Número de estabelecimentos de ensino fundamental [2023] = 22 escolas.

1.4 Saúde

✓ Estabelecimentos de Saúde SUS [2009] = 13 estabelecimentos.

1.5 Trabalho e Rendimento

✓ Salário médio mensal dos trabalhadores formais [2022] = 1,9 salários-mínimos (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 49 de 92).

✓ Pessoal ocupado [2022] = 5.128 pessoas (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 57 de 92).

1.6 Economia

✓ O Produto Interno Bruto – PIB mede a atividade econômica mediante a soma de todos os bens e serviços finais produzidos. O PIB *per capita* do Município em 2021 foi de R\$ 24.404,52 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 64 de 92).

✓ O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal – IDHM é uma medida composta de indicadores de três dimensões do desenvolvimento humano: longevidade, educação e renda. O índice varia de 0 a 1, indicando o maior desenvolvimento humano quanto

mais próximo de 1. O IDHM do Município em 2010 foi de 0,713 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 41 de 92).

✓ O Índice de Gini mede o grau de concentração de renda em determinado grupo, apontando a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos. O índice varia de 0 a 1, indicando menor desigualdade no Município quanto menor for o valor numérico do índice. No Município de Miracema o Índice de Gini em 2003 foi de 0,48 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 03 de 92).

2. Estrutura do Município

Segundo informações fornecidas pelo Jurisdicionado (peça 137, fls. 7), a Administração Municipal de Miracema está organizada da seguinte forma:

Tabela 1. Organização do município

Órgão
PREFEITURA MIRACEMA
CAMARA MIRACEMA
FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MIRACEMA - FUNEMI
FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE MIRACEMA
FUNDO MUN ASSIST SOCIAL MIRACEMA
FUNDO MUNIC DIR CRIANCA ADOL DE MIRACEMA
FUNDO PREVIDENCIA SOCIAL DE MIRACEMA

Nota: Em que pese o documento contido na peça 137 (fls. 7) indicar na estrutura o órgão Fundo de Previdência Própria Miracema, identificamos nos sistemas deste Tribunal que ele foi extinto em 1995, sugerindo que houve um equívoco, por parte do jurisdicionado, em sua elaboração.

3. Gestão Orçamentária

Este capítulo tem como objetivo apresentar os principais dados sobre a gestão orçamentária do Município referente ao exercício de 2023.

No Estado moderno, em que é privilegiado o instituto da representação, os representantes do povo elaboram, debatem, aprovam e executam o planejamento para o bem comum da população.

A Constituição Federal de 1988 enfatizou o controle dos projetos pelo Poder Legislativo por meio do orçamento-programa, em que o Estado realiza um planejamento

sistematizado e analítico, de médio e longo prazo, a fim de melhor gerenciar os recursos e os gastos públicos.

O orçamento público é um planejamento materializado pela Lei Orçamentária, no qual o governo, em quaisquer de seus níveis, relaciona, de forma legal, o seu programa de trabalho, que contém planos de custeio e investimentos, à obtenção de recursos que irão financiá-los.

O planejamento está intimamente ligado a um processo temporal que visa conectar a vivência ou a experiência do que já se passou a expectativas futuras de cumprimento de metas e resultados. Assim, o momento presente, conhecido como diagnóstico, no qual se tem conhecimento dos recursos e das demandas existentes, busca se conectar aos objetivos esperados por meio de diretrizes prioritárias.

3.1. Instrumentos de Planejamento

O orçamento público, materializado pela Lei Orçamentária Anual, é exigido pela Carta Magna em seu artigo 165⁸ e obrigatório para todos os entes da Federação e deve ser aprovado pelo Poder Legislativo e sancionado e publicado pelo Chefe do Poder Executivo. O processo orçamentário é concretizado pelos seguintes instrumentos:

a) Plano Plurianual (PPA): elaborado no primeiro ano de mandato do governo eleito com vigência para os quatro anos seguintes. É o instrumento através do qual o governo ordena suas ações com a finalidade de atingir os seus objetivos. É instituído por lei e estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para aquelas referentes aos programas de duração continuada (despesas correntes). Os investimentos, cuja execução seja levada a efeito por períodos superiores a um exercício financeiro, só poderão ser iniciados se previamente incluídos no PPA;

b) Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO): tem a finalidade principal de orientar a elaboração dos orçamentos fiscal e de investimento das empresas estatais e da seguridade social e busca sintonizar a Lei Orçamentária Anual com as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública estabelecidas no PPA (§ 2º, art. 165 da CF):

⁸ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
III - os orçamentos anuais.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021).

c) Lei Orçamentária Anual (LOA): visa a concretizar os objetivos e as metas propostas no PPA segundo as diretrizes estabelecidas pela LDO. Compreende os três tipos distintos de orçamentos:

➤ Orçamento Fiscal – abrange os Poderes, fundos, órgãos, autarquias, inclusive as especiais e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; inclui, também, as empresas públicas e sociedades de economia mista que o ente da Federação, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e receba recursos que não sejam provenientes: (i) de participação acionária; (ii) pagamentos de serviços prestados; (iii) transferências para aplicação em programas de financiamento atendendo ao disposto na alínea “c” do inciso I do artigo 159 da CF; e (iv) refinanciamento da dívida externa;

➤ Orçamento da Seguridade Social – compreende todos os órgãos e entidades aos quais competem executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, sejam da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público; abrange, ainda, os demais subprojetos ou subatividades não integrantes do programa de trabalho dos órgãos e entidades anteriormente relacionados, mas que se relacionam com as referidas ações, tendo em vista o disposto no artigo 194 da Constituição Federal; e

➤ Orçamento de Investimento das Empresas Estatais – abrange as empresas públicas e sociedades de economia mista em que o ente da Federação, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com o direito a voto.

Nesse sentido, para o exercício de 2023, o Município de Miracema elaborou tais instrumentos os quais foram materializados através das seguintes leis municipais:

Tabela 2. Instrumentos de Planejamento para o exercício de 2023

	PPA	LDO	LOA
Período	2022 a 2025	2023	2023
Lei Municipal n.º	1.985, de 23.11.21	2.024, de 09.06.22	2.059, de 29.11.22

Fonte: peças 2, 3 e 4.

3.2. Orçamento 2023

O orçamento do Município de Miracema para o exercício financeiro de 2023, aprovado pela Lei Municipal nº 2.059/22, estimou a receita e fixou a despesa no valor de **R\$ 175.000.000,00**.

3.3. Alterações Orçamentárias

Durante a execução orçamentária o município tem a necessidade de ajustar suas dotações para atender as demandas da população e assim o faz por meio dos chamados créditos adicionais (CA).

Os créditos adicionais são importantes para que a execução orçamentária não seja tão rígida entre o planejamento do ano anterior e sua consecução no ano seguinte. Logo, sem os CA, a Administração Pública teria que aguardar o próximo ano para executar gastos não contemplados ou insuficientemente estimados, limitando o atendimento de novas e crescentes demandas da população.

Os CA destinados a atender gastos estimados de forma insuficiente na LOA são chamados de suplementares e no caso de despesas novas, sem dotação própria na LOA, tem-se a ocorrência dos chamados CA especiais. Já o CA extraordinário é utilizado para atender despesas imprevisíveis e urgentes como as decorrentes de calamidade pública, comoção interna e guerra.

À exceção dos créditos extraordinário, a abertura de créditos adicionais deve sempre dispor de autorização legislativa prévia e da consequente indicação da fonte de custeio da despesa (art. 167, V, da CF)⁹.

3.3.1. Autorizados pela LOA

De acordo com o artigo 4º, inciso I, da Lei nº 2.059/22 (LOA), o Poder Executivo foi autorizado a abrir créditos adicionais suplementares **até o limite de 30%** do total da despesa fixada, ou seja, **R\$ 52.500.000,00**.

⁹ Art. 167. São vedados:

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

A LOA, no artigo 4º, inciso II, prevê exceções ao limite autorizado para a abertura de créditos suplementares, conforme transcrito a seguir:

Art. 4º Fica o Poder Executivo autorizado a:

[...]

II – Excluem-se do limite mencionado no parágrafo anterior os créditos adicionais suplementares:

- a) Excesso de arrecadação provenientes de Superávit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior.
- b) Alterações orçamentárias que utilizam como fonte de redução os valores previstos nas despesas da reserva de contingência.

As alterações orçamentárias realizadas no orçamento de 2023, autorizados pela Lei Orçamentária Anual, podem ser resumidas da seguinte forma:

Tabela 3. Alterações orçamentárias autorizadas pela LOA realizadas no exercício de 2023

SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos		
		Anulação	35.347.890,72
		Excesso - Outros	13.018.941,85
		Superávit	277.904,37
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			48.644.736,94
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			277.904,37
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			48.366.832,57
(D) Limite autorizado na LOA			52.500.000,00
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			0,00

Fonte: peça 4 – Lei dos Orçamentos Anuais, e peça 137 – Relatório Geral de Documentos e de Informações Registradas pelo Jurisdicionado, fls. 16 a 22.

Nota 1: no item (B) — Créditos não considerados (exceções previstas na LOA) — foram considerados os valores de créditos suplementares abertos na fonte superávit, conforme previsto no inciso II do artigo 4º da LOA.

Nota 2: na Relação de Informações Prestadas pelo jurisdicionado, consta que o decreto Nº 43/2023 é proveniente da fonte “Excesso – Convênio”. Entretanto, conforme documentação encaminhada à Peça 80 (fls. 63/64), verifica-se que o crédito de R\$ 700.000,00 foi aberto na fonte “Excesso – Outros”, sendo realizado o devido ajuste.

Nota 3: na Relação de Informações Prestadas pelo jurisdicionado, consta que o decreto Nº 82/2023 foi aberto como crédito adicional com base na LOA. Entretanto, conforme documentação encaminhada à Peça 80 (fl. 147), verifica-se que o crédito de R\$ 166.713,48 foi autorizado pela Lei Específica nº 2.105/2023, na fonte de recursos “Excesso – Outros”, sendo realizado o devido ajuste.

Da tabela anterior, é possível concluir que a abertura de créditos adicionais suplementares **observou o limite** estabelecido na LOA, cumprindo, portanto, o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal e atendendo ao princípio da razoabilidade.

3.3.2. Autorizados por Lei Específica

No que concerne aos créditos adicionais especiais abertos em face de autorização em leis específicas, verifica-se que a abertura **observou o limite** estabelecido nas leis autorizativas,

seguindo, portanto, o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 4. Alterações orçamentárias autorizadas por lei específica no exercício de 2023

Lei n.º	Limite legal (R\$) (A)	Decreto n.º	Fonte de recurso (B)				Limite legal disponível (A)-(B)	Tipo de crédito
			Superávit	Excesso	Anulação	Operações de crédito		
2086/2023	1.005.333,25	34/2023		859.500,00			145.833,25	S
2087/2023	334.250,00	35/2023		334.250,00			0,00	S
2105/2023	1.461.059,20	48/2023		319.284,00			1.141.775,20	E
		53/2023		452.075,05			689.700,15	S
		69/2023		172.934,31			516.765,84	S
		80/2023		172.934,31			343.831,53	S
		82/2023		166.713,48			177.118,05	S
		90/2023		172.934,31			4.183,74	S
Total	2.800.642,45	Total	0,00	2.650.625,46	0,00	0,00	150.016,99	

Fonte: peça 5 – Leis Autorizativas Específicas, fls. 02, 03 e 14; peça 137 - Relatório Geral de Documentos e de Informações Registradas pelo Jurisdicionado, fls. 16 a 22.

Nota 1: nos decretos abertos utilizando a mesma lei autorizativa, para cada novo decreto foram deduzidos do limite legal os valores já utilizados nos decretos anteriores.

Nota 2: os créditos adicionais abertos por meio dos decretos nºs 34/23 e 35/23 se referem à fonte de recursos “Excesso - Convênio”.

Nota 3: na Relação de Informações Prestadas pelo jurisdicionado, consta que o decreto nº 82/23 foi aberto como crédito adicional com base na LOA. Entretanto, conforme documentação encaminhada à Peça 80 (fls. 147), verifica-se que o crédito de R\$ 166.713,48 foi autorizado pela Lei Específica nº 2.105/23, na fonte de recursos “Excesso – Outros”, sendo realizado o devido ajuste.

Nota 4: embora conste registrado na Relação de Informações o valor de R\$1.290.161,98 como limite autorizativo da Lei nº 2.105/23, foi verificado que tal lei, que dispõe sobre a assistência financeira complementar nos vencimentos dos profissionais de enfermagem do município (Peça 5, fls. 14), autoriza o crédito no limite do disponibilizado pela União, sendo constatada uma arrecadação para tal fim no montante de R\$1.461.059,20, conforme Anexo 10 Consolidado da Lei nº 4.320/64 (Peça 9, fls. 05/06) e balancete da receita à peça 83, fls. 06.

Da tabela anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais se encontra **dentro do limite** estabelecido nas leis autorizativas retro relacionadas, **sendo observado** o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

3.3.3. Créditos Extraordinários

Durante o exercício, de acordo com os dados prestados, **não houve abertura** de créditos adicionais extraordinários.

3.3.4. Resumo das Alterações Orçamentárias

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias decorrentes da abertura de créditos adicionais, resultando um orçamento final de **R\$ 190.947.471,68**, representando acréscimo de 9,11% ao orçamento inicial, conforme demonstra-se a seguir:

Tabela 5. Orçamento final do exercício de 2023

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	175.000.000,00
(B) Alterações:	51.295.362,40
Créditos extraordinários 0,00	
Créditos suplementares 50.976.078,40	
Créditos especiais 319.284,00	
(C) Anulações de dotações	35.347.890,72
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	190.947.471,68
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário - Anexo 12 da Lei Federal n.º 4.320/64	190.947.471,68
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – peça 4, Relação Informações Prestadas – peça 137 (fls. 16 a 22), e Anexo 12 Consolidado – peça 11.

O orçamento final apurado guarda paridade com o registrado nos demonstrativos contábeis da Lei Federal nº 4.320/64.

3.3.5. Análise das Fontes de Recursos

A análise da fonte de recurso tem como objetivo verificar se os créditos adicionais abertos, autorizados pela LOA ou por lei específica, possuem a indicação da fonte, bem como da prévia existência de recurso disponível, conforme preceitua o inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, de modo a verificar a preservação do equilíbrio orçamentário do exercício.

Conforme demonstrado na tabela a seguir, observa-se que as receitas orçamentárias arrecadadas somadas ao superávit financeiro do exercício anterior **não foram** suficientes para suportar as despesas empenhadas, deixando de observar o equilíbrio no exercício, o que torna imprescindível a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos.

Tabela 6. Resultado apurado no exercício (exceto RPPS)

Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	154.748.422,78
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	154.748.422,78
IV - Despesas empenhadas	163.568.241,43
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	6.444.421,41
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	170.012.662,84
VII - Resultado alcançado (III-VI)	-15.264.240,06

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ nº 219.782-3/23, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9, Anexo 11 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 10, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 46, e Balanço financeiro do RPPS – peça 47.

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

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

Dessa forma, apresentam-se abaixo as modificações orçamentárias realizadas pelo Município, embasadas nas fontes de recursos especificadas nos respectivos decretos de abertura de créditos adicionais.

3.3.5.1. Créditos Adicionais por Superávit Financeiro

A tabela a seguir resume os decretos que abriram créditos adicionais, indicando o superávit financeiro do exercício anterior como fonte de recursos.

Tabela 7. Superávits Financeiros Abertos

CÓD. FONTE	FONTE UTILIZADA	SUPERÁVIT FINANCEIRO APURADO NA FONTE (EXERCÍCIO ANTERIOR) (B)	DECRETO Nº	VALOR R\$ (A)	RESULTADO APURADO (B) –(A)
540	Transferências do FUNDEB - Imp. e Transf. de Impostos	277.904,37	20/2023	277.904,37	0,00
TOTAL		277.904,37		277.904,37	

Fonte: Relação de Informações Prestadas – peça 137 (fls. 25), Balancete e documentação comprobatória – peças 81 e 82.

Observa-se que o decreto aberto por superávit financeiro está de acordo com o art. 43, § 1º, inciso I, da Lei Federal nº 4.320/64¹⁰, sendo observado, portanto, o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

3.3.5.2. Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

O demonstrativo a seguir ilustra os créditos adicionais abertos, nos quais a fonte de recursos mencionada foi o excesso de arrecadação, excluindo Convênios e Operações de Crédito.

A metodologia de cálculo da tendência de excesso insatisfatória está relacionada aos decretos abertos sem a presença de critérios mínimos de respaldo, à ausência de todos os decretos previamente abertos com a mesma fonte de recurso e a não aplicação de uma taxa de incremento sobre o aumento durante o período:

Tabela 8. Excessos de Arrecadação Abertos

¹⁰ Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.

Cód. fonte	Fonte utilizada	Decreto n.º	Valor R\$	Metodologia de apuração da tendência de excesso
541	Transferências do FUNDEB - Compl. da União – VAAF	72/2023	1.171.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 124/126)
		91/2023	1.545.340,00	Utilizada (Peça 80, fls. 186/187)
Subtotal - Fonte 541			2.716.340,00	
543	Transf. do FUNDEB - Compl. da União – VAAR	78/2023	394.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 138/140)
573	Royalties do Petróleo e Gás Natural Vinculados à Educação	36/2023	628.500,00	Utilizada (Peça 80, fls. 46/48)
	Royalties do Petróleo e Gás Natural Vinculados à Educação	52/2023	700.209,00	Utilizada (Peça 80, fls. 87/89)
	Royalties do Petróleo e Gás Natural Vinculados à Educação	87/2023	320.530,00	Utilizada (Peça 80, fls. 153/155)
Subtotal - Fonte 573			2.043.239,00	
600	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. Gov. Federal - Bloco de Man. Ações e Serv. Públicos de Saúde	60/2023	900.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 93/95)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. Gov. Federal - Bloco de Man. Ações e Serv. Públicos de Saúde	74/2023	780.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 130/131)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. Gov. Federal - Bloco de Man. Ações e Serv. Públicos de Saúde	81/2023	600.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 144/146)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. Gov. Federal - Bloco de Man. Ações e Serv. Públicos de Saúde	93/2023	760.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 191/192)
Subtotal - Fonte 600			3.040.000,00	
605	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	48/2023	319.284,00	Não utilizada (Peça 80, fl. 71)
	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	53/2023	452.075,05	Não utilizada (Peça 80, fls. 90)
	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	69/2023	172.934,31	Não utilizada (Peça 80, fls. 121/122)
	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	80/2023	172.934,31	Não utilizada (Peça 80, fls. 143)
	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	82/2023	166.713,48	Não utilizada (Peça 80, fls. 147)
	Assist. financeira União destinada à compl.pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	90/2023	172.934,31	Não utilizada (Peça 80, fls. 185)
Subtotal - Fonte 605			1.456.875,46	
621	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. do Governo Estadual	42/2023	400.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 61/62)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. do Governo Estadual	58/2023	400.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 91/92)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. do Governo Estadual	73/2023	800.000,00	Utilizada (Peça 80, fls. 127/129)
	Transf. Fundo a Fundo de Rec. do SUS prov. do Governo Estadual	86/2023	1.173.910,85	Utilizada (Peça 80, fls. 151/152)
Subtotal - Fonte 621			2.773.910,85	
TOTAL			12.030.365,31	

Fonte: Relação de Informações Prestadas – peça 137 (fls. 26/27) e documentação referente ao cálculo de apuração da tendência de excesso – peça 80.

Nota 1: a tabela difere daquela elaborada pela Unidade de Auditoria (peça 156, fls. 10/12), uma vez que foram excluídos os Decretos nº 43/23, no valor de R\$700.000,00, e nº 85/23 no valor de R\$ 1.745.452,00, por se tratar de créditos abertos com base em excesso de arrecadação referentes a convênios.

Levantadas as metodologias utilizadas em cada fonte, segregam-se delas as consideradas não satisfatórias para efeito de excesso de arrecadação, conforme abaixo:

Tabela 9. Excessos de Arrecadação Abertos não satisfatórios

Cód. fonte	Fonte utilizada	Excesso de arrecadação comprovado na fonte (R\$) (B)	Decreto n.º	Valor R\$ (A)	Resultado Apurado (B)-(A)
605	Assist. financeira União destinada à compl. pgto dos pisos salariais para profissionais da enfermagem	1.461.059,20	48/2023	319.284,00	1.141.775,20
			53/2023	452.075,05	689.700,15
			69/2023	172.934,31	516.765,84
			80/2023	172.934,31	343.831,53
			82/2023	166.713,48	177.118,05
			90/2023	172.934,31	4.183,74
TOTAL		1.461.059,20	-	1.456.875,46	

Fonte: Relação de Informações Prestadas – peça 137 (fls. 26/27), Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9 (fls. 5) e Balancete da Receita – peça 83.

Nota: para cada novo decreto foi deduzido do excesso de arrecadação comprovado na fonte o valor já utilizado nos decretos anteriores.

Observa-se que todos os decretos abertos por Excesso de Arrecadação detalhados, na tabela anterior (excessos de arrecadação abertos), estão de acordo com o art. 43, § 1º, inciso I, da Lei Federal nº 4.320/64, sendo observado, portanto, o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

3.4. Receita

As receitas constituem os recursos financeiros recebidos pelo Estado para custear a despesa pública para atendimento das demandas sociais priorizadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e podem ou não se incorporar definitivamente ao patrimônio público.

As receitas orçamentárias são previstas na Lei Orçamentária Anual (LOA) e se incorporam ao patrimônio, enquanto as receitas extraorçamentárias não se incorporam e representam valores transitórios tutelados pelo Estado e que não lhe pertencem como depósitos de caução, de terceiros ou consignações retidas e por isso não são consideradas para a disponibilidade financeira.

As receitas orçamentárias são classificadas em duas categorias econômicas para fins de organização da LOA, podendo ser corrente ou capital. As correntes são as regulares e se destinam a atender ao custeio do Estado, são subdivididas em: tributária, patrimonial, industrial, agropecuária, serviços, contribuições e transferências de pessoas de direito público ou privado. Já as receitas de capital se referem às alienações de bens, às operações de créditos e suas amortizações, além das transferências destinadas a investimentos e ou imobilizações de bens.

Destaca-se que as receitas correntes são as de maior valor na execução orçamentária conforme destacado a seguir:

Tabela 10. Arrecadação do exercício de 2023

Natureza	Previsão Inicial	Arrecadação
Receitas correntes	159.476.000,00	156.482.672,34
Receitas de capital	1.415.000,00	3.989.256,34
Receita intraorçamentária	14.109.000,00	8.970.119,76
Total	175.000.000,00	169.442.048,44

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9.

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

3.4.1. Receita de Competência do Município

O comportamento das receitas diretamente arrecadadas oriundas do poder de tributar do Município foi de **R\$ 16.369.701,15**, representando **10,86%** em relação à receita corrente realizada em 2023, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS conforme demonstrado a seguir:

Tabela 11. Receitas tributárias diretamente arrecadadas do exercício de 2023

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Arrecadação
ITR diretamente arrecadado	0,00
IRRF	3.224.593,57
IPTU	4.479.457,50
ITBI	464.306,49
ISS	4.838.294,96
Outros Impostos	0,00
Taxas	2.436.534,42
Contribuição Melhoria	0,00
Contribuição de Iluminação Pública – COSIP	1.681.628,81
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	0,00
(A) Subtotal	17.124.815,75
(B) Deduções da Receita	755.114,60
(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)	16.369.701,15
(D) Total da receita corrente excluído o RPPS	150.759.166,44
(E) Percentual alcançado (C/D)	10,86%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9.

Nota: nos valores das receitas tributárias estão incluídos os valores do principal, multa e juros, dívida ativa e multas e juros de dívida ativa.

Adicionalmente, a Unidade de Auditoria verificou o cumprimento das competências tributárias, na forma descrita no art. 11 da Lei Complementar Federal nº 101/00¹¹ c/c com o inciso I, do artigo 150 da Constituição Federal¹² e com o artigo 6º do Código Tributário Nacional¹³, conforme segue:

Tabela 12. Cumprimento das competências tributárias

Tributo	Previsão	Arrecadação
IPTU, de acordo com o inciso I, do artigo 156 da CF	SIM	SIM
ITBI, de acordo com o inciso II, do artigo 156 da CF	SIM	SIM
ISS, de acordo com o inciso III, do artigo 156 da CF	SIM	SIM
Taxas, de acordo com o inciso II, do artigo 145 da CF	SIM	SIM
COSIP, de acordo com o <i>caput</i> do artigo 149-A da CF	SIM	SIM
Contribuições de melhoria, de acordo com o inciso III, do artigo 145 da CF	SIM	NÃO
Contribuições previdenciárias – Patronal, de acordo com o §1º, art. 149 da CF	SIM	SIM
Contribuições previdenciárias – Servidor, de acordo com o §1º, art. 149 da	SIM	SIM

Fonte: peça 156, fls. 14 – Informação CSC-Municipal.

3.4.2. Receita por Habitante

Considerando a receita corrente, bem como a população estimada no exercício de 2023, excluído o RPPS, verifica-se que a capacidade de arrecadação per capita foi de **R\$ 5.608,39** conforme a seguir demonstrado:

Tabela 13. Capacidade de arrecadação *per capita* - exercício de 2023

Receita corrente excluído o RPPS (A)	N.º de habitantes (B)	Receita por habitante (C) = (A/B)
150.759.166,44	26.881	5.608,39

Fonte: peça 156, fls. 13 - Informação CSC-Municipal.

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

¹² Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

¹³ Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

3.5. Despesa

As despesas constituem os recursos financeiros gastos e investidos pelo Estado para atender as necessidades da Administração Pública e compreendem tanto as atividades fim relacionadas às demandas sociais quanto as atividades meio empregadas para custeio da própria administração.

As despesas públicas podem ser classificadas em orçamentárias ou extraorçamentárias. As orçamentárias são aquelas autorizadas ou fixadas na Lei Orçamentária Anual, afetando assim o patrimônio público e se dividem em corrente e capital. As despesas correntes estão relacionadas à manutenção e ao custeio operacional, como pessoal ativo e inativo, material de consumo, serviços contratados, gastos com concessionárias como água, energia, telefone, internet, gastos vegetativos e continuados para manter o Estado em funcionamento. As despesas de capital estão relacionadas aos investimentos em bens duráveis a exemplo da aquisição de bens, obras de infraestrutura etc.

Já as despesas extraorçamentárias não afetam diretamente o patrimônio público por tratar de restituições ou pagamentos de valores como depósitos de caução, de terceiros e consignações. Na tabela a seguir demonstra-se a execução orçamentária da despesa do município de Miracema:

Tabela 14. Execução orçamentária da despesa do exercício de 2023

Natureza	Inicial (A)	Atualizada (B)	Empenhada (C)	Liquidada (D)	Paga (E)	Economia Orçamentária (B-C)
Despesas Correntes	156.495.000	177.040.787	173.480.132	158.149.120	150.278.204	3.560.655
Despesas de Capital	12.894.000	7.932.412	7.218.530	6.127.210	6.127.210	713.881
Despesa Intraorçamentária	5.611.000	5.974.272	5.955.711	5.637.939	5.622.509	18.560
Total das despesas	175.000.000	190.947.471	186.654.374	169.914.270	162.027.924	4.293.097

Fonte: peça 11 – Balanço Orçamentário Consolidado.

Nota 1: no quadro acima foram desprezadas as casas decimais.

Nota 2: no valor da despesa corrente inicial foram incluídos os montantes referentes à reserva de contingência (R\$1.750.000,00) e à reserva do RPPS (R\$900.000,00).

3.5.1. Cancelamento de Restos a Pagar Processado

Quando a Administração Pública executa o orçamento, os gastos são realizados pelo empenho das dotações aprovadas pela LOA que não se confundem com recursos financeiros,

ou seja, não são numerários e por esta razão faz-se necessário ocorrer a arrecadação para possibilitar os pagamentos aos diversos fornecedores de bens e serviços contratados.

Como a LOA tem a vigência de um ano, coincidente com o ano calendário, é comum a Administração Pública terminar o exercício com empenhos ainda não pagos, surgindo assim “Contas a Pagar” para o ano seguinte, o que denominamos de restos a pagar.

Os restos a pagar podem ser desdobrados em dois tipos representativos a depender das fases ou estágios da despesa pública no qual se encontram: processados e não processados.

Os Restos a Pagar Processados são oriundos das despesas empenhadas e liquidadas, ou seja, a Administração Pública reconheceu o recebimento do serviço, material ou bem adquirido, restando apenas o efetivo pagamento. A seu turno, os Restos a Pagar Não Processados referem-se às despesas empenhadas pendentes de cumprimento das fases de liquidação e pagamento no final do ano, vez que são despesas ainda não reconhecidas ao final do exercício.

Com relação aos Restos a Pagar Processados, cuja entrega de bens ou serviços já fora cumprida pelo fornecedor, não é possível, em princípio, efetuar o cancelamento dessa obrigação sem apresentar justificativas, uma vez que o direito adquirido pelo credor foi efetivado, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64¹⁴.

Conforme Balanço Orçamentário Consolidado (peça 11), verifica-se no Município de Miracema **não houve cancelamento** de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados.

3.6. Resultado Orçamentário

O resultado da execução orçamentária é apurado pela diferença entre a receita arrecadada e a despesa empenhada, sendo o resultado superavitário se a arrecadação for superior ao empenho da despesa; deficitário se a arrecadação for inferior ao empenho da despesa; e nulo ou equilibrado se a receita arrecadada for igual a despesa empenhada.

¹⁴ Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

A análise da execução orçamentária do exercício apresenta resultado **deficitário**, já excluídos os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência Social, conforme apresentado na tabela a seguir:

Tabela 15. Resultado orçamentário do exercício de 2023

Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	169.442.048,44	14.693.625,66	154.748.422,78
Despesas Realizadas	186.654.374,54	23.086.133,11	163.568.241,43
Déficit Orçamentário	-17.212.326,10	-8.392.507,45	-8.819.818,65

Fonte: peça 11 – Balanço Orçamentário Consolidado, e peça 46 – Balanço Orçamentário do RPPS.

4. Gestão Financeira

Este capítulo tem como objetivo apresentar os principais dados sobre a situação financeira do Município referente ao exercício de 2023.

4.1. Resultado Superávit/Déficit Financeiro

O Superávit/Déficit Financeiro é apurado pela diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro, sendo tais valores são encontrados no Balanço Patrimonial de acordo com a Lei nº 4.320/64.

Com base na tabela a seguir e desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social e ao Legislativo Municipal, verifica-se que a administração municipal apresentou déficit financeiro de **R\$ 36.999.161,05**, concluindo que o Município **não alcançou** o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00¹⁵.

¹⁵ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

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

Tabela 16. Resultado financeiro do exercício de 2023

Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C)
Ativo financeiro	11.350.346,73	99.955,42	2.172,71	11.248.218,60
Passivo financeiro	54.014.541,81	5.764.990,22	2.171,94	48.247.379,65
Superávit Financeiro	-42.664.195,08	-5.665.034,80	0,77	-36.999.161,05

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – peça 14, Balanço Patrimonial do RPPS – peça 48, e Balanço Patrimonial da Câmara – peça 84.

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

Tal fato foi apontado pela Unidade Técnica como impropriedade (peça 156).

Após a apreciação da peça defensiva, a Especializada manifesta-se, quanto a todas as impropriedades relatadas, em sua análise, da seguinte forma: *“Não foram apresentadas manifestações quanto às impropriedades apontadas na instrução inicial (Peça 156, fls. 71/75). Dessa forma, elas serão mantidas integralmente na conclusão deste relatório”*.

Ao seu turno, o MPC posiciona-se de modo a ratificar a sua instrução processual anterior (fls. 193), a saber:

Este Ministério Público de Contas ratifica seu parecer datado de 18.09.2024, considerando essas irregularidades como impropriedades pelas razões já apresentadas e, portanto, **todas as impropriedades são reiteradas e convertidas em ressalvas neste parecer em virtude do afastamento das irregularidades apontadas no parecer anterior**. Assim, em suas conclusões, este Parquet discorda da conclusão do d. corpo técnico, opinando pela emissão de Parecer Prévio Favorável, com Ressalvas, à aprovação das contas de governo em exame.
(grifo nosso)

Ante o exposto, concordo com a conclusão empreendida, no parecer exarado, pelo *Parquet* de Contas.

Assim, considerando que igualmente foram afastadas todas as irregularidades, acompanharei o posicionamento do Ministério Público de Contas, consignando, na conclusão deste parecer, o fato cerne do presente tópico, como Ressalva nº 1 e Determinação nº 1.

Ademais, registro que adotarei o mesmo entendimento ministerial, **na análise dos próximos tópicos deste Voto**, em que os achados da Especializada resultaram em impropriedades, vindo, portanto, a convertê-las em ressalvas.

Ressalta-se que o equilíbrio das contas públicas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal é empreendido no decurso do mandato e que, caso seja constatado *déficit* financeiro, o gestor deve ser alertado para que adote medidas de enquadramento, até o término de seu mandato, em face da possibilidade de pronunciamento, por parte deste Tribunal, pela emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das suas contas pelo descumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

Diante disso, consignarei **alerta** ao atual gestor na conclusão do relatório (**item III.1 do encaminhamento**), para que tome ciência do déficit financeiro apurado e de que, persistindo a situação de desequilíbrio financeiro até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar nos próximos exercícios pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

Além disso, tendo em vista a alteração na metodologia de apuração do cumprimento ao disposto no artigo 42 da LRF¹⁶, deliberada pelo Egrégio Plenário desta Corte, nos autos do processo de consulta formulada pelo Chefe do Poder Executivo Estadual (processo TCE-RJ nº 104.537-4/22), entendo oportuno, de acordo com a sugestão da Unidade de Auditoria, que se promova COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito na conclusão do relatório (**item III.2 do encaminhamento**), endossando a sugestão da Instância Técnica acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para análise do cumprimento do art. 42 da LRF.

A metodologia será implementada na análise das contas de governo municipais referentes ao último ano do mandato a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2025 para a gestão que se encerrou do Mandato 2021/2024 e, no exercício de 2029, para a gestão que se inicia do Mandato 2025/2028.

A tabela a seguir apresenta a evolução do resultado financeiro do Município em comparação à gestão anterior

Tabela 17. Evolução do resultado financeiro em relação à gestão anterior

Gestão anterior	Gestão atual		
2020	2021	2022	2023
-10.677.253,85	-10.781.159,21	-19.172.108,70	-36.999.161,05

¹⁶ Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Fonte: Prestação de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ nº 219.782-3/23 e Quadro Apuração do Resultado Financeiro.

Oportuno destacar as recentes alterações promovidas pela Lei Complementar Federal nº 212, de 13.01.25, na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00), no que tange ao estabelecimento de controle mais rigoroso da disponibilidade de caixa a partir do 01.01.27:

Art. 41-A. A partir de 1º de janeiro de 2027, se verificado, ao final de um exercício, que a disponibilidade de caixa não é suficiente para honrar os compromissos com Restos a Pagar processados e não processados inscritos e com as demais obrigações financeiras, aplica-se imediatamente ao respectivo Poder ou órgão referido no artigo 20, até a próxima apuração anual, a vedação à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária. (Incluído pela Lei Complementar nº 212, de 2025)

Parágrafo único. Se verificado que a insuficiência de que trata o *caput* perdura por 2 (dois) anos consecutivos, aplicam-se imediatamente ao respectivo Poder ou órgão, enquanto perdurar a insuficiência, as vedações previstas nos incisos I, II e III do parágrafo único do artigo 22, bem como a vedação à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária. (Incluído pela Lei Complementar nº 212, de 2025).

As vedações legais inseridas pelo art. 41-A da LRF poderão repercutir na periodicidade e na análise futura do resultado financeiro, o que reforça a necessidade de controle mais rígido para inscrição de Restos a Pagar, além de dar efetividade ao instituto da limitação de empenho na hipótese prevista no art. 9º da LRF¹⁷.

5. Gestão Fiscal

As questões que envolvem as finanças públicas passam pela reflexão do equilíbrio entre os valores arrecadados e os valores comprometidos na execução do orçamento para atendimento às demandas sociais e, assim, muito contribui a Lei Complementar Federal nº 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas gerais de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Essas normas criaram quatro pilares que todo gestor público precisa cumprir para uma gestão racional dos recursos disponíveis: planejamento, transparência, controle e responsabilização. A LRF também normatizou as restrições orçamentárias, as metas fiscais, os limites para as despesas com pessoal, dívida pública e recentemente, por meio da Lei

¹⁷ Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

Complementar nº 212, de 13.01.25, incluiu o art. 41-A, que introduz regra mais rigorosa para controle da disponibilidade de caixa a partir de 2027.

Com a LRF a gestão fiscal passou a ter parâmetros bem definidos que todo gestor público precisa seguir para disciplinar suas decisões, de forma a gerenciar os recursos que são de toda a sociedade e para ela deve retornar em bens e serviços por meio de políticas públicas para a melhora da condição de vida da população, sem, no entanto, deixar de cumprir a responsabilidade fiscal preconizada pelo atual arcabouço jurídico nacional.

5.1. Demonstrativos Fiscais

Com objetivo de tornar a gestão transparente, proporcionando o controle e a busca do equilíbrio das contas públicas, a LRF instituiu dois relatórios com seus respectivos anexos que, além de serem publicados e disponíveis no portal do órgão, são objetos de audiências públicas locais promovidas pelos Poderes Executivo e Legislativo de cada ente municipal.

Com publicação bimestral, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, apresenta as informações sobre as execuções orçamentária e financeira da receita e da despesa, além das informações fiscais do período, que possibilitam compreender a situação fiscal do Município e acompanhar o desempenho das ações governamentais estabelecidas na LDO e na LOA.

Já o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, de periodicidade quadrimestral ou semestral, dependendo de características dos entes municipais, evidencia em seus demonstrativos o cumprimento ou não dos limites estabelecidos pela LRF.

A tabela a seguir destaca os relatórios de RREO e RGF utilizados para análise destas Contas:

Tabela 18. RREO último bimestre e RGF

Relatório	Período	Processo TCE-RJ n.º
RREO	6º Bimestre	211.937-6/24
RGF	1º Quadrimestre	245.397-2/23
RGF	2º Quadrimestre	259.478-2/23
RGF	3º Quadrimestre	211.936-2/24

Fonte: Scap.

5.2. Receita Corrente Líquida

A LRF instituiu o cálculo da Receita Corrente Líquida – RCL, como base para apuração dos limites de gastos orçamentários para fins de equilíbrio da gestão financeira. A RCL é calculada pelo somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, deduzidas a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira entre os regimes de previdência (Comprev).

Demonstra-se, a seguir, os valores da RCL referentes aos períodos de apuração dos limites:

Tabela 19. Evolução da receita corrente líquida

Descrição	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	158.297.493,02	157.087.343,79	148.155.009,07	150.797.166,70

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - processo TCE-RJ nº 219.782-3/23, e processos TCE-RJ nºs 245.397-2/23, 259.478-2/23 e 211.936-2/24 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

5.3. Despesa com Pessoal

A execução orçamentária da despesa com pessoal contempla os gastos com servidores ativos, inativos e pensionistas e visa observar os limites estabelecidos pela LRF em consonância com o artigo 169 da Constituição Federal.

O conceito de despesa com pessoal é amplo e independe da conformidade ou legalidades das contratações, consideram-se servidores efetivos, cargos em comissão, celetistas, empregados públicos, agentes políticos e formas de contratação indireta utilizadas para substituição de servidores ou empregado público, a exemplo de contratos de terceirização, contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária (CPD) e profissionais contratados de forma autônoma com vinculação hierárquica (RPA).

A limitação estabelecida para os gastos com pessoal é fator determinante para o equilíbrio das finanças públicas, garantindo recursos para atendimento das demandas da sociedade com investimento. Transcreve-se a seguir os dados referentes à despesa total com pessoal e o percentual sobre a RCL:

Tabela 20. Evolução da despesa com pessoal

Descrição	2022				2023					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	49,18	45,49	69.593.522,45	43,96	77.265.433,22	49,19	79.564.460,13	53,70	82.674.828,20	54,83

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - processo TCE-RJ nº 219.782-3/23, e processos TCE-RJ nºs 245.397.2/23, 259.478-2/23 e 211.936-2/24 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Observa-se que o Poder Executivo **ultrapassou o limite** das despesas com pessoal estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54% da RCL), no 3º Quadrimestre de 2023, de forma que ficou obrigado a reduzir o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, conforme estabelece o artigo 23, cujo cumprimento será verificado na prestação de contas referente ao exercício de 2024.

Não obstante, o fato de o Poder Executivo ter encerrado o exercício com as despesas com pessoal acima do limite legal, acompanhando o posicionamento do MPC (peça 193)¹⁸, será objeto da **Ressalva nº 2 e Determinação nº 2**.

5.4. Dívida Pública

A dívida pública consolidada, segundo LRF, é o montante total das obrigações financeiras assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses e está sujeita aos limites estabelecidos pelo Senado Federal.

Conforme demonstrado na tabela a seguir o limite **foi respeitado**, conforme previsto no inciso II do artigo 3º da Resolução nº 40/01 do Senado Federal – 120% da RCL:

Tabela 21. Evolução da dívida consolidada

Especificação	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	37.280.333,30	44.924.234,50	32.624.553,50	32.267.968,20
Valor da dívida consolidada líquida	37.280.333,30	44.923.925,50	32.624.244,50	32.267.659,20

¹⁸ Nos termos do entendimento e da conclusão empreendidos pelo MPC, como apontado, no item 4.1 deste Voto.

% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	23,55%	28,54%	21,75%	21,40%
--	--------	--------	--------	--------

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - processo TCE-RJ nº 219.782-3/23, e processo TCE-RJ nº 211.936-2/24 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

5.5. Operações de Crédito e Concessão de Garantias

Não foram contratadas operações de crédito interna ou externa, inclusive por Antecipação de Receita Orçamentária – ARO, nem foram concedidas garantias em operações de crédito internas ou externas, em consonância com o processo TCE-RJ nº 211.936-2/24 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2023.

5.6. Inscrição de Restos a Pagar

O Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados, **sem a devida disponibilidade de caixa**, conforme verificado a seguir:

Tabela 22. Inscrição de restos a pagar

Descrição	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidad e de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilida de (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenh ados e Não Liquidad os de Exercício s Anterior es (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	11.350.346	2.286.273	7.886.345	7.928.859	19.172.959	-25.924.091	16.740.103	16.740.103
Câmara Municipal (II)	2.172	0	869	0	463	839	839	0
RPPS (III)	99.955	402	2.416.477	1.325	3.317.427	-5.635.677	29.356	29.356
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	11.248.218	2.285.870	5.468.998	7.927.533	15.855.068	-20.289.253	16.709.908	16.709.908

Fonte: Balanço Orçamentário – peça 11, Balanço Financeiro – peça 13 e Anexo 17 – peça 19 - consolidados da Lei Federal nº 4.320/64, Balanço Orçamentário – peça 26, Balanço Financeiro – peça 27, e Anexo 17 – peça 23, da Câmara Municipal e Balanço Orçamentário – peça 46, Balanço Financeiro – peça 47, e Anexo 17 – peça 43 do RPPS.

Nota 1: no quadro acima, foram desprezadas as casas decimais.

Nota 2: na Disponibilidade de Caixa Bruta Consolidada foi considerado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa, R\$ 11.344.637,67 e parte da conta Aplicações Financeiras classificada com o atributo “F”, R\$ 5.709,06, do Balanço Patrimonial Consolidado.

Nota 3: na Disponibilidade de Caixa Bruta do RPPS foi considerado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa, R\$ 94.246,36 e parte da conta Aplicações Financeiras classificada com o atributo “F”, R\$ 5.709,06, do Balanço Patrimonial do RPPS.

Nota 4: os valores referentes às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrados no Anexo 17 da Lei Federal nº 4.320/64 Consolidado e do RPPS foram ajustados, a fim de que o somatório dos restos a pagar e demais obrigações coincida com o total do passivo financeiro registrado nos respectivos Balanços Patrimoniais.

Diante do exposto, tal fato será objeto da **Ressalva nº 3** e **Determinação nº 3** na conclusão do relatório, endossando o posicionamento do MPC (peça 193)¹⁹.

6. Limites Constitucionais e Legais

O presente capítulo tem por objetivo avaliar a adequação da gestão orçamentária e financeira no que tange ao cumprimento dos limites constitucionais e legais estabelecidos no ordenamento jurídico vigente relativos aos gastos com Fundeb, Educação e Saúde.

6.1. Fundeb

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, encontra-se regulamentado pela Lei Federal nº 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb), com alterações da Lei Federal nº 14.276/21. É um fundo especial de natureza contábil de âmbito estadual, formado pela contribuição de recursos do estado e dos municípios que integram o território do estado e, a título de complementação, de recursos provenientes da União quando não alcançado os mínimos por aluno/ano definido nacionalmente.

Seu funcionamento está atrelado a um mecanismo de redistribuição de recursos entre cada estado e seus municípios, proporcional ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica pública, matriculados nas respectivas redes e no âmbito de atuação prioritária.

A CF e a Lei Federal nº 14.113/20 estabelecem que 70% desses recursos devem ser aplicados na remuneração dos profissionais da educação básica. Os recursos recebidos do Fundeb devem ser distribuídos e utilizados no mesmo ano em que são computados. Entretanto, excepcionalmente, é possível a utilização de até 10% dos recursos no primeiro quadrimestre do ano seguinte, mediante abertura de crédito adicional.

¹⁹ Nos termos do entendimento e da conclusão empreendidos pelo MPC, como apontado, no item 4.1 deste Voto.

Segundo o artigo 3º da Lei nº 14.113/20, no caso específico dos municípios, a contribuição compulsória é formada pela dedução de 20% das receitas de transferências do FPM, ICMS, IPI Exportação, ICMS Desoneração, IPVA e ITR.

No exercício de 2023, o Município registrou como receitas do Fundeb, acrescidos do valor das aplicações financeiras, o montante de **R\$ 21.761.508,10**, conforme demonstrado:

Tabela 23. Receitas do Fundeb do exercício de 2023

RECEITAS DO FUNDEB	
Natureza	Valor - R\$
A - Fundeb - Impostos e Transferências de Impostos	18.453.227,29
A.1 - Principal	18.377.098,94
A.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	76.128,35
B - Fundeb - Complementação da União - VAAF	2.914.207,62
B.1 - Principal	2.914.207,62
B.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
C - Fundeb - Complementação da União - VAAT	0,00
C.1 - Principal	0,00
C.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
D - FUNDEB - Complementação da União - VAAR	394.073,19
D.1 - Principal	394.073,19
D.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
E - Total das Receitas do Fundeb Líquida (A + B + C + D)	21.761.508,10
F - Total das Receitas do Fundeb Líquida sem VAAR (A + B + C)	21.367.434,91

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9, e Transferências STN Fundeb – peça 140.

Nota 1 (linha A.1): composição do valor de Impostos e Transferências de Impostos, conforme informações extraídas da Secretaria do Tesouro Nacional:

Transferências	R\$		
	Fundeb (a)	Ajustes (b)	Líquido (c = a + b)
FPE	R\$ 696.764,90	-R\$1.120,82	R\$ 695.644,08
FPM	R\$ 1.391.904,20	-R\$2.247,55	R\$ 1.389.656,65
ICMS	R\$ 14.257.031,21	-R\$21.323,15	R\$ 14.235.708,06
IPI	R\$ 317.913,37	-R\$469,50	R\$ 317.443,87
IPVA	R\$ 1.304.010,00	-R\$2.758,01	R\$ 1.301.251,99
ITCMD	R\$ 435.501,20	-R\$610,02	R\$ 434.891,18
ITR	R\$ 2.504,80	-R\$1,69	R\$ 2.503,11
Total	R\$18.405.629,68	-R\$28.530,74	R\$ 18.377.098,94

Nota 2 (linha A.2): montante inclui os rendimentos de aplicação financeira referentes à complementação da União (modalidades VAAF e VARR), uma vez que o município não os contabiliza de forma segregada.

Nota 3 (linha B.1): composição do valor de complementação da União na modalidade VAAF após os acertos financeiros e ajustes realizados no decorrer do exercício, conforme informações extraídas da Secretaria do Tesouro Nacional e Portarias Interministeriais MEC/ME nº 7/2022, nº 2/2023, nº 3/2023 e nº 7/2023:

Transferência	R\$
Ajuste Fundeb – Ajuste Fundeb VAAF	R\$1.424.406,39
Fundeb – COUN VAAF	R\$1.489.801,23
Total	R\$2.914.207,62

Nota 4 (linha D.1): composição do valor de complementação da União na modalidade VAAR após os acertos financeiros e ajustes realizados no decorrer do exercício, conforme informações extraídas da Secretaria do Tesouro Nacional e Portarias Interministeriais MEC/ME nº 7/2022, nº 2/2023, nº 3/2023 e nº 7/2023:

Transferência	R\$
Ajuste Fundeb – Ajuste Fundeb VAAR	-

Fundeb – COUN VAAR	R\$394.073,19
Total	R\$394.073,19

Comparando o valor recebido com a contribuição realizada ao Fundo, verifica-se que o Município apresentou **ganho** de recursos da ordem de **R\$ 6.924.479,28**:

Tabela 24. Resultado das transferências do Fundeb do exercício de 2023

Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do Fundeb	18.377.098,94
Valor da contribuição efetuada pelo Município ao Fundeb	11.452.619,66
Diferença (ganho de recursos)	6.924.479,28

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9, e Transferências STN Fundeb – peça 140.

Nota: na receita arrecadada não foram considerados os valores da aplicação financeira e da complementação da União, conforme estabelece o Manual de Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – Siope.

6.1.1. Verificação da Adequação das Despesas do Fundeb

A verificação da adequação das despesas foi efetuada por meio do exame das despesas com educação custeadas com recursos do Fundeb registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do Sigfis. Na análise da relação de empenhos, constante no Relatório Analítico Educação – peça 141, **não foram identificadas** despesas cujo objeto não deva ser considerado no montante para a apuração do cumprimento dos limites do Fundeb.

6.1.2. Remuneração de Profissionais da Educação Básica

A Lei Federal nº 14.113/20, com alterações introduzidas pela Lei Federal nº 14.276/21, determina no artigo 26 que, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais da Educação Básica em efetivo exercício.

Observa-se na tabela a seguir que o Município de Miracema **cumpriu** a aplicação mínima estabelecida no artigo 26 da Lei Federal nº 14.113/20, tendo aplicado **77,29%** dos recursos do Fundeb no pagamento da remuneração dos profissionais da Educação Básica:

Tabela 25. Pagamento da remuneração dos profissionais da Educação Básica

(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tabela 23 – Linha F)	21.367.434,91
(B) Total registrado como pagamento dos profissionais da educação básica	16.515.867,82
(C) Dedução do Sigfis relativa aos profissionais da educação básica	0,00
(D) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(E) Pagamento dos profissionais da educação básica realizado com outras fontes	0,00
(F) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais da educação básica (B – C – D – E)	16.515.867,82
(G) Percentual do Fundeb na remuneração dos profissionais da educação básica (mínimo 70,00% - artigo 26 da Lei 14.113/20) (F/A)x100	77,29%

Fonte: Despesas realizadas com Fundeb – Peça 137 (fls. 84), Documentação contábil comprobatória – Peça 56, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 9, Relação evidenciando que não houve Cancelamentos de RP referente à parcela Fundeb 70% – Peça 137 (fls. 87) e Transferências STN Fundeb – Peça 140.

Nota 1: conceito de profissionais da educação básica conforme Consulta nº 81/2022 (processo TCE-RJ nº 233.759-4/21).

Nota 2 (linha B): do total registrado como pagamento dos profissionais da educação básica (R\$ 16.909.867,40), na Relação de Informações Prestadas pelo jurisdicionado – Peça 137 (fls. 84), foi deduzido o montante de R\$ 393.999,58 uma vez que foram custeadas com recursos da Fonte de Recurso 543 - Transf. do FUNDEB - Compl. da União – VAAR, conforme documentação comprobatória à Peça 56.

6.1.3. Resultado Financeiro do Exercício Anterior

A Lei Federal nº 14.113/20 estabelece, no § 3º do artigo 25, que até 10% dos recursos recebidos do Fundeb poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Com base nas informações apresentadas na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ nº 219.782-3/23), verifica-se que o Município registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de **R\$ 277.904,37**.

O valor de R\$ 277.904,37 foi utilizado no exercício de 2023, por meio da abertura de crédito adicional, no 1º quadrimestre (peça 98), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20.

6.1.4. Aplicação Mínima de 90% dos Recursos

A Lei Federal nº 14.113/20 estabelece, no seu artigo 25, que os recursos do Fundeb serão utilizados, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino para a Educação Básica pública. No entanto, o mesmo artigo da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional.

Na tabela a seguir, demonstra-se que o Município utilizou, neste exercício, **100,00%** dos recursos do Fundeb em observância ao artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20:

Tabela 26. Cálculo das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício de 2023

Descrição		Valor - R\$
(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tópico 23 – Linha E)		21.761.508,10
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício	23.588.134,65	
(C) Superávit financeiro no exercício anterior	277.904,37	

(D) Despesas não consideradas		1.548.722,18	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	1.548.722,18		
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores		0,00	
(F) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (B - C - D - E)			21.761.508,10
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)			100,00%
(H) Saldo a empenhar no exercício seguinte			0,00
(I) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%			0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – Peça 9, Despesas Empenhadas – Peça 137 (fls.84) , Relatório Analítico Educação – Peça 141, Relação evidenciando que não houve Cancelamentos de RP referente à parcela Fundeb – Peça 137 (fls. 87) e Prestação de Contas do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 219.782-3/23.

Nota 1: o valor registrado no item D.iii (Outras despesas) refere-se a despesas empenhadas acima do valor total das receitas do Fundeb e custeadas com recursos de outras fontes.

6.1.5. Resultado Financeiro para o Exercício Seguinte (Fundeb)

A análise do resultado financeiro para o exercício seguinte visa verificar a existência de disponibilidade financeira da conta Fundeb ao fim do exercício com vistas a suportar a abertura de crédito adicional referente ao saldo a empenhar no próximo exercício.

Na tabela a seguir, demonstra-se que a conta Fundeb apresentou um déficit financeiro, não atendendo ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I, da Lei Federal nº 14.113/20.

Tabela 27. Resultado financeiro do Fundeb do exercício de 2023

Descrição	Valor - R\$
(A) Déficit na conta Fundeb em 31.12.23	-454.161,19
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	0,00
(C) Resultado apurado (A - B)	-454.161,19

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – peça 90, e tabela anterior.

Tendo o Município apresentado resultado financeiro deficitário na ordem de R\$ 454.161,19, deverá o montante ser ressarcido à conta do Fundeb para se resgatar seu necessário equilíbrio financeiro, posto que gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino que excedam as disponibilidades do Fundeb devem ser empenhados com fonte ordinária de recursos. Dessa forma, acompanha as instâncias instrutivas e farei contar tal fato como objeto de Comunicação (**item II.1 do encaminhamento**) ao responsável pelo Controle Interno do município, para que comprove o ressarcimento do recurso à conta do Fundeb, e ao atual Prefeito na conclusão do relatório (**item III.3 do encaminhamento**), para que providencie o ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários.

No entanto, no que toca à proposta de fixação de prazo limite de 180 (cento e oitenta) dias para, a critério da SGE, ser instaurado procedimento autônomo de fiscalização em face da ausência de comprovação do ressarcimento, deixo de acompanhar a sugestão das instâncias técnicas em razão da dinâmica de apuração do saldo em estoque da disponibilidade financeira do Fundeb, posto que a economia processual das atividades de controle afigura-se eficaz para que o resultado de uma análise mais tempestiva do saldo financeiro do Fundo seja levada a efeito no parecer prévio a ser emitido na Prestação de Contas de Governo do Município do exercício de 2024, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2025 no âmbito do processo TCE-RJ nº 212.497-5/25.

Nesse sentido, a critério do Relator das Contas de Governo do exercício de 2024, o prazo a ser estabelecido para cumprimento de uma eventual regularização da insuficiência financeira do Fundeb deve observar, a princípio, aquele previsto no art. 64, § 1º do RITCERJ (10 dias).

6.1.6. Outros Tópicos Relevantes Pertinentes ao Fundeb

O Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb é um colegiado que tem como função principal acompanhar e controlar a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, podendo apontar falhas ou irregularidades eventualmente cometidas.

O parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (peça 95) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme previsto no parágrafo único do artigo 31 c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33, da Lei Federal nº 14.113/20, concluiu pela aprovação da prestação de contas.

6.2. Gastos com Educação

A CF estabelece a educação como direito social (art. 6º) e define que a União, Estados e Municípios organizarão, em regime de colaboração, o sistema educacional brasileiro, de forma a assegurar a universalização, a qualidade e a equidade do ensino obrigatório, cabendo aos municípios atuarem prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

Com relação ao gasto total com a função educação, verifica-se que o Município empenhou, liquidou e pagou, no exercício de 2023, os seguintes valores:

Tabela 28. Despesas com educação referentes ao exercício de 2023

Empenhada	Liquidada	Paga
40.227.677,86	37.016.101,32	35.611.347,62

Fonte: peça 137 – Demonstrativo da Despesa Empenhada – Educação.

6.2.1. Verificação da Adequação das Despesas com MDE

Com a finalidade de verificar a adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96, serão considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, os quais correspondem à totalidade do valor empenhado pelo município, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 29. Execução orçamentária função Educação: base de dados Sigfis versus Siafic

Descrição	Valor – R\$
Sigfis	40.227.677,86
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	40.227.677,86
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 08, e Relatório Analítico Educação – peça 141.

Na análise da relação de empenhos (peça 141 – Relatório Analítico da Educação), a Especializada identificou, nos históricos constantes do relatório extraído do Sigfis, despesas no montante de R\$ 1.388.376,60, que **não deveriam ser consideradas no montante para a apuração do cumprimento dos limites do MDE**, uma vez que estariam em desacordo com o estabelecido nos artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96, a saber:

Tabela 30. Despesas não consideradas no cumprimento do limite de Educação

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado – R\$	Valor Pago – R\$
02/01/2023	49	Outros Recursos Não Vinculados	276.179,07	276.179,07
03/01/2023	85	Outros Recursos Não Vinculados	966.847,91	966.847,91
03/01/2023	87	Outros Recursos Não Vinculados	145.349,62	145.349,62
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			1.388.376,60	1.388.376,60

Fonte: Relatório Analítico da Educação – peça 141.

Importante ressaltar que, conforme mencionado pela Unidade Técnica, a verificação da legalidade das despesas realizadas com educação poderá, a qualquer momento, ser verificada por esta Corte em sede de auditoria.

6.2.2. Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)

O artigo 212 da Constituição Federal estabelece que os municípios devem aplicar 25, no mínimo, da receita resultante de impostos e transferências de impostos, na Manutenção e no Desenvolvimento do Ensino.

As ações de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, são todas aquelas que visam alcançar os objetivos básicos da Função Educação, e para que esses objetivos sejam alcançados há a necessidade de vinculação específica à educação dos recursos financeiros.

Com vista a verificar o cálculo do limite mínimo de aplicação dos 25% dos recursos de impostos e transferências de impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, é observada a Lei Federal nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, e as interpretações aprovadas por este Tribunal, a saber:

- **Processo TCE-RJ nº 219.129-2/18** – julgado sobre despesas com auxílio alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedidas aos profissionais da Educação Básica em efetivo exercício na rede pública; e
- **Nota Técnica nº 05, de 13.04.22** – orientações acerca do cômputo de despesas pagas no exercício oriundas de inscrição em restos a pagar que não possuíam disponibilidade de caixa no exercício anterior.

Os artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 dispõem sobre quais despesas serão consideradas e quais não constituirão as ações de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, e é sobre essas identificações que esta Corte avalia o cumprimento dos limites em Educação.

6.2.2.1. Cálculo da Aplicação do Limite Mínimo com Educação

A Unidade de Técnica demonstrou, conforme tabela a seguir, o total das receitas resultantes dos impostos e transferências legais, base para apuração da aplicação mínima de 25% em Educação (peça 156):

Tabela 31. Base de cálculo da receita do exercício de 2023

RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS	
Descrição	Receita arrecadada
I - Diretamente arrecadados	13.006.652,52
ITR - Diretamente arrecadado	0,00
IRRF	3.224.593,57
IPTU	4.479.457,50
ITBI	464.306,49
ISS	4.838.294,96
Outros Impostos	0,00
II - Receita de transferência da União	31.136.829,92
FPM (alíneas "b", "d" e "e")	31.120.581,43
ITR	16.248,49
IOF-Ouro	0,00
III - Receita de transferência do Estado	28.934.865,05
ICMS + ICMS ecológico	25.445.172,06
IPVA	2.798.629,69
IPI - Exportação	691.063,30
IV - Dedução das contas de receitas	534.175,55
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o Fundeb)	534.175,55
V - Total das receitas resultantes dos impostos e transferências legais (I+II+III-IV)	72.544.171,94

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9

Nota: nos valores dos impostos e transferências de impostos estão incluídos os valores do principal, multa e juros, dívida ativa e multas e juros de dívida ativa.

Ato contínuo, a Unidade de Auditoria demonstrou os valores da execução das despesas com MDE nas fontes impostos e transferência de impostos, bem como o percentual sobre as receitas resultantes dos impostos e transferências legais frente ao limite mínimo de 25% instituído pelo artigo 212 da CF, conforme tabela a seguir:

Tabela 32. Apuração da aplicação mínima de 25%

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	7.083.076,76	969.956,32
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	633.643,52	319.788,29
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		1.388.376,60	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		6.328.343,68	1.289.744,61
(i) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			7.618.088,29
Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE			
(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos (i)			7.618.088,29
(l) Total das receitas transferidas ao Fundeb			11.452.619,66
(m) Valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre que integrará o limite constitucional			277.904,37
(n) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%			0,00

(o) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores com disponibilidade caixa (fonte: impostos e transferência de imposto)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	1.289.744,61
(q) Restos a Pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício.	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l + m – n – o – p + q)	18.058.867,71
(s) Receita resultante de impostos	72.544.171,94
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	24,89%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 137 (fls. 71/77), Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peças 52/54, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – Peça 9, Decreto de abertura de crédito por superávit do Fundeb – Peça 98, Quadro tópico 7.1.3.3.2, Declaração de inexistência de Cancelamentos de RP na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 55, Declaração de inexistência de Pagamento de Restos a Pagar na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 100, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 85 e respectiva documentação comprobatória – Peças 86 a 89, e Relatório Analítico Educação – Peça 141.

Nota 1 (linha “g”): despesas na fonte imposto e transferência de impostos não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item ‘7.2.1. – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei nº 9.394/96’.

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

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

Nota 4 (linha p): o município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite.

Dessa forma, em análise preliminar, foi constatado que o Município **não cumpriu** a aplicação mínima de 25% em educação estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **24,89%** das receitas de impostos e transferências de impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, sendo tal fato apontado, pela Unidade Técnica, como uma irregularidade, ensejando a sugestão de parecer prévio contrário à aprovação das contas.

Por sua vez, instado a se manifestar, o Ministério Público de Contas em seu parecer discordou da análise empreendida pela Unidade Técnica, considerando imaterial o valor não aplicado, conforme transcrição a seguir (peça 159):

Neste caso concreto, porém, somos obrigados a discordar do d. corpo técnico, pois o valor que deixou de ser aplicado em educação de R\$77.175,28, correspondente a 0,11%, não possui materialidade e, portanto, considerando os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não poderia ser reputado como irregularidade apta a ensejar a rejeição das contas, mas este Parquet de contas entente que tal fato deve ser considerado como impropriedade nas contas com determinação.

Após decisão monocrática de 15.10.24 (peça 161), foi oportunizada a apresentação de manifestação escrita pelo jurisdicionado, por meio do qual, à peça 166, fls. 2/5, alegou ter identificado erro material na apuração da base de cálculo promovida pela Unidade Técnica, constante no item 7.2.3.1 do respectivo relatório (peça 156, fls. 30), uma vez que o valor correto da receita de ICMS seria R\$ 24.540.548,06, e não o valor de R\$ 25.445.176,06, indicado pela

Especializada. Considerando o novo valor na base de cálculo, o município teria, segundo o jurisdicionado, cumprido o limite mínimo de aplicação em MDE, atingindo 25,21%.

A Unidade de Auditoria, por sua vez, contrapôs os argumentos apresentados pelo jurisdicionado, esclarecendo que, além da receita da Cota-Parte de ICMS Principal, indicada na defesa, deve ser considerada também a Cota-Parte da compensação do ICMS, referente à LC nº 194/22, mantendo, dessa forma, o seu posicionamento, conforme verifica-se a seguir (peça 190):

Análise: verifica-se que não assiste razão aos argumentos apresentados, pois à receita de ICMS (R\$24.540.548,06) deve ser acrescida a arrecadação registrada na rubrica 1.7.2.9.53.0.1 - Cota-Parte Compensação de ICMS - Lei nº 194/2022 (R\$904.624,00), atingindo o total de R\$72.544.171,94.

Sendo assim, permanecem inalterados os cálculos deste Corpo Técnico presentes na instrução anterior às fls. 30/32 da Peça 156, que apuraram o descumprimento do limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal.

Conclusão: a irregularidade será **mantida** na conclusão deste relatório.

(grifo do autor).

Instado a se manifestar, o Ministério Público de Contas (peça 193) ratificou o posicionamento registrado em seu parecer anterior, no qual entendeu ser imaterial os valores envolvidos, considerando a irregularidade, inicialmente apontada pela Unidade Técnica, como uma ressalva, conforme se segue (peça 193):

Este Ministério Público de Contas ratifica seu parecer datado de 18.09.2024, considerando essas irregularidades como impropriedades pelas razões já apresentadas e, portanto, todas as impropriedades são reiteradas e convertidas em ressalvas neste parecer em virtude do afastamento das irregularidades apontadas no parecer anterior.

Verifica-se que as instâncias que me antecederam apresentaram, no mérito, posicionamentos distintos em relação ao fato apontado. Analisando a questão, concordo com a manifestação da Unidade Técnica, no que se refere a consideração do valor da receita da Cota-Parte do ICMS referente à LC 194/22, na base de cálculo de receitas para apuração do limite mínimo de aplicação de recursos em MDE, conforme consignado em Nota Técnica²⁰ editada

²⁰ Nota Técnica SEI nº 1740/2023/ME, disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:19005, acesso em 11.04.25.

pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, dessa forma, a meu ver, de fato, não ocorreu erro material na referida apuração.

No entanto, acompanho o posicionamento do Ministério Público de Contas, pois, igualmente, entendo que o valor que deixou de ser aplicado em educação, no montante de R\$ 77.175,28, não apresenta materialidade suficiente para comprometer a regularidade da gestão como um todo. Dessa forma, **afasto a irregularidade apontada, convertendo-a na Ressalva nº 4 e Determinação nº 4**, sopesando a inexistência de outras irregularidades nesta prestação de contas.

6.3. Gastos com Saúde

A Constituição Federal estabelece a saúde como direito social de todos e dever do Estado, garantida 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. O Sistema Único de Saúde será financiado com recursos do Orçamento da Seguridade Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.

Com relação ao gasto total com a função saúde, verifica-se que o Município empenhou, liquidou e pagou, no exercício de 2023, os montantes demonstrados a seguir:

Tabela 33. Despesas com saúde (empenhada, liquidada e paga) do exercício de 2023

Empenhada	Liquidada	Paga
47.736.831,25	44.144.670,84	42.197.146,04

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – peça 137 (fls. 90).

6.3.1. Verificação da Adequação das Despesas com ASPS

Com a finalidade de verificar a adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 141/12, serão considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis (peça 142), os quais correspondem à totalidade do valor empenhado pelo município, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 34. Execução orçamentária função Saúde: base de dados Sigfis *versus* Siafic

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	47.736.831,25
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	47.736.831,25
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 8, e Relatório Analítico Saúde — peça 142.

Na análise da relação de empenhos (peça 142 – Relatório Analítico da Saúde), não foram identificadas, nos históricos constantes do relatório extraído do Sigfis, despesas cujo objeto não deva ser considerado no montante para a apuração do cumprimento dos limites da Saúde. Importante ressaltar que, conforme apontado pela Unidade Técnica, a verificação da legalidade das despesas realizadas com Saúde poderá, a qualquer momento, ser verificada por esta Corte em sede de auditoria.

6.3.2. Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)

Em atendimento ao previsto no § 3º, artigo 198, da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 29, de 13.09.00, foi editada a Lei Complementar Federal nº 141, de 13.01.12, dispondo sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente em Ações e Serviços Públicos de Saúde, estabelecendo critérios de rateio dos recursos de transferências para a Saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com Saúde.

Serão consideradas como despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde, e deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio do respectivo Fundo de Saúde.

De acordo com o previsto no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 141/12, os municípios aplicarão anualmente em Ações e Serviços Públicos de Saúde, no mínimo, 15% da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 156 e dos recursos de que tratam o artigo 158 e a alínea “b”, inciso I, *caput* e § 3º do artigo 159, todos da Constituição Federal.

Oportuno destacar que, quando da apuração para o atendimento ao limite com saúde, serão consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa ao final do exercício consolidadas no Fundo de Saúde do Município, consoante decisão proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 113.617-4/18.

6.3.2.1. Cálculo do Limite Mínimo das Despesas com Saúde

A seguir registra-se o total das despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde detalhadas por grupo de natureza de despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto na saúde e o total considerado para fins de limite:

Tabela 35. Despesas em ações e serviços de saúde do exercício de 2023

Descrição	Valor - R\$	
Despesas gerais com saúde	Despesas Pagas	RP processados e RP não processados
(A) Despesas correntes	41.943.050,74	5.523.628,77
Pessoal e Encargos Sociais	18.076.006,80	1.333.572,43
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	23.867.043,94	4.190.056,34
(B) Despesas de capital	254.095,30	16.056,44
Investimentos	254.095,30	16.056,44
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	42.197.146,04	5.539.685,21
(D) Total das despesas com saúde	47.736.831,25	

Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Despesas Pagas	RP processados e RP não processados
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	23.373.168,18	4.064.566,85
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	23.373.168,18	4.064.566,85
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	0,00	0,00
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00
(I) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	1.475.118,36
(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	23.373.168,18	5.539.685,21
(L) Total das despesas com saúde não computadas	28.912.853,39	
(M) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - L)	18.823.977,86	

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa e por Fonte de Recursos – Peça 137 (fls. 90 e 92) e respectiva documentação comprobatória – Peças 59/60, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 101 e respectiva documentação comprobatória – Peças 103 a 105, Declaração de inexistência de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 61 e Relatório Analítico Saúde – Peça 142.

Nota 1: o município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme Balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite. Vale salientar que a conciliação bancária apresentada à peça 102 encontra-se inconsistente, conforme se depreende dos extratos e documentos acostados à Peça 103, restando não comprovada parte do ativo financeiro evidenciado no balancete (R\$363.424,61), o que foi relevado, contudo, tendo em vista não alterar o mérito quanto à ausência de disponibilidade para inscrição dos restos a pagar do exercício.

Verifica-se, conforme tabela a seguir, que o montante gasto com saúde no exercício de 2023 representou **26,99%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido**

cumprido, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14 da Lei Complementar nº 141/12²¹.

Tabela 36. Apuração do limite constitucional em despesas com ASPS do exercício de 2023

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	72.544.171,94
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d", "e" e "f")	2.802.738,75
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	69.741.433,19
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	18.823.977,86
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F+G)	18.823.977,86
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	26,99%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – Peça 9, quadro do tópico ‘7.3.2.1 – Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde’, Declaração de inexistência de cancelamento de RP – Peça 61, Relatório Analítico Saúde – Peça 142 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peças 143/145.

Nota: as Emendas Constitucionais nºs 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas “d”, “e” e “f”, inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 10/07/2023, 08/09/2023 e 07/12/2023. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro. Vale salientar que, dos créditos ocorridos nos dias 10/07/2023, 08/09/2023, apenas R\$ 162.200,94 e R\$ 1.395.533,80 se referem às parcelas previstas no aludido dispositivo, calculadas nos termos dos Comunicados EC nº 84/14 e EC nº 112/21, emitidos pela STN.

6.3.3. Outros Tópicos Relevantes Pertinentes à Saúde

O Conselho Municipal de Saúde é órgão colegiado, deliberativo e permanente do Sistema Único de Saúde – SUS, composto por representantes do governo, dos usuários, dos profissionais de saúde e dos prestadores de serviços. O Conselho atua na formulação de

²¹ Art. 2º Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão 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 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 econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

Parágrafo único. Além de atender aos critérios estabelecidos no caput, as despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.

[...]

Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) 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.

Art. 14. O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde.

estratégias e no controle da execução da política de saúde, inclusive nos aspectos econômicos e financeiros, analisa e aprova o plano de saúde e o relatório de gestão.

Verifica-se que **não foi encaminhado** o parecer do Conselho Municipal de Saúde, abrangendo todo exercício de 2023, sendo enviado um parecer referente, tão somente, ao 3º quadrimestre do exercício (peça 106), não atendendo ao disposto no artigo 33 da Lei nº 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº 141/12.

Tal fato será objeto da **Ressalva nº 5 e Determinação nº 5**, na conclusão deste relatório.

Registro ainda que o não envio do parecer do Conselho Municipal de Saúde sobre a prestação de contas de todo o exercício de 2023, descumprindo o disposto no artigo 33 da Lei nº 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº 141/12, será objeto de **expedição de ofício** ao Ministério da Saúde para conhecimento do fato.

7. Previdência

A Lei nº 9.717/98 dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos, devendo os Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS, serem organizados de forma a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, conforme estabelecido no artigo 40, *caput*, da Constituição Federal.

Os regimes deverão se basear em normas gerais de contabilidade e atuária, observando, entre outros, a realização de avaliação atuarial inicial em cada balanço mediante a utilização de parâmetros gerais para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios, além do financiamento referente à recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes.

7.1. Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP)

De acordo com os Certificados de Regularidade Previdenciária (peças 150/152), obtidos mediante pesquisa realizada no site oficial do Cadprev²², durante o exercício de 2023,

²² <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>, acesso em 11.04.25

o Município encontrava-se em **situação regular** em relação aos critérios da Lei Federal nº 9.717/98 verificados pela Secretaria de Previdência:

Tabela 37. Certificados de Regularidade Previdenciária do exercício de 2023

Número do Certificado	Data de Emissão	Data de Validade
985859212462	23/08/2022	19/02/2023
985859217648	19/02/2023	18/08/2023
985859222908	18/08/2023	14/02/2024

Fonte: Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – Cadprev / Consultas Públicas.

No entanto, conforme apontado pela Unidade Técnica, os certificados foram emitidos **com base em decisão judicial**, visto que o Município não estaria em situação regular nos critérios que ensejariam a emissão do CRP pela via ordinária.

Tal fato será objeto da **Ressalva nº 6 e Determinação nº 6**, na conclusão deste parecer.

7.2. Repasse de Contribuição Previdenciária ao RPPS

Em análise preliminar, a Unidade de Auditoria apurou de forma resumida e consolidada, o montante devido e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas ao exercício, referentes a todas as unidades gestoras (exceto Câmara Municipal), identificando que **não houve o repasse integral** ao RPPS das contribuições previdenciárias, conforme evidenciado na tabela a seguir:

Tabela 38. Repasse das receitas previdenciárias do RPPS no exercício de 2023

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	6.303.415,29	5.929.872,00	373.543,29
Patronal	6.302.823,90	5.929.277,39	373.546,51

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – peça 137 (fls. 110/111).

Ato contínuo, a Especializada sugeriu que tal fato fosse considerado como irregularidade, nos seguintes termos (peça 156):

Constata-se que o Poder Executivo não vem efetuando regularmente o repasse para o RPPS das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, contrariando o disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal nº 9.717/98, fato que poderá comprometer o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime próprio de previdência.

Esse fato será objeto da **Irregularidade e Determinação nº 3**.

Importante destacar que o não repasse da contribuição retida dos servidores configura grave infração à norma legal podendo, inclusive, tal conduta vir a ser enquadrada como crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro. (grifo do autor).

O Ministério Público de Contas acompanhou o posicionamento da Instância Técnica, conforme transcrito a seguir (peça 159):

O *Parquet* de Contas acompanha a proposição do corpo instrutivo, acrescentando que a inadimplência no recolhimento das contribuições previdenciárias devidas ao RPPS prejudica a sustentabilidade financeira desta importante política pública e contraria o caráter contributivo e solidário atribuído pela Constituição Federal ao regime de previdência, conforme disposto em seus artigos 40, 149, §1º, e 249.

Além disso, o atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias prejudica os investimentos desses recursos na unidade gestora do RPPS, com reflexo negativo direto nas receitas de aplicação financeira, imprescindíveis à solvência do sistema previdenciário; enseja dano ao erário porque gera pagamento desnecessário de multa e juros moratórios, e impede a obtenção ou renovação do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP). Este fato ainda acarreta ao município a suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União; o impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, e a suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais, nos termos do artigo art. 7º da Lei Federal nº 9.717/98.

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

(grifo do autor).

Diante da possibilidade de apresentar manifestação escrita, o Responsável encaminha as razões de defesa (peças 166/181), cujo exame foi realizado pela CSC-Municipal, conforme transcrito a seguir (peça 190):

Manifestação Escrita (Peça 166 – fls. 07/08): o gestor esclarece que o não repasse integral ao RPPS das contribuições patronais e daquelas retidas dos servidores apuradas por esta Corte de Contas, referem-se àquelas relativas ao décimo terceiro salário, que foram recolhidas no mês de julho de 2024, cujo montante foi de R\$747.089,80, sendo R\$373.546,51 da parte patronal e R\$373.543,29 relacionado aos servidores ativos.

Salienta que tais valores não foram informados inicialmente porque foram pagos em 2024, após o envio da prestação de contas de 2023.

Análise: conclui-se que assiste razão ao jurisdicionado, tendo em vista que a documentação comprobatória encaminhada (Peça 168) ratifica o recolhimento dos valores questionados.

Assim, o novo quadro a seguir demonstra, de forma resumida e consolidada, o montante devido e o valor efetivamente repassado, oriundo das contribuições previdenciárias dos servidores e da parte patronal, relativas ao exercício, referente a todas as unidades gestoras (exceto Câmara Municipal):

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	6.303.415,29	6.303.415,29	0,00
Patronal	6.302.823,90	6.302.823,90	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 137 (fls. 110/111) e Documentação comprobatória – Peça 168.

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

Portanto, constata-se que o Poder Executivo vem efetuando regularmente o repasse para o RPPS das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, conforme o disposto no inciso II, do artigo 1º, da Lei Federal n.º 9.717/98.

Conclusão: a irregularidade será **desconsiderada** na conclusão deste relatório.

(grifo do autor).

Por sua vez, o *Parquet* de Contas endossa a conclusão da instância técnica de que as alegações ofertadas pelo responsável lograram êxito em afastar a irregularidade apontada (peça 193).

Diante do exposto, acompanho o posicionamento das Instâncias que me antecederam, uma vez que restou comprovado que as contribuições previdenciárias foram repassadas ao órgão ao RPPS, e **considero superada a irregularidade inicialmente apontada**.

Com relação aos parcelamentos de débitos previdenciários junto ao RPPS, demonstra-se na tabela a seguir, de forma resumida e **em análise inicial**, o montante devido e os valores pagos no exercício, constatando que o Poder Executivo **não efetuou** os pagamentos devidos no exercício decorrentes dos termos de parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS.

Tabela 39. Demonstrativo referente aos termos de parcelamento junto ao RPPS

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado	Valor Devido no Exercício em Análise (A)	Valor Recebido no Exercício em Análise (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (C=A-B)
366/2018	02/03/2018	12.676.198,10	1.344.551,31	900.794,97	443.756,34
364/2018	02/03/2018	5.279.196,59	559.958,93	420.190,20	139.768,73
365/2018	02/03/2018	310.696,72	32.955,21	22.078,66	10.876,55
430/2018	14/03/2018	14.490.112,88	1.536.951,31	1.029.695,18	507.256,13
397/2018	14/03/2018	4.343.164,32	460.674,97	308.633,59	152.041,38
396/2018	14/03/2018	6.899.560,98	731.829,24	490.295,99	241.533,25

Fonte: Demonstrativo dos Termos de Parcelamentos das Contribuições Previdenciárias junto ao RPPS – peça 137 (fls. 109).

Nota: verificou-se que os parcelamentos acima estão registrados no Cadprev.

A Unidade de Auditoria se manifestou quanto ao não pagamento referentes aos termos de parcelamento firmado com o RPPS, nos seguintes termos (peça 156):

Constata-se que o Poder Executivo **não efetuou**, em sua integralidade os pagamentos devidos no exercício, decorrentes dos termos de parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, fato que compromete o equilíbrio financeiro e/ou atuarial do regime próprio de previdência.

Esse fato será objeto da **Irregularidade e Determinação n.º 4**. (grifo do autor).

O Ministério Público de Contas corrobora o entendimento da Instância Técnica, conforme demonstra-se a seguir (peça 159):

O *Parquet* de Contas acompanha a proposição do corpo instrutivo, enfatizando que é grave o descumprimento dos compromissos financeiros assumidos nos 6 acordos de parcelamentos, em vigência para regularização do débito perante o RPPS municipal, cuja inadimplência com as prestações mensais vencidas em 2023 monta em R\$1.495.232,38, conforme apuração evidenciada na tabela acima. (grifo do autor).

Oportunizada a apresentação de manifestação escrita, o Responsável encaminhou suas razões de defesa (peça 166/181), cujo exame foi realizado pela Especializada, nos seguintes termos (peça 190):

Manifestação Escrita (Peça 166 – fls. 08/11): o Prefeito alega que o município tem o hábito de adiantar algumas parcelas mensais e, sendo assim, às vezes o valor informado no ano objeto da prestação de contas, no caso 2023, aparece menor, porque nesta planilha os valores são lançados por regime de caixa, ou seja, apenas constaram pagamentos efetuados em 2023. No entanto, deixa claro que algumas parcelas foram pagas em 2022, conforme documentação constante às Peças 169/180, o que estaria comprovando que todas as parcelas dos termos de parcelamentos nº 364/18, 365/18, 366/18, 396/18, 397/18 e 430/18 teriam sido devidamente pagas (parcelas 59 a 70).

Análise: apresenta-se a seguir o quadro com os parcelamentos informados pelo jurisdicionado, demonstrando a situação dos pagamentos conforme consulta ao CADPREV em 14.01.2025 (Peças 184/189):

ACORDO DE PARCELAMENTO Nº	PARCELA EM ATRASO Nº	VENCIMENTO
366/2018	66	27/08/2023
364/2018	---	---
365/2018	66	30/08/2023
430/2018	66	30/08/2023
397/2018	66	30/08/2023
396/2018	66	30/08/2023

De acordo com a apuração anterior, observa-se que o único Acordo quitado, a princípio, seria o de nº 364/2018, enquanto os demais encontram-se com a parcela nº 66 ainda pendente. Contudo, constam à Peça 176 os comprovantes dos pagamentos,

ocorridos em 10.11.2022, de todas as parcelas anteriormente apontadas como atrasadas.

Adicionalmente, constam também às Peças 169/180 a documentação comprobatória do pagamento das demais parcelas (59 a 70), todas com vencimento no exercício 2023.

Resta evidenciada, portanto, a regularidade nos pagamentos dos Acordos, o que denota que as informações extraídas do CADPREV não se encontravam plenamente atualizadas.

Conclusão: a irregularidade será **desconsiderada** na conclusão deste relatório.

(grifo do autor).

Instado a se manifestar, o Ministério Público de Contas acompanha o posicionamento da Unidade de Auditoria, nos seguintes termos (peça 193):

Após o exame da manifestação escrita apresentada pelo jurisdicionado e a análise empreendida pelo corpo técnico no tocante às irregularidades em referência, **o Parquet de Contas endossa as conclusões da instância técnica** e procederá à exclusão das irregularidades de seu parecer e ainda proporá a emissão de parecer prévio favorável. (grifo do autor).

Neste contexto, a Unidade Técnica e o *Parquet* de Contas entendem que os esclarecimentos prestados evidenciaram o pagamento das parcelas devidas, pelas razões e comprovações apresentadas, motivo pelo qual desconsidero a irregularidade inicialmente apontada e acolho a sugestão das instâncias técnicas.

7.3. Resultado Financeiro do RPPS – Fundo em Capitalização

De acordo com a análise do Relatório de Avaliação Atuarial data-base 31.12.22 (peça 154), verifica-se que o Município **não teve sua massa de segurados segregada**, sendo constituído o RPPS de um único plano previdenciário em capitalização. Cabe ressaltar que, para fins de análise do resultado financeiro do RPPS nas Contas de Governo municipal somente será examinado o resultado do fundo em capitalização do RPPS.

Conforme o § 1º do artigo 9 da Emenda Constitucional nº 103/19, é necessário demonstrar o equilíbrio financeiro e atuarial do fundo em capitalização do regime próprio de previdência social por meio da comprovação da equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, calculadas atuarialmente. Isso deve ser

evidenciado juntamente com os bens, direitos e ativos relacionados para garantir a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

Para apuração do resultado financeiro será utilizada a metodologia de equivalência de ativos garantidores de benefícios previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos, com vistas a representar a garantia de equivalência da massa de segurados que já desfruta do direito de recebimento de benefícios previdenciários.

Tabela 40. Fundo em Capitalização (antigo Plano Previdenciário)

Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos garantidores de benefícios (Patrimônio Líquido)	5.325.844,57
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	247.201.765,54
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	-241.875.920,97

Fonte: peça 156, fls. 51 – Informação CSC-Municipal.

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	50.348,70
(B) Despesas previdenciárias do exercício	20.922.185,05
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-20.871.836,35
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	6.444.421,41
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-14.427.414,94

Fonte: Banco de dados CAD-PREVIDÊNCIA (peça 155).

Observa-se que, para a parcela de segurados que já desfrutam de benefícios previdenciários, o RPPS apresenta, por meio de garantia de equivalência a valor presente, desequilíbrio financeiro, indicando que estão sendo utilizadas reservas dos servidores em atividade, que deveriam estar sendo capitalizadas, para pagamento de aposentados e pensionistas, em desconformidade com o art. 9º, § 1º, da EC nº 103/19 c/c Lei Federal nº 9.717/98.

Tal fato será objeto da **Ressalva nº 7 e Determinação nº 7** na conclusão.

7.4. Avaliação Atuarial

A Portaria MPS nº 1.467/22 dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social, incluindo a obrigatoriedade de apresentação anual da avaliação ao MPS. A avaliação atuarial é o estudo técnico elaborado pelo atuário com o objetivo principal de servir de parâmetro para tomada de decisões acerca de medidas para assegurar o equilíbrio atuarial e a solvência do regime.

Sobre o assunto, cabe destacar o conceito de equilíbrio atuarial, consoante disposto no Anexo VI, da Portaria MPS nº 1.467/22, que se refere à garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuarialmente, até a extinção da massa de segurados.

No âmbito da Previdência Social, depreende-se que o equilíbrio atuarial é uma situação de adimplemento pelo regime em relação ao pagamento de benefícios a longo prazo.

Verifica-se no Relatório de Avaliação Atuarial anual, data base 31.12.22 (peça 154), extraído do processo TCE-RJ nº 222.315-1/24 (Prestação de Contas Anual de Gestão do Fundo Previdência Social de Miracema – Exercício de 2023), que o **Município possui déficit atuarial**.

Constata-se que o Poder Executivo encaminhou declaração (peça 129) informando as medidas adotadas para o equacionamento do referido déficit, consubstanciada nos repasses mensais das contribuições patronal e dos servidores (14%), pagamentos dos 06 (seis) parcelamentos previdenciários existentes e a complementação via aporte financeiro, objetivando custear integralmente os pagamentos dos proventos e das pensões sob a responsabilidade do RPPS. Foi esclarecido, ainda, que desde o estudo atuarial de 2021, consta a proposta de um plano de custeio com a alíquota patronal de 22%, a qual, no entanto, ainda não foi implementada por lei municipal.

Em face dos esclarecimentos apresentados na referida declaração, a Unidade Técnica ponderou que a ausência de ato de formalização do plano de amortização por meio de aporte financeiro, proposto no relatório da avaliação atuarial (peça 154, fls. 19), ou qualquer plano de custeio diverso, deveria ser levado para a conclusão de seu relatório como uma impropriedade.

Corroboro com o posicionamento da Instância Técnica, uma vez que o não envio de ato de formalização do plano de amortização por aporte financeiro prejudicou a comprovação da respectiva medida alegada na declaração enviada pelo Município. No entanto, considerarei tal fato como **Ressalva nº 8 e Determinação nº 8** ao final deste parecer.

8. Repasse Financeiro ao Poder Legislativo (Duodécimos)

Conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal, o repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não poderá ultrapassar os limites percentuais

definidos no *caput* do citado artigo, devendo observar o número de habitantes do município, bem como não poderá ser inferior ao montante fixado na lei orçamentária. Tais determinações encontram-se dispostas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A.

É importante ressaltar que a Emenda Constitucional nº 109, de 15.03.21, modificou o texto do artigo 29-A da CF, incluindo as despesas com servidores inativos e pensionistas no cálculo do limite de repasse ao Poder Legislativo, estabelecendo, ainda, que tal disposição entrará em vigor a partir do início do primeiro mandato legislativo municipal subsequente à data de publicação da mencionada Emenda, ou seja, a partir do exercício de 2025, como se segue:

Artigo 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e os demais gastos com inativos e pensionista, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do artigo 153 e nos artigos 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

[...]

Artigo 7º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação, exceto quanto à alteração do artigo 29-A da Constituição Federal, a qual entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação desta Emenda Constitucional.

Considerando que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do município, entendendo oportuno que se promova **COMUNICAÇÃO** na conclusão do relatório ao Prefeito (**item III.4 do encaminhamento**) e ao Presidente da Câmara (**item IV.1 do encaminhamento**) para que tomem ciência de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal devem ser incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional nº 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal.

8.1. Apuração do Limite Máximo

Segundo dados do IBGE, *apud* Decisão Normativa TCU nº 201/22 (peça 153), o Município de Miracema, no exercício anterior, possuía população estimada de 26.644

habitantes, o que limita o repasse financeiro a 7% do somatório da receita tributária e das transferências arrecadadas no exercício de 2022.

Sendo assim, o Poder Executivo poderia efetuar o repasse ao Poder Legislativo até o limite de R\$ 5.336.608,82, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 41. Apuração do limite máximo para repasse do Executivo ao Legislativo

Receitas Tributárias e de Transferência do Município no Exercício de 2022	Valor (R\$)
(A) Receitas Tributárias (Tributos diretamente arrecadados)	
1112.01.00 – ITR diretamente arrecadado	0,00
1112.02.00 – IPTU	3.796.034,02
1112.04.00 – IRRF	2.944.945,48
1112.08.00 – ITBI	422.977,34
1113.05.00 – ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	5.661.113,69
Outros Impostos	0,00
1120.00.00 – Taxas	4.504.099,20
1130.00.00 – Contribuição de Melhoria	0,00
Subtotal (A)	17.329.169,73
(B) Transferências	
1721.01.02 – FPM	29.990.411,85
1721.01.05 – ITR	15.709,28
1721.01.32 – IOF-OURO	0,00
1722.01.01 – ICMS	24.257.895,01
1722.01.02 – IPVA	2.448.481,80
1722.01.04 – IPI - Exportação	630.803,62
1722.01.13 – CIDE	29.436,00
Subtotal (B)	57.372.737,56
(C) Dedução das contas de receitas	468.254,37
(D) Total das receitas arrecadadas (A + B - C)	74.233.652,92
(E) Percentual previsto para o município	7,00%
(F) Total da receita apurada (D x E)	5.196.355,70
(G) Gastos com inativos	140.253,12
(H) Limite máximo para repasse do Executivo ao Legislativo em 2023 (F + G)	5.336.608,82

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 do exercício anterior – peça 69, e Anexo 2 da Câmara da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 22

Nota 1: a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública – COSIP, não foi considerada na base de cálculo do duodécimo para o Legislativo Municipal, conforme a decisão proferida no Processo TCE-RJ nº 216.281-7/2019.

Nota 2: número de habitantes conforme IBGE *apud* Decisão Normativa TCU nº 201/22 – peça 153.

Tendo em vista que o Egrégio Plenário desta Corte decidiu, em resposta à Consulta formulado no processo TCE-RJ nº 205.383-1/22, que as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo às Câmaras Municipais, uma vez que não decorrem da função arrecadadora dos entes federados e da consequente repartição de receitas (Federalismo Fiscal), preceito norteador do disposto no art. 29-A da CRFB, entendo oportuno que se promova COMUNICAÇÃO ao

Prefeito e ao Presidente da Câmara Municipal, na conclusão do relatório (itens III.5 e IV.1 do encaminhamento), alertando-os quanto à referida decisão.

8.2. Verificação do Limite do Artigo 29-A, § 2º, inciso I da CF

O valor efetivamente repassado pelo Poder Executivo ao Legislativo **respeitou** o disposto no inciso I do § 2º do artigo 29-A, uma vez que houve devolução de recursos repassado acima do limite permitido, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 42. Repasse recebido pelo Poder Legislativo

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)	Valor devolvido ao Poder Executivo (C)	Repasse apurado após devolução (D) = (B) – (C)	Repasse recebido acima do limite (E) = (D) – (A)
5.336.608,82	5.343.278,43	927.968,67	4.415.309,76	0,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara – peça 27, e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – peça 70.

8.3. Orçamento Final da Câmara (Artigo 29-A, § 2º, inciso III)

O valor repassado à Câmara Municipal foi superior ao montante previsto no orçamento final da Câmara, ocorrendo, no entanto, uma devolução em montante superior ao valor excedido, **observando** o preconizado no inciso III, § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 43. Orçamento final do Poder Legislativo

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Orçamento final da Câmara (B)	Repasse recebido (C)	Valor devolvido ao Poder Executivo (D)	Repasse apurado após devolução (E) = (C) – (D)	Despesa Empenhada pela Câmara (F)
5.336.608,82	5.076.000,00	5.343.278,43	927.968,67	4.415.309,76	4.415.290,90

Fonte: Balanços Orçamentário e Financeiro da Câmara – peças 26 e 27, e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – peça 70.

9. Royalties

Os royalties são compensações financeiras devidas aos beneficiários pelas empresas que exploram os recursos naturais (hídricos, minerais e exploração do petróleo, xisto e gás natural) no território brasileiro e representam uma contraprestação financeira à sociedade pela exploração.

Com vista a verificar a aplicação destes recursos, são observadas as Leis nºs 7.990/89 (Lei Geral de Royalties), 10.195/01 e 12.858/13 e as interpretações aprovadas por este Tribunal, a saber:

➤ Artigo 8º da Lei nº 7.990/89 - veda, em regra, a aplicação dos recursos provenientes de royalties no pagamento da dívida e no quadro permanente de pessoal;

➤ Leis Federais nºs 10.195/01 e 12.858/13 – excetuam-se das vedações do art. 8º da Lei nº 7.990/89, o pagamento de dívida com a União e suas entidades e, no que tange ao quadro permanente de pessoal, o pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública, especialmente na educação básica pública em tempo integral, bem como facultam sua utilização para capitalização de fundos de previdência;

➤ Processo TCE-RJ nº 209.516-6/21: a) as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas despesas com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal nº 7.990/89; b) as compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência visando à capitalização e ao equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei nº 7.990/89, artigo 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS nº 746/11; e c) as compensações financeiras não podem ser utilizadas para pagamento de dívidas decorrentes do não recolhimento de contribuições patronais junto ao RPPS, sob pena de violação ao comando previsto no artigo 8º, *caput*, da Lei nº 7.990/89, que veda a utilização das mesmas para pagamento de dívidas e despesas com pessoal; e

➤ Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22 – as participações especiais previstas no artigo 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de campos de petróleo e gás natural de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações.

Por se tratar de alteração de entendimento e considerando que a não observância das regras de utilização de recursos de *royalties* poderia ensejar emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas, entendo oportuno que se promova a COMUNICAÇÃO ao

Prefeito na conclusão do relatório (**item III.6 do encaminhamento**), informando acerca das recentes decisões plenárias.

9.1. Receitas de Compensações Financeiras

De acordo com os demonstrativos apresentados, a movimentação dos recursos recebidos dos *royalties* no exercício pode ser resumida da seguinte forma:

Tabela 44. Receita de royalties e participação especial (PE) do exercício de 2023

Receitas de <i>Royalties</i> e Participações Especiais (PE)			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			24.502.283,23
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		0,00	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		24.502.283,23	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	16.429.656,27		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	604.217,21		
Compensação Financeira Lei 12.858/13	7.468.409,75		
II – Transferência do Estado			3.427.257,35
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			27.929.540,58
V – Aplicações financeiras			25.663,92
VI – Total das receitas (IV + V)			27.955.204,50

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9, Transferências *Royalties* União – peça 147, ANP – peças 148, Transferências *Royalties* Estado – peça 146.

Nota 1: o valor total das receitas consignado no quadro acima não contempla eventuais recursos recebidos a título de cessão onerosa previstos na Lei Federal n.º 13.885/19.

Nota 2: nos valores acima já foram excluídos os montantes relativos à contribuição do PASEP, conforme dedução prevista na Lei nº 9.715/98.

9.2. Despesas Custeadas com Compensações Financeiras

Conforme apontado pela Unidade Técnica, o município encaminhou os demonstrativos contábeis relativos à utilização dos *royalties* referentes ao exercício de 2022 (Peças 66/67), deixando de encaminhar a documentação referente ao exercício de 2023, fato este que impossibilitaria ratificar a informação constante do Relatório Geral à peça 137, fls. 101, e, por conseguinte, atestar se houve, ou não, a aplicação desses recursos no pagamento de pessoal ou dívida.

No entanto, foi verificado que os referidos dados foram encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, apresentando a seguinte divergência em relação aos dados contábeis.

Tabela 45. Diferença entre dados do Sigfis e Relatório Integrado de Gestão Fiscal

Descrição	Valor –R\$
Sigfis	24.114.310,85
Relatório Geral de Informações	27.023.902,33
Diferença	2.909.591,48

Fonte: Relatório Geral de Informações – peça 137, fls. 101; e Relatório Analítico Royalties – peça 149.

A Unidade Técnica ponderou que, embora o valor total das despesas evidenciadas no Sigfis divirja do informado pelo jurisdicionado no Relatório Geral de Informações (peça 137), ficou constatado que as despesas com recursos de royalties foram aplicadas nos mesmos Grupos de Natureza, e entende, dessa forma, que a divergência apontada não comprometeu a análise quanto ao cumprimento do artigo 8º da Lei nº 7.990/89, alterado pelas Leis Federais nºs 8.001/90, 10.195/01 e 12.858/13.

Acompanhando o posicionamento da Especializada, considerarei o não encaminhamento dos demonstrativos contábeis, referentes às despesas realizadas com royalties, como **Ressalva nº 9 e Determinação nº 9** ao final deste parecer.

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

Tabela 46. Despesas custeadas com recursos de compensações financeiras

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		23.850.555,15
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	23.850.555,15	
II - Despesas de capital		263.755,70
Investimentos	263.755,70	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		24.114.310,85

Fonte: Relatório Analítico Royalties – Peça 149.

Assim, da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que o Município **não aplicou** os recursos de *royalties* em **pagamento de pessoal e dívidas vedadas**, estando em

conformidade com a Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13.

Verifica-se também que não ocorreram transferências financeiras de royalties para capitalização do regime próprio de previdência social (peça 127).

9.3. Royalties e Participação Especial da Lei Federal nº 12.858/13

A Lei nº 12.858/13 dispõe acerca da destinação de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural para as áreas de Educação e Saúde.

Assim, as receitas provenientes dos royalties e participações especiais oriundos de contratos de exploração de petróleo e gás natural de campos de produção marinha, assinados a partir de 03.12.12, previstas no inciso II do artigo 2º da Lei Federal nº 12.858/13, deverão ser destinadas nas proporções de 75% para área de educação e 25% para área de saúde, conforme § 3º, artigo 2º do mesmo diploma legal, sendo tais recursos aplicados em acréscimo ao mínimo obrigatório previsto na Constituição Federal.

Com vista a verificar a aplicação destes recursos, deve-se observar a interpretação tombada nos autos do processo TCE-RJ nº 209.133-2/22, Acórdão nº 8873/23, de 01.02.23, a saber:

- 1) É possível realizar pagamentos com recursos advindos dos royalties-educação previstos pela Lei Federal nº 7.990/89, com alteração posterior da Lei Federal nº 12.858/13, aos profissionais de educação em efetivo exercício, que podem ser analogicamente definidos por meio da previsão contida no artigo 26, §1º, II, da Lei nº 14.113/20, por não se limitarem a profissionais do ensino básico, estando excluídos os demais.
- 2) Para fins de cumprimento do percentual de 75% a serem aplicados na Educação, na forma dos arts. 2º, §3º, e 4º da Lei nº 12.858/13, serão consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício financeiro em que houver o recebimento dos créditos, bem como os Restos a Pagar Processados e os Restos a Pagar Não Processados até o limite da disponibilidade de caixa comprovada, para ambos, em 31/12. Além disso, este percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, a fim de permitir o seu uso mais eficiente, em consonância com o Plano Estadual ou Municipal de Educação. Em todo caso, devem ser providenciados pelo ente beneficiário: i) o uso de código de fonte royalties da Educação (75%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte royalties da Educação em registro

próprio e iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

Por se tratar de recente pronunciamento sobre o tema, entendo oportuno que se promova a COMUNICAÇÃO ao Prefeito na conclusão do relatório (**item III.7 do encaminhamento**), alertando-o quanto à referida decisão, salientando ainda que, embora esta se restrinja expressamente à parcela de recursos previstos na Lei nº 12.858/13 destinada à educação (75%), entende-se que os aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).

9.3.1. Recursos Recebidos e Aplicação conforme Lei Federal nº 12.858/13

Verifica-se que, no exercício de 2023, ocorreu arrecadação e aplicação das receitas da Lei Federal nº 12.858/13, nos seguintes montantes:

Tabela 47. Arrecadação de recursos da Lei nº 12.858/13

Descrição	Valor (R\$)
(A) Recursos Recebidos de compensação financeira conforme Lei Federal n.º 12.858/13	7.468.409,75
(B) Aplicação Financeira de compensação financeira conforme Lei Federal n.º 12.858/13	0,00
(C) Total das Receitas de compensação financeira conforme Lei Federal n.º 12.858/13 (A + B)	7.468.409,75

Fonte: Distribuição *Royalties* ANP 12.858/13 – Peça 148 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 9.

Nota: O anexo 10 consolidado não evidencia os valores referentes à aplicação financeira do recurso.

Tabela 48. Aplicação de recursos da Lei nº 12.858/13

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos da Lei n.º 12.858/13 (tabela anterior - linha A)	7.468.409,75
DESPESAS COM SAÚDE	
(B) Parcela a ser aplicada na Saúde – 25%	1.867.102,44
(C) Despesas pagas no exercício	0,00
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	0,00
(E) Total das despesas consideradas em saúde (C + D)	0,00
(F) Percentual dos recursos aplicado em gastos com saúde (E / A)	0,00%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	1.867.102,44
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(B) Parcela a ser aplicada na Educação - 75%	5.601.307,31
(C) Despesas pagas no exercício	2.819.036,03
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	0,00
(E) Total das despesas consideradas em educação (C + D)	2.819.036,03
(F) Percentual dos recursos aplicado em educação (E / A)	37,75%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	2.782.271,28

Fonte: tabela anterior, aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal – peça 137 (fls. 107), documentação contábil comprobatória – peça 121, e Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal nº 12.858/13 - (Pré-sal) - peça 122.

Nota 1: na linha A já foi excluído o montante relativo à contribuição do PASEP, conforme dedução prevista na Lei nº 9.715/98.

Nota 2: O município inscreveu restos a pagar não processados na execução das despesas com educação, não comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme Balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante inscrito sem a respectiva disponibilidade financeira como despesas em educação para fins de limite.

Em relação ao tema, assim se manifestou a Unidade Técnica (peça 156):

Como demonstrado, o Poder Executivo aplicou, no exercício de 2023, 37,75% dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal nº 12.858/13 na educação e nenhuma parcela na saúde.

9.3.2. Disponibilidade de Recursos da Lei Federal nº 12.858/13

A Unidade Técnica promoveu a análise das disponibilidades de recursos referentes à Lei Federal nº 12.858/13, a partir de cotejamento com o resultado financeiro constante do Balancete apresentado no presente processo, considerando como “recursos não aplicados” apenas os saldos que deixaram de ser empenhados nos exercícios de referência, apontando que tal medida visa evitar distorção na apuração, uma vez que eventuais valores empenhados e não liquidados e/ou pagos (restos a pagar) devem estar evidenciados no passivo financeiro do Balancete, reduzindo os recursos disponíveis, a despeito de não terem sido computados como despesa aplicada nos respectivos exercícios.

Nessa linha, a Especializada apurou a seguinte movimentação em relação às disponibilidades dos recursos:

Tabela 49. Controle de disponibilidade dos recursos da Lei nº 12.858/13

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - SAÚDE	
(A) Parcela não aplicada no exercício (tabela anterior – linha G)	1.867.102,44
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	1.814.521,43
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	3.681.623,87
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	338,27
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	3.681.285,60
CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - EDUCAÇÃO	
(A) Parcela não aplicada no exercício (tabela anterior – linha G)	2.782.271,28
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	1.519.146,15
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	0,00
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	1.263.125,13
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	-2.315.752,89
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	3.578.878,02

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal – peça 137 (fls. 107), documentação contábil comprobatória – peça 121, Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal nº 12.858/13 - (Pré-sal) - peça 122.

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

Exercício	Valor - R\$	
	SAÚDE	EDUCAÇÃO
2018	41.659,15	124.977,44
2019	44.450,77	133.352,31
2020	5.135,16	-20.449,46
2021	150.221,84	-201.775,84
2022	1.573.054,51	-36.104,45
Total	1.814.521,43	0,00

Quanto aos saldos não aplicados dos recursos da Lei nº 12.858/13, com base na apuração realizada pela Unidade Técnica, nos dados constantes de processos de Contas de

Governo e nas informações apresentadas pelo Município (peças 122), observa-se que a disponibilidade financeira deveria apresentar superávit mínimo de R\$ 3.681.623,87 na FR 635 Saúde e superávit mínimo de R\$ 1.263.125,13 na FR 573 Educação.

Porém, a apuração dos recursos disponíveis da Lei nº 12.858/13 realizada pelo Município em seu Balancete (peça 122) apresentou saldos insuficientes para cobrir os montantes dos recursos não aplicados até exercício, respectivamente composto pelo **superávit de R\$ 338,27 – saúde (FR 635 Saúde), e pelo déficit de R\$ 2.315.752,89 – educação (FR 573 Educação)**. Tal fato, conforme mencionou a Especializada, configura utilização de recursos legalmente vinculados sem a devida prestação de contas ao Tribunal nos montantes de R\$ 3.681.285,60 – FR 635 Saúde, e R\$ 3.578.878,02 – FR 573 Educação.

Diante desses fatos, a Unidade Técnica se manifestou pela irregularidade, nos seguintes termos (peça 156):

Quanto aos saldos não aplicados dos recursos da Lei nº 12.858/13, com base na apuração realizada e nas informações apresentadas pelo Município em seu balancete, observa-se saldo acumulado a aplicar nos montantes de R\$3.681.623,87– saúde (25%), e R\$1.263.125,13 – educação (75%).

Entretanto, as contas relacionadas aos recursos da Lei nº 12.858/13, saúde (25%) e educação (75%), apresentaram saldos insuficientes para cobrir os montantes dos recursos não aplicados até exercício.

A disponibilidade de caixa em montante insuficiente para suportar a aplicação dos recursos legalmente vinculados configura falha grave, em razão do descontrole da movimentação financeira e da ausência de prestação de contas de recursos, o que impossibilita o atendimento ao § 3º, art. 2º da Lei 12.858/13 e descumpre os mandamentos legais previstos no art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I da LC nº 101/00.

Esse fato será objeto da Irregularidade e Determinação nº 2.

Por sua vez, o Ministério Público de Contas se manifestou de forma contrária à Unidade Técnica, com base na Ação Direta de Constitucionalidade - ADI nº 6277, protocolada em 04.12.19, a qual questiona no Supremo Tribunal Federal a constitucionalidade da Lei Federal nº 12.858/13, conforme transcrito a seguir (peça 159):

Sendo assim, diante da plausibilidade jurídica da inconstitucionalidade (tanto formal como material) da Lei nº 12.858/2013 - apesar de a eficácia desta não ter sido suspensa pelo STF -, ao dispor sobre a destinação obrigatória imposta aos estados, Distrito Federal e municípios dos recursos provenientes dos *royalties* e da participação especial relativas a contratos celebrados a partir de 03.12.2012, sob o regime de concessão, de cessão onerosa e de partilha de produção, quando a lavra ocorrer na

plataforma continental, no mar territorial ou na zona econômica exclusiva, para as áreas da educação e da saúde, **não é razoável nem proporcional que se qualifique o fato descrito neste tópico como irregularidade.**

[...]

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

(grifo do autor).

Diante da possibilidade de apresentar manifestação escrita, o Responsável encaminhou suas razões de defesa (peças 166/181), cujo exame foi realizado pela CSC-Municipal, a qual concluiu pela conversão da irregularidade em impropriedade, haja vista decisão plenária no processo TCE-RJ nº 210.331-9/24²³, em sessão de 04.12.24, nos seguintes termos (peça 190):

Análise: preliminarmente, cumpre registrar que a manifestação do jurisdicionado em diversos momentos trata apenas da aplicação dos recursos em educação, porém, depreende-se que, por equívoco, não faz menção às aplicações em saúde, até mesmo porque a irregularidade apontada por esta Corte abordou a insuficiência de caixa envolvendo ambas as funções.

Importante destacar que o Ministério Público de Contas (MPC) em seu parecer à Peça 159, não acompanhou a proposição da irregularidade em tela, visto que no entendimento daquele órgão o fato deveria ser consignado como impropriedade pelos motivos descritos.

Ademais, o gestor deve buscar o equilíbrio entre a destinação dos recursos da referida Lei e o realismo do orçamento dos entes, fato que é possibilitado pela aplicação parcial, em caráter eventual, em outros exercícios.

Nesse sentido, com o objetivo de identificar o montante vinculado à despesa obrigatória, é necessário que haja controle por fonte, especificando os valores que devem ser aplicados em Saúde e Educação, de forma segregada, bem como as respectivas escriturações de disponibilidades de caixa e as movimentações bancárias.

Com efeito, a classificação por fonte ou destinação de recursos possibilita o atendimento ao art. 8º, parágrafo único e art. 50, inc. I, ambos da LC 101/00, uma vez que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa são identificados e escriturados de forma individualizada, segregados ainda, no caso dos royalties previstos na Lei nº 12.858/13, quanto às proporções destinadas à saúde e educação, conforme codificação prevista na Portaria STN/MF nº 688/23, sendo a ausência de disponibilidade financeira nas respectivas fontes circunstância irrefutável da utilização de recursos

²³ Prestação de Contas de Governo do Município de Paty do Alferes, referente ao exercício de 2023.

sem a devida prestação de contas, o que se reputa desvio de finalidade, fato tratado como irregularidade desde as prestações de contas referentes ao exercício de 2019.

Ocorre que, em decisão de 04.12.2024, que emitiu o parecer prévio das Contas de Governo do Município de Paty do Alferes referentes ao exercício de 2023 (Processo TCERJ n.º 210.331- 9/2024), o Plenário desta Corte se manifestou no sentido de que a insuficiência de caixa seja considerada irregularidade apta a ensejar parecer prévio contrário por esta Corte de Contas a partir das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem encaminhadas no exercício de 2027.

Conclusão: a irregularidade em questão será convertida em impropriedade na conclusão do presente relatório.

O Ministério Público de Contas ratifica seu posicionamento anterior, considerando a irregularidade, inicialmente apontada, como uma ressalva, nos seguintes termos (peça 193):

Este Ministério Público de Contas ratifica seu parecer datado de 18.09.2024, considerando essas irregularidades como impropriedades pelas razões já apresentadas e, portanto, todas as impropriedades são reiteradas e convertidas em ressalvas neste parecer em virtude do afastamento das irregularidades apontadas no parecer anterior.

Como se observa, tanto a Unidade Técnica quanto o Ministério Público de Contas entendem que o fato deve ser considerado, no parecer prévio, como uma impropriedade ou ressalva, pelos motivos expostos por cada instância.

Sobre esse assunto, registro que este Tribunal decidiu, em sessão de 04.12.24, quando da emissão do parecer prévio nas Contas de Governo do Município de Paty do Alferes, referente ao exercício de 2023 (processo TCE-RJ nº 210.331-9/24, peça 188, fls. 42 a 46), que a insuficiência de caixa, relacionadas aos recursos da Lei Federal nº 12.858/13, poderá ser tratada como irregularidade somente a partir das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, encaminhadas no exercício de 2027.

No entanto, ressalto que a constitucionalidade da Lei Federal nº 12.858/13 está sendo discutida no Supremo Tribunal Federal - STF, no âmbito da ADI 6277-RJ. Nesse ponto, trago à baila o despacho proferido pelo Exmo. Sr. Ministro do STF Luiz Fux, nos autos da Petição STF nº 73.563/2025, por meio do qual acolheu pedido formulado pelo Governador do Estado para que o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e o Ministério Público Estadual se

abstenham de adotar medidas relacionadas à matéria até que haja decisão definitiva da Suprema Corte²⁴.

Em que pese a decisão atender a uma solicitação do Governador do Estado, entendo que a controvérsia jurídica quanto à aplicação da Lei Federal nº 12.858/13 repercute igualmente nas contas dos prefeitos municipais. Por essa razão, no tocante à matéria ora analisada, deixo de acolher as propostas apresentadas pelas instâncias que me antecederam, considerando que quaisquer medidas, por parte desta Corte de Contas, relacionadas à mencionada norma, devem aguardar o pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal na ADI 6277-RJ. Ressalto que adotei idêntico entendimento no âmbito das Contas de Governo do Município de Varre-Sai, referentes ao exercício de 2023, apreciadas nos autos do processo TCE-RJ nº 210.999-7/24²⁵.

Não obstante, na esteira da decisão plenária de 02.07.25, que emitiu o parecer prévio nas Contas de Governo do Município de Itatiaia de 2023 (processo TCE-RJ nº 211.214-2/24), sob a relatoria da Exma. Sra. Conselheira Andreia Siqueira Martins, farei constar COMUNICAÇÃO ao atual prefeito (**item III.8 do encaminhamento**), para que seja alertado para o fato de que a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei nº 12.858/13, identificados nas contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ.

9.4. Transferências da União relativa à Lei Federal nº 13.885/19

A Lei Federal nº 13.885, de 17.10.19, estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados decorrentes de bônus de assinatura recebidos a título de contratos de cessão onerosa previsto na Lei Federal nº 12.276 de 30.06.10.

Segundo artigo 1º da Lei Federal nº 13.885/19, a União transferirá 15% destes recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de recursos do Fundo de Participação dos Municípios, devendo tais recursos serem destinados alternativamente para

²⁴ Conforme, inclusive, mencionado na decisão plenária de 02.07.25, que emitiu o parecer prévio nas Contas de Governo do Município de Itatiaia de 2023 (processo TCE-RJ nº 211.214-2/24), sob a relatoria da Exma. Sra. Conselheira Andreia Siqueira Martins.

²⁵ Processo de minha relatoria, apreciado em sessão plenária de 16.07.25.

criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimento.

No exercício de 2023, o Município de Miracema **não recebeu** recursos decorrente da mencionada Lei, conforme se extrai das consultas realizadas pelo Corpo Técnico junto à Secretaria do Tesouro Nacional, bem como inexistia saldo remanescente dos recursos recebidos em 2019 e 2022, conforme demonstrativo da aplicação de recursos da cessão onerosa (peça 128) e ratificado pela Unidade Técnica em consulta à prestação de contas anteriores.

10. Demais aspectos relevantes

10.1. Controle Interno

De acordo com o estabelecido no artigo 70, *caput*, e no artigo 74, inciso IV da CF, o sistema de controle interno de cada Poder tem a responsabilidade de realizar a fiscalização nas áreas contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos que compõem a administração direta e indireta.

Na administração pública municipal, o sistema de controle interno é órgão importante para auxiliar o gestor a administrar com diligência os recursos públicos, orientando as áreas contábil, financeira, econômica, patrimonial e administrativa na busca da eficiência na aplicação dos recursos e proteção dos bens patrimoniais.

A unidade de controle interno municipal tem a missão, dentre outras, de fiscalizar o uso eficiente dos recursos públicos, agindo como entidade que presta auxílio ao Tribunal de Contas do Estado.

Em relação às determinações contidas na análise das Contas de Governo do exercício anterior, com vistas a avaliar o cumprimento das respectivas determinações e recomendações, foi solicitado ao jurisdicionado Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ, a ser elaborado pela unidade de controle interno, informando, detalhadamente, as ações e providências adotadas com o objetivo de corrigir as impropriedades verificadas quando da emissão do Parecer Prévio.

O mencionado relatório foi encaminhado, informando, de modo adequado, todas as ações e providências visando à correção das impropriedades verificadas no exercício anterior, conforme tabela a seguir:

Tabela 50. Monitoramento das determinações e recomendações

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	1	14,28%
Cumprida parcialmente	3	42,86%
Não cumprida	3	42,86%
Cumprimento dispensado	0	
Total	7	100,00%

Fonte: peça 133 – Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações.

Verifica-se que não foram cumpridas integralmente as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior, esse fato será objeto da **Ressalva nº 10 e Determinação nº 10**.

O Certificado de Auditoria emitido pelo órgão central de Controle Interno (peça 132) opina expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe do Poder Executivo.

Assim, verifica-se que a Unidade Central de Controle Interno vem desenvolvendo suas atribuições buscando atender sua finalidade precípua. Entretanto, farei constar COMUNICAÇÃO ao responsável pelo Controle Interno (**item II.2 do encaminhamento**) para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao Controle Externo no exercício de sua missão, prevista no artigo 74 da CF e no artigo 59 da LRF.

10.2. Auditoria sobre a Gestão Tributária

Com relação às auditorias governamentais da gestão tributária, apesar da análise do Tribunal concluir pela persistência de várias falhas, o atual gestor encaminhou (peça 134) relatório de andamento das medidas tomadas até o término de 2023, visando à solução dos problemas identificados, conforme resumidamente apresentado na tabela a seguir:

Tabela 51. Auditorias realizadas e os achados de auditoria – Gestão Tributária

Processo	Objetivo
219.012-5/14	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS
219.040-4/15	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle dos impostos imobiliários municipais – IPTU e ITBI
227.146-6/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015
226.450-8/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014
237.151-5/18	Verificar a gestão do crédito tributário
220.369-0/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015.
220.368-6/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014.
Temas	Achados de Auditoria
Gestão do Crédito Tributário – GCT	• Inexistência de ações pró-ativas de cobrança administrativa do crédito tributário; • Irregularidades na concessão de parcelamentos; • Ausência de continuidade na cobrança de créditos envolvidos em parcelamentos inadimplidos; • Não implementação do protesto extrajudicial gratuito de Certidões de Dívida Ativa emitidas com razoável certeza do devedor; • Ausência de inscrição de créditos tributários inadimplidos em dívida ativa; • Ausência de requisitos legais da Certidão de Dívida Ativa; • Ausência de verificação de liquidez e certeza na inscrição em dívida ativa; • Prescrição do crédito tributário; • Cobrança de créditos tributários já prescritos; • Inconsistência nos registros dos créditos tributários; • Cancelamento de créditos sem as formalidades necessárias; • Irregularidade no saldo contábil do estoque da dívida ativa.
Gestão do Imposto sobre Serviços - ISS	• Incompatibilidade da norma municipal com a LCF nº 116/03, no que tange ao rol das exceções do local do fato gerador, constantes dos incisos do art. 3º; • Fiscalização tributária exercida por agente incompetente; • Insuficiência de computadores à disposição dos fiscais de tributos em condições de serem utilizados para fiscalização do ISS; • Inexistência de viatura exclusiva para a realização de atividades do setor de fiscalização do ISS; • Inexistência de publicação das medidas de combate à evasão e à sonegação de tributos; • Inexistência de planejamento da fiscalização do ISS; • Inexistência de instrumento legal de autorização para a realização de fiscalização; • Inexistência de fiscalização de ISS; • Inexistência de procedimentos para fins de constituição do ISS na incorporação de empreendimentos novos; • Exigência irregular da quitação do imposto apurado para a concessão do “habite-se”; • Inexistência de obrigação acessória sobre serviços que foram tomados e os respectivos recolhimentos de ISS retido; • Inexistência de procedimentos fiscalizatórios com dados dos contribuintes de ISS junto às operadoras de cartões de crédito e débito; • Lançamento do ISS na atividade de construção civil realizado em desconformidade com a legislação municipal; • Retenção indevida do ISS pelo Município, pela aplicação de alíquota divergente da prevista na legislação; • Divergência entre os valores de arrecadação de ISS retido e os registrados na contabilidade.
Gestão dos impostos imobiliários - IPTU E ITBI	• Inexistência de consolidação da normatização tributária relativa ao IPTU; • Ausência de atualização monetária do valor do IPTU; • Existência de arbitramentos de base de cálculo do ITBI sem comprovação de notificação válida ao contribuinte; • Existência de arbitramentos de base de cálculo do ITBI sem explicitação dos parâmetros e fatores que embasaram a forma de cálculo utilizada para valoração do imposto.

Fonte: peça 134 – Relatório elaborado pelo gestor sobre Auditorias de gestão do crédito tributário e das receitas próprias.

A Unidade Técnica especializada, com o objetivo de aperfeiçoar as ações de controle inerentes à fiscalização da receita pública, incorpora a sua análise critérios de relevância da gestão fiscal segundo diretrizes do art. 11 da LRF, c/c inciso III do artigo 30 e inciso XVIII e XXII do art. 37, da CF, para sugerir ao gestor, durante o período de seu mandato, prioridade nos seguintes pontos:

- Não aplicação de alíquotas efetivas de ISS inferiores ao mínimo permitido pela LC nº 116/03;
- Existência de Planta Genérica de Valores devidamente revisada e instituída por lei;
- Atualização permanente do cadastro imobiliário; e
- Realização de fiscalização no ITBI, quanto aos arbitramentos de base de cálculo e à verificação da regularidade das imunidades concedidas.

Diante dos apontamentos da instância técnica, se faz necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor (**item III.9 do encaminhamento**) para adoção de medidas capazes de solucionar os problemas identificados na gestão tributária, uma vez que, persistindo tais problemas e a não comprovação do cumprimento de outros procedimentos considerados imprescindíveis à boa gestão, elencados anteriormente, este Tribunal poderá se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, referente ao último exercício de seu mandato.

10.3. Universalização de Abastecimento de Água e Esgotamento Sanitário

Em face das alterações promovidas pela Lei nº 14.026/20 – O Novo Marco do Saneamento, a universalização dos serviços de abastecimento de água e de esgotamento sanitário deixou de ser apenas um princípio fundamental norteador dos serviços, previsto no art. 2º, I, da Lei nº 11.445/07, para se materializar em duas metas concretas, sendo 99% da população com abastecimento de água e 90% da população com coleta e tratamento de esgoto até 31.12.33.

No primeiro semestre de 2023 foi realizada Auditoria Governamental, na modalidade Levantamento (processo TCE-RJ nº 206.123-8/23), demonstrando que a grande maioria dos municípios fluminenses ainda se encontrava em fase preparatória à implementação e/ou readequação dos instrumentos exigidos pelo Novo Marco do Saneamento.

A Auditoria identificou os pontos de fragilidade e as oportunidades de melhoria, apresentando as determinações mais adequadas a cada município e, a partir dos resultados alcançados, foi possível classificar os municípios em cinco faixas de risco, quais sejam: crítico, alerta, atenção, razoável e satisfatório.

Os detalhes de cada ente podem ser verificados no relatório geral constante do processo TCE-RJ nº 243.403-3/23 e nos relatórios individualizados de cada município.

No que se refere ao Município de Miracema (processo TCE-RJ nº 254.160-2/23), constatou-se estar o ente em estágio razoável, tendo em vista os achados constatados.

Nesse sentido, faz-se necessária a emissão de alerta ao atual gestor (**item III.10 do encaminhamento**), que deverá adotar medidas capazes de solucionar os problemas identificados.

11. Conclusão

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de Miracema, relativa ao exercício de 2023, e tendo em vista o teor do relatório da proeminente Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal e o Parecer do douto Ministério Público de Contas, e ainda,

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

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

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

Considerando que a Lei Complementar Federal nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) impõe a adoção de medidas de caráter contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial para a administração pública, direta, autárquica e fundacional, e para as empresas dependentes de recursos do Tesouro;

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

Considerando a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – Lindb, alterada pela Lei Federal nº 13.655/18, que traz disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e aplicação do direito público,

Posiciono-me em **DESACORDO** com a ilustre Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-Municipal, pelas razões expostas, neste parecer prévio, e **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o douto Ministério Público de Contas, tendo em vista a exclusão de ressalva referente à insuficiência de caixa referente aos recursos da Lei Federal nº 12.858/13 e a promoção de ajustes redacionais e acréscimos nos itens de comunicação processual. E, desta forma;

VOTO:

I. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Município de **Miracema, Sr. Clóvis Tostes de Barros**, referente ao exercício de **2023**, com as seguintes **RESSALVAS e DETERMINAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA Nº 1 (Tópico 4.1)

Não foi atingido o equilíbrio financeiro no exercício, em desacordo com o disposto no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 1

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

RESSALVA Nº 2 (Tópico 5.3)

O Poder Executivo desrespeitou o limite de despesas com pessoal e encerrou o exercício em análise com estas despesas acima do limite, contrariando o disposto na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Observar o cumprimento do limite da despesa com pessoal estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

RESSALVA Nº 3 (Tópico 5.6)

O Município inscreveu despesas em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, contrariando o disposto no inciso III, itens 3 e 4, do artigo 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

DETERMINAÇÃO Nº 3

Envidar esforços no sentido de cumprir o disposto no § 1º, do artigo 1º, c/c inciso III, itens 3 e 4 do artigo 55 da Lei Complementar Federal nº 101/00, de forma que não seja realizada a inscrição de restos a pagar não processados sem a correspondente disponibilidade financeira.

RESSALVA Nº 4 (Tópico 6.2.2.1)

O Município aplicou 24,89% das receitas com impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, deixando de aplicar o montante de R\$ 77.175,28 (0,11%), descumprindo o limite mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

DETERMINAÇÃO Nº 4

Observar o cumprimento do limite mínimo de aplicação de 25% das receitas com impostos e transferências na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

RESSALVA Nº 5 (Tópico 6.3.3)

Não foi encaminhado o parecer do Conselho Municipal de Saúde referente a todo o exercício de 2023, em desacordo com o disposto no artigo 33 da Lei nº 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar nº 141/12.

DETERMINAÇÃO Nº 5

Encaminhar o parecer do Conselho Municipal de Saúde referente a todo o exercício de 2023, consoante o disposto no artigo 33 da Lei nº 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar nº 141/12.

RESSALVA Nº 6 (Tópico 7.1)

O Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, do Regime Próprio de Previdência Social do Município foi emitido com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 6

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

RESSALVA Nº 7 (Tópico 7.3)

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em desacordo com o art. 9º, § 1º da EC nº 103/19 c/c a Lei Federal nº 9.717/98.

DETERMINAÇÃO Nº 7

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos nos termos do art.9º, § 1º da EC nº 103/19 c/c a Lei Federal nº 9.717/98, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

RESSALVA Nº 8 (Tópico 7.4)

Conforme evidenciado no Relatório de Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social, o Município possui déficit atuarial. Entretanto, não foi comprovada a adoção de medidas para o equacionamento do referido déficit.

DETERMINAÇÃO Nº 8

Comprovar, nas próximas prestações de contas, a adoção de medidas visando a equacionar o déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Municipal – RPPS, consoante o disposto no art. 55 da Portaria MPT nº 1.467, de 02.06.22.

RESSALVA Nº 9 (Tópico 9.2)

Não foram encaminhados os demonstrativos contábeis referentes às despesas realizadas com recursos dos royalties, conforme preconiza a Deliberação TCE-RJ nº 285/18.

DETERMINAÇÃO Nº 9

Observar o envio de todos os demonstrativos referentes às despesas realizadas com recursos dos royalties preconizados na Deliberação TCE-RJ nº 285/18, com vistas a possibilitar a esmerada verificação do cumprimento do artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 c/c Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13.

RESSALVA Nº 10 (Tópico 10.1)

O Município não cumpriu integralmente as determinações exaradas anteriormente por esta Corte, conforme informado no Relatório de Acompanhamento das Determinações deste Tribunal pelo Controle Interno (Modelo 8) da Deliberação TCE-RJ nº 285/18.

DETERMINAÇÃO Nº 10

Observar o fiel cumprimento das determinações exaradas por esta Corte de Contas.

II. Pela **COMUNICAÇÃO**, com fulcro no artigo 15, I, do RITCERJ, ao **atual responsável pelo Controle Interno** da Prefeitura Municipal de **Miracema**, para que:

II.1. Comprove o efetivo ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários, no valor de **R\$ 454.161,19**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 14.113/20, restando, desde já, dispensada abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;

II.2. Tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao Controle Externo no exercício de sua missão institucional, prevista no artigo 74 da CF e no artigo 59 da LRF.

III. Pela **COMUNICAÇÃO**, com fulcro no artigo 15, I, do RITCERJ, ao **atual Prefeito Municipal de Miracema**, para que seja alertado:

III.1. Quanto ao **déficit financeiro de R\$ 36.999.161,05** apresentado nestas contas, para que implemente medidas visando ao equilíbrio financeiro até o último ano de seu mandato, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas no caso do não cumprimento do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00;

III.2. Quanto à decisão deste Tribunal, de 01.02.23, proferida no processo TCE-RJ nº 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;

III.3. Quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do Fundeb, com recursos ordinários, **no valor de R\$ 454.161,19**, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 14.113/20, restando, desde já, dispensada abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;

III.4. Quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal deverão ser incluídos no limite de repasse financeiro do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional nº 109/21, que altera o artigo 29-A da CF;

III.5. Quanto ao fato de que, a partir das prestações de contas de governo, referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026, as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não devem integrar a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras de que trata o art. 29-A da CF;

III.6. Quanto às decisões deste Tribunal, proferidas nos processos TCE-RJ nºs 209.516-6/21 e 208.708-6/22, que firmaram entendimentos acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal nº 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos

campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

III.7. Quanto à decisão deste Tribunal, de 01.02.23, Acórdão nº 8873/23, proferida no processo TCE-RJ nº 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal nº 12.858/13, bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

III.8. Quanto à decisão deste Tribunal, de 04.12.24, proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 210.331-9/24 (peça 188, fls. 42 a 43 e 54), dando-lhe ciência de que a partir das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei nº 12.858/13, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ;

III.9. Quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias da gestão tributária municipal, abordados minuciosamente à peça 156 (fls. 58 a 62), bem como o cumprimento de procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III, c/c incisos XVIII e XXII do art. 37 da CF;

III.10. Quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte no que tange às medidas a serem implementadas a fim de assegurar o cumprimento das metas de universalização estabelecidas para 2033 no Novo Marco do Saneamento, abordadas minuciosamente à peça 156 (fls. 63 a 67).

IV. Pela **COMUNICAÇÃO**, com fulcro no artigo 15, I, do RITCERJ, **ao atual Presidente da Câmara Municipal de Miracema**, para que tome ciência:

IV.1. De que a partir do orçamento anual do exercício de 2025, a base de cálculo de receitas que compõem o repasse financeiro de duodécimo ao Poder Legislativo municipal, na forma prevista pelo art. 29-A da CF, não deverá ser composta com as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada);

IV.2. Quanto à emissão do presente parecer prévio, conforme artigo 14 da Deliberação TCE-RJ nº 285/18, registrando que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas.

V. Pela **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao **Ministério da Saúde** para conhecimento sobre a falta de emissão, por parte do Conselho Municipal de Saúde, do parecer sobre a aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do art. 33 da Lei nº 8.080/90; e

VI. Pelo **ARQUIVAMENTO** do presente processo.

CONSELHEIRO MÁRCIO PACHECO

Documento assinado digitalmente