

ACORDÃO Nº 175316/2022-PLEN

1 PROCESSO: 210738-7/2022

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: RODRIGO DA COSTA MEDEIROS

4 UNIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE TANGUÁ

5 RELATOR: MARCELO VERDINI MAIA

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: HENRIQUE CUNHA DE LIMA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do PLENÁRIO, por unanimidade, por EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL com RESSALVA, DETERMINAÇÃO, RECOMENDAÇÃO, COMUNICAÇÃO e ARQUIVAMENTO, nos exatos termos do voto do Relator.

9 ATA Nº: 43

10 QUORUM:

Conselheiros presentes: Rodrigo Melo do Nascimento, Marianna Montebello Willeman, Marcio Henrique Cruz Pacheco

Conselheiros-Substitutos presentes: Andrea Siqueira Martins, Marcelo Verdini Maia, Christiano Lacerda Ghuerren

11 DATA DA SESSÃO: 16 de dezembro de 2022

Marcelo Verdini Maia

Relator

Rodrigo Melo do Nascimento

Presidente

Fui presente,

Henrique Cunha de Lima

Procurador-Geral de Contas





PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

TANGUÁ

EXERCÍCIO DE 2021

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº 210.738-7/22

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE TANGUÁ

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2021

RESPONSÁVEL: SR. RODRIGO DA COSTA MEDEIROS

PREFEITURA MUNICIPAL DE TANGUÁ. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2021.

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

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

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

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

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos - SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 15/04/2022, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ n.º 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (15/02/2021), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ n.º 325/21.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, constatando a ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, o que culminou na expedição do ofício PRS/SSE/CGC n.º 015.105/2022 (peça 118) com base no art. 7-A da Deliberação TCE n.º 285/18 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou os documentos TCE-RJ n.º 012.255-3/2022.

Em continuidade, o Corpo Instrutivo, conforme informação de 30/08/2022, em sua conclusão preliminar, frente às irregularidades a seguir apresentadas, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Vassouras, com **irregularidades, impropriedades, determinações, recomendação:**

IRREGULARIDADE N.º1

O valor total das operações de crédito realizadas excede as despesas de capital, não observando, dessa forma, a norma estabelecida no inciso III do artigo 167 da Constituição Federal.

IRREGULARIDADE N.º2

O Município não cumpriu o limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, tendo aplicado somente 60,78% destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica.

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

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

Em parecer de 09/09/2022, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Henrique Cunha de Lima, corroborou com a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão das irregularidades e determinações apontadas pelo corpo instrutivo, introduzindo em seu parecer, contudo, acréscimos, observações, modificações e supressões à instrução.

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática proferida em 13/09/2022, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, em cumprimento ao art. 45, § 1º do Regimento Interno desta Corte.

Em atenção à citada decisão o responsável encaminhou tempestivamente elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ 021.530-6/22.

Em nova manifestação, de 07/10/2022, o Corpo Instrutivo considerou que foram satisfatoriamente afastadas as impropriedades 1 e 2; e a irregularidade 1. Todavia, manteve sua sugestão inaugural de emissão de parecer prévio contrário por entender que as razões apresentadas não foram capazes de infirmar a irregularidade 2, bem como as impropriedades 3 e 4, abaixo reproduzidas:

IRREGULARIDADE N.º 2

O Município não cumpriu o limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, tendo aplicado somente 60,78% destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica.

IMPROPRIEDADE N.º 03

O Poder Executivo não aplicou integralmente os percentuais dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em 2021, na saúde e na educação, não atendendo ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

IMPROPRIEDADE N.º 04

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, na área da Educação e da Saúde.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 31/10/2022, posicionou-se pelo afastamento das irregularidades 1 e 2, convertendo as impropriedades em ressalva e determinação, ao final, propôs a emissão de **parecer prévio favorável**.

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

É O RELATÓRIO.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

1. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro¹, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus Anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõe o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas.

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

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

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

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

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

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

Além disso, no intuito de assegurar a transparência³ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

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

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

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

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

Não obstante, o *Parquet* Especial aponta a inexistência da devida transparência à documentação constitutiva das Prestações de Contas de Governo referentes ao exercício de 2021, em desacordo com artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 c/c 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, nos seguintes termos:

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Tanguá (<https://tangua.rj.gov.br>) **constatou-se que os elementos que compõem as prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo 2021 não se encontram disponíveis para consulta no portal da transparência.**

Dessa forma, **o município não está atendendo plenamente o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00. Fato que será objeto de impropriedade e determinação na conclusão deste parecer ministerial. (Grifei)**

Embora corrobore com entendimento nos termos propostos pelo Ministério Público Especial, percebe-se que a tese ora defendida pelo *Parquet* sofreu considerável mudança de interpretação em relação a seu posicionamento quando da análise de contas pretéritas⁴, no sentido de exigir a documentação constitutiva das prestações de contas de governo, independente da emissão ou não do parecer prévio emitido por esta Corte.

Em minha visão, tal tese ganha guarida à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dispõe em seu art. 49 sobre a necessidade de que as contas apresentadas pelo poder executivo devem ficar disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo poder legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Além disso, ganha reforço na visão de Getúlio Sérgio do Amaral, segundo o qual a forma de controle prevista no art. 31 da Constituição Federal e, por simetria, no art. 126 da Constituição Estadual, deve se dar da seguinte maneira⁵:

Primeiramente, o controle externo é efetuado pela própria população, mediante o exame direto das contas, que ficam durante sessenta dias à disposição de qualquer

⁴ Vide, por exemplo, Processo TCE-RJ nº 207.528-5/21 referente à Prestação de Contas de Governo do município de Varre Sai.

⁵ AMARAL, Getúlio Sérgio do. Direito à defesa do prefeito nos julgamentos das contas municipais: aplicabilidade do devido processo legal e da ampla defesa aos julgamentos das contas do administrador municipal pela Câmara Municipal: doutrina, jurisprudência e legislação. Belo Horizonte: Inédita, 2000; p. 22.

contribuinte, para o seu exame e apreciação, podendo ser questionada a sua legitimidade tanto administrativa como judicialmente, neste último, pela ação popular; o outro nível de controle é realizado pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante a emissão de parecer prévio, que poderá considerar as contas regulares, parcialmente regulares ou irregulares; e, por último, exsurge através do julgamento das contas municipais, realizado pela Câmara local, que poderá acatar o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, que só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal”.

Portanto, a consulta realizada no Portal da Prefeitura de **Tanguá** demonstra que não se encontram disponíveis para consulta **a documentação constitutiva da prestação de contas**.

Desta forma, acolho parcialmente a proposição do *Parquet* Especial, em que pese não caracterizar, nesse exercício, o fato como ressalva, apenas readequando o texto com vistas a **comunicar** o atual prefeito de que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo seja apresentada para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁶, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do chefe do Poder Executivo⁷ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual – PPA, à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e à Lei Orçamentária Anual – LOA, esta última considerada o orçamento propriamente dito.

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas) no montante de R\$ 103.265.422,36 e despesas fixadas em igual valor.

2.2 ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

No decorrer do exercício, a LOA está sujeita a ajustes mediante créditos adicionais, que podem ser especiais (despesa não consignada inicialmente na LOA), suplementares (atender despesa

⁶ Art. 37 da CF/88

⁷ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88

insuficientemente dotada na LOA) ou extraordinários (atender despesas urgentes e imprevisíveis), bem como mediante outras alterações, como a troca da fonte de recurso ou alteração na modalidade de aplicação, realizadas por meio de remanejamentos, transposições e transferências.

De forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais, as quais **guardam paridade** com o anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	103.265.422,36
(B) Alterações:	90.107.414,80
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	82.153.967,34
Créditos especiais	7.953.447,46
(C) Anulações de dotações	28.373.193,06
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	164.999.644,10
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	164.999.644,10
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Relação de Créditos Adicionais, Modelos 3 e 4 – Peça 138 (fls. 16/25), e Anexo 11 Consolidado da Lei n.º 4.320/64, Peça 16.

No que tange a alterações orçamentárias autorizadas na própria Lei Orçamentária, o artigo 8º, 9º, 10º e 11º da LOA instituída pelo município autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender a insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 25% (dez por cento) das despesas fixadas no orçamento, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, culminando no montante autorizado de **R\$ 25.816.355,59**.

Contudo, quanto à abertura dos créditos adicionais suplementares, o Corpo Instrutivo consigna que, apesar de não haver restrição expressa à consignação do limite, a falta de balizamento autorizado na LOA, no que tange às alterações que não resultem de anulações de dotações, pode resultar em percentual que não se coaduna com os princípios que norteiam o bom planejamento. Considerando que a omissão ora apontada demonstra grau de liberdade de movimentação das dotações orçamentárias que, se levados à efetiva utilização, resultarão em um orçamento totalmente descolado da LOA aprovada inicialmente, o tema será alvo de **recomendação**.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na Lei de Orçamento do ente, conclui-se que a abertura

de créditos adicionais se encontra **dentro do limite estabelecido na LOA**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

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

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

2.3 FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

Para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, bem como se o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio do exercício, o Corpo Instrutivo demonstrou o resultado entre receitas e despesas apresentado ao final do exercício, já considerando todos os recursos disponíveis, inclusive o superávit financeiro do exercício anterior, e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	171.280.220,41
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	171.280.220,41
IV - Despesas empenhadas	123.739.281,67
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	123.739.281,67
VII - Resultado alcançado (III-VI)	47.540.938,74

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 16.

Nota 1: no superávit do exercício anterior (R\$ 6.801.316,60) não foram considerados os valores de convênios que foram excluídos para cálculo do artigo 42 (- R\$ 9.117.377,88).

Nota 2: superávit do exercício anterior excluído o resultado do Legislativo.

Nota 3: o Município não possui RPPS.

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

3. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

3.1 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2021, em comparação à previsão inicial, resultou em um **excesso de arrecadação** no valor de **R\$ 16.427.966,73**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado (peça 15).

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **6,84%** do total da receita corrente realizada em 2021, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS. O Ente também encaminhou relatório elaborado pela Secretaria Municipal de Fazenda e Planejamento, apontando as medidas adotadas quanto à Fiscalização das Receitas e do Combate à Sonegação (peça 92).

A título comparativo, a Especializada aponta que o ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes) de R\$ 4.708,66 por habitante, ocupando a 71ª posição dentre os 91 municípios jurisdicionados a este Tribunal, tomando-se por base as receitas correntes arrecadadas no exercício anterior.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de R\$ 41.260.362,43, tendo o Ente executado 94,99% em despesas correntes e 5,01% em despesas de capital.

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

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	171.280.220,41	0,00	171.280.220,41
Despesas Realizadas	123.739.281,67	0,00	123.739.281,67
Superávit/Déficit Orçamentário	47.540.938,74	0,00	47.540.938,74

Fonte: Anexo 10 Consolidado – Peça 15, Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 17.

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

3.2 RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

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

flutuante do ente e, aplicando a proporcionalidade, verificar também se o princípio do equilíbrio nos moldes da LRF vem sendo respeitado.

Tal apuração é demonstrada adiante:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	76.145.413,47	0,00	0,00	76.145.413,47
Passivo financeiro	21.881.254,98	0,00	0,00	21.881.254,98
Superavit/Deficit Financeiro	54.264.158,49	0,00	0,00	54.264.158,49

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado - Peça 20 e Balanço Patrimonial da Câmara – Peça 34.

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

Verifica-se a partir da tabela acima que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**, não considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, no que se conclui que o município atendeu aos mandamentos do art. 48 da Lei Federal 4.320/64, bem como do § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

3.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2021, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou **resultado patrimonial superavitário de R\$ 60.293.912,16**.

A especializada aponta ainda que não houve distorção de valores entre a situação patrimonial líquida apresentada e apurada no balanço patrimonial do exercício.

4. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

4.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), a Receita Corrente Líquida possui como objetivo principal servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias

do ente da Federação. Os limites foram estabelecidos em parte pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em parte por Resoluções do Senado Federal.

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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	112.972.827,37	113.091.752,84	126.610.138,70	164.322.920,70

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n.º 210.627-0/21, Processo TCE-RJ n.º 203.019-6/21 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2020 e Processos TCE-RJ n.ºs 218.841-4/21, 241.114-6/21 e 203.920-1/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Adicionalmente, considerando preocupação já exposta pela STN por meio da Nota Técnica SEI nº 30805/2021/ME e por esta Corte de Contas⁸, faz-se pertinente **recomendar** que o Município mantenha o controle do impacto da variação da RCL na redução do percentual excedente em cada exercício, principalmente em relação a eventuais receitas temporárias identificadas pelo Município.

4.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução n.º 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31⁹ da Lei de Responsabilidade Fiscal. A situação do município é assim representada:

Especificação	2020	2021		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	8.098.492,00	15.967.755,10	18.293.737,30	15.525.897,00

⁸ Processo TCE-RJ nº 106.691-8/21

⁹ Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

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

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

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

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

Valor da dívida consolidada líquida	-15.080.013,70	-32.377.890,90	-39.359.545,40	-61.599.766,80
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-13,35%	-28,63%	-31,09%	-37,49%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21 e Processo TCE-RJ n.º 203.920-1/22 – Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2021.

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

4.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

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

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

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

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

(...)”

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2021¹⁰, verifica-se que o município **respeitou** o limite de operações de crédito no exercício em análise. Não realizou operações de crédito por antecipação de receita, bem como não concedeu garantias em operações de crédito. A situação do município é assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R\$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	6.868.293,20	4,18	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	-	7%

Fonte: Processo TCE-RJ n.º 203.920-1/222, RGF – 3º quadrimestre do exercício.

¹⁰ Processo TCE-RJ n.º 203.920-1/222.

No que tange o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, é vedada, com algumas exceções, a realização de **operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital**. Conforme demonstrado pela especializada, verificou-se preliminarmente que o valor total das operações de crédito realizadas em 2021 havia excedido em R\$ 665.702,80 as despesas de capital, não observando, dessa forma, a norma estabelecida no inciso III do artigo 167 da Constituição Federal e no § 3º do artigo 32 da LRF, culminando na sugestão inicial de irregularidade e determinação pela especializada e pelo *Parquet* Especial.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade em tela, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 021.530-6/22.

Em síntese, por meio do Ofício n.º 935/2022 (peça 161), o ente alega que o motivo da irregularidade foi o ingresso de receitas de operações de crédito do Contrato nº 0534755 assinado em 2020 (valor total de R\$ 15.850.000,00¹¹), cuja programação de desembolso se estendeu ao exercício de 2021, sendo, parte desse valor recebido em 2020¹², restando R\$ 7.739.113,59 para o exercício seguinte.

Ressalta-se que, apesar de não constar previsão inicial na Lei Orçamentária Anual de 2020 do valor citado, verificou-se que no decorrer do exercício foi promulgada a Lei Municipal n.º 1.201/20 que autorizou a abertura de crédito especial na fonte Operação de Crédito no valor de R\$ 15.850.000,00, criando o programa de trabalho específico ao orçamento em questão.

Quanto ao tema o Corpo Instrutivo assim se manifesta:

Segundo metodologia constante do Manual de Contabilidade Pública (MCASP 9ª edição) empregada por esta instância técnica nas análises processuais, a apuração da Regra de Ouro deve privilegiar o princípio orçamentário da anualidade e o pressuposto de que o controle da disponibilidade financeira por fonte é condição necessária ao empenhamento da despesa.

Uma vez constatada a frustração da receita no exercício de 2020 por óbices relacionados à gestão, o procedimento mais adequado seria o cancelamento dos empenhos cuja fonte apresentava déficit e seu novo empenhamento no exercício seguinte, com a devida cobertura de recursos na fonte específica.

Em primeira análise do cálculo da Regra de Ouro no exercício de 2021, segundo metodologia no MCASP 9ª edição, o regramento teria sido descumprido em razão

¹¹ Trata-se de Contrato nº 0534755 assinado, em 2020, com a Caixa Econômica Federal para o financiamento de despesas de capital, com recurso do FINISA – Programa de Financiamento à Infraestrutura e ao Saneamento (peça 162).

¹² Prestação de Contas de Governo do Município de Tanguá no exercício de 2020 - Processo TCE-RJ n.º 210.627-0/21, fls. 271/281

de considerar a receita de operações de crédito efetivamente arrecadada no exercício de 2021.

Por sua vez, a Resolução do Senado Federal n.º 43 de 21/12/2001, que dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, entre outras providências, postula a seguinte orientação para operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício financeiro, *in verbis*:

Art. 6º O cumprimento do limite a que se refere o inciso III do art. 167 da Constituição Federal deverá ser comprovado mediante apuração das operações de crédito e das despesas de capital conforme os critérios definidos no art. 32, § 3º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, verificar-se-ão, separadamente, o exercício anterior e o exercício corrente, tomando-se por base:

I - no exercício anterior, as receitas de operações de crédito nele realizadas e as despesas de capital nele executadas; e

II - no exercício corrente, as receitas de operação de crédito e as despesas de capital constantes da lei orçamentária.

[...]

§ 5º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se por operação de crédito realizada em um exercício o montante de liberação contratualmente previsto para o mesmo exercício.

§ 6º Nas operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício financeiro, o limite computado a cada ano levará em consideração apenas a parcela a ser nele liberada.

Diante do exposto, verifica-se a viabilidade de a Regra de Ouro abarcar em sua base de cálculo as receitas de operação de crédito e as despesas de capital executadas no exercício anterior – 2020 – e o previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA) do exercício corrente – 2021, elidindo a questão.

As alegações apresentadas foram acompanhadas da documentação comprobatória¹³ destinadas a comprovar que o Município de Tanguá apresentou a abertura de créditos adicionais dentro do limite estabelecido na LOA, em obediência ao inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

O Corpo Instrutivo (Peça 176, fls. 02/08), endossado pelo *Parquet* Especial (Peça 179 fl. 5), diante dos argumentos apresentados, os quais se encontram devidamente suportados por documentação comprobatória necessária e suficiente à elucidação dos fatos, concluem por desconsiderar a referida irregularidade, dirigida ao ente quanto ao descumprimento da Regra de Ouro.

Na mesma linha das instâncias técnicas, entendo **afastada a irregularidade** preliminarmente atribuída ao gestor por considerar que a Regra de Ouro não foi descumprida no exercício de 2021,

¹³ Peça 162

dado que o ingresso de receita de operações de crédito (R\$ 6.868.293,20) refere-se à parte do que fora previsto para ser recebido no exercício de 2020, conforme Contrato n.º 0534755 (Peça 162).

4.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

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

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

Em consulta ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2021¹⁴, verifica-se que o município **não realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

4.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 cc art. 169¹⁵ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da Receita Corrente Líquida – RCL.

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

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

Isto posto, o Município apresentou os seguintes percentuais de despesas com pessoal:

¹⁴ Processo TCE-RJ nº 203.921-5/22.

¹⁵ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Descrição	2020			2021					
	1º sem.	2º semestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	53,58%	63.692.851,12	56,38%	61.683.055,38	54,54%	62.760.292,69	49,57%	66.441.272,36	40,43%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 210627-0/21 e Processos TCE-RJ n.ºs 218.841-4/21, 241.114-6/21 e 203.920-1/222 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Diante do exposto, verifica-se que o Poder Executivo **extrapolou o limite** estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54% da RCL) no **1º quadrimestre de 2021**, todavia, **retornou** ao limite no **2º quadrimestre**, cumprindo, assim, com o disposto no art. 23 c/c artigo 66 do mesmo diploma legal da LRF.

4.6. METAS FISCAIS

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

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

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

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

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

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	119.710.054,15	171.280.220,50	
Despesas	119.710.054,15	123.739.281,70	
Resultado primário	-794.752,78	54.370.064,60	Atendido
Resultado nominal	-1.930.000,00	55.571.854,90	Atendido
Dívida consolidada líquida	-23.085.000,00	-61.599.766,80	Atendido

Fonte: LDO – Peça 125, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.921-5/22), Anexo 2 do RGF do 3º Quadrimestre (Processo TCE-RJ n.º 203.920-1/22) e Peça 138 – fl. 13.

Conforme salientado pelo Corpo Instrutivo, o Município **cumpriu** a meta pactuada da Dívida Consolidada Líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

4.7. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo Municipal comprovou a realização de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior; e 1º e 2º quadrimestre do exercício, em seus respectivos períodos, atendendo o disposto no § 4º, do artigo 9º, da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

4.8. RESTOS A PAGAR

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

No que tange ao saldo de Restos a Pagar de exercícios anteriores, a Especializada apontou o cancelamento de restos a pagar processados e não processados liquidados na ordem **de R\$ 185.586,17**, e que esses cancelamentos foram devidamente justificados não caracterizado irregularidade:

(...) verifica-se que houve cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, o que caracterizaria, a princípio, a ilegalidade desses cancelamentos, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

No entanto, em exame procedido na documentação encaminhada pelo jurisdicionado (Peça 129), observa-se que os cancelamentos se referem a saldo de empenhos referente a Pagamento de Pessoal Civil e Encargos de Servidores

Municipais, no valor de R\$ 16.332,36; cancelamento, no valor de R\$ 166.064,52, com base no Decreto Municipal 200, de 28 de dezembro de 2021, escorando-se no prazo prescricional quinquenal, amparado pelo Código Civil Brasileiro; Empenho 00423/2020, no valor de R\$ 2.858,01, por ter sido liquidado na fonte diversa da de origem; recolhimento ao INSS, no valor de R\$ 537,27, já ter sido quitado; justificando dessa forma os referidos cancelamentos.

Ante o exposto, entendo que os motivos apresentados pelo ente são suficientes para justificar o cancelamento dos Restos a Pagar supracitados. Neste sentido, entendo que o jurisdicionado cumpriu os artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64, motivo pelo qual corroboro com entendimento exposto pela especializada.

Por fim, a tabela a seguir demonstra, de forma global, os valores inscritos em restos a pagar não processados e a disponibilidade de caixa, onde se verifica que o Município, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, inscreveu restos a pagar não processados **com a correspondente disponibilidade de caixa:**

	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	76.145.413,47	64.210,51	2.403.914,21	7.051.860,72	526.391,18	66.099.036,85	11.834.878,36	0,00
Câmara Municipal (II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RPPS (III)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	76.145.413,47	64.210,51	2.403.914,21	7.051.860,72	526.391,18	66.099.036,85	11.834.878,36	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – peça 17, Balanço Financeiro Consolidado – peça 19, Anexo 17 Consolidado – Peça 25, Balanço Orçamentário da Câmara – Peça 32, Balanço Financeiro da Câmara – Peça 33, e Anexo 17 da Câmara – Peça 29.

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

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

Como sabido, a liquidação da despesa é ato formal que “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos

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

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

[...]

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

Ante o exposto, este *Parquet* de Contas **ênfatiza que a ausência de disponibilidade financeira não é motivo para a anulação de empenho de despesa caso o credor tenha cumprido com todas as suas obrigações, a qual deve ser inscrita em restos a pagar, ainda que sua liquidação não tenha sido devidamente formalizada.** Conduta diversa atenta contra os princípios da evidenciação contábil, do regime de competência da despesa e do prévio empenho, (artigos 35, 58, 60, 62, 63, 85, 90, 93, da lei Federal nº 4.320/64 e artigo 50, inciso II da Lei Complementar Federal nº 101/00), a transparência da execução orçamentária e financeira (inciso II do §1º do artigo 48 da Lei Complementar Federal nº 101/00) e, ainda, contra os princípios constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (artigo 37 da CRFB/88). **(Grifei)**

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

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

Neste sentido, dispõe ainda o Manual de Demonstrativos Fiscais:

Na verificação da possibilidade de inscrição em restos a pagar não processados, da disponibilidade de caixa bruta devem ser deduzidas as despesas inscritas em restos a pagar processados, as despesas inscritas em restos a pagar não processados em exercícios anteriores **e as demais obrigações de despesa que não tenham passado**

pela execução orçamentária. Caso não haja suficiente disponibilidade de caixa para quitar todas essas obrigações, o limite de inscrição em restos a pagar já não estará sendo observado. Além da demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser apresentada também a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da disponibilidade de caixa e demonstra se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

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

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

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

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

Quanto a eventuais casos em que o processo de liquidação se encontre em andamento, essas situações intermediárias devem ser abarcadas pela fase de crédito empenhados em liquidação, já abordada no item 3.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Esses valores devem ser considerados no Anexo 5, computados na coluna (d) em Obrigações Financeiras por meio da conta 6.3.1.2.0.00.00 (RP não processado em liquidação)¹⁶.

Destaca-se que situações de realização de despesa sem prévio empenho ou pagamento sem sua regular liquidação, o que me parece ser a preocupação central do *Parquet* especial, são vedadas

¹⁶ Vide Parte IV – RGF – 11ª ed. – Mapeamentos, v.3, disponível em https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:12903

consoante art. 60 e 62 da Lei Federal 4.320, respectivamente, devendo, contudo, a contabilidade do Ente realizar os registros quanto aos aspectos patrimoniais em respeito ao princípio da essência sobre a forma constante na NBC TSP Estrutura Conceitual, sob pena de responsabilização. Para tanto foram criados os atributos de Indicador de Superávit Financeiro¹⁷ que, embora tenham como seu objetivo precípuo permitir a apuração do superávit financeiro por meio dos conceitos de ativo e passivo financeiros e permanentes previsto na Lei Federal nº 4.329/64, dão a transparência necessária para se identificar casos de descumprimento nos moldes aqui apresentados.

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

5. LIMITES CONSTITUCIONAIS

5.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

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

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

Na análise da relação de empenhos, a especializada identificou gastos no valor de R\$ 1.129.182,13 **que não são considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação**, uma vez que não se referem a gastos na função Educação, estando, portanto, em desacordo com os

¹⁷ Vide item 3.3.2.1 da parte IV do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e com a Nota Técnica n.º 05/22. Esse fato, inicialmente foi considerado como impropriedade pela instância técnica, com sugestão de expedição de determinação.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 021.530-6/22.

Em síntese, o jurisdicionado argumenta que tal impropriedade decorreu do Programa Operação do Trabalho – POT, instituído por meio da Lei n.º 1.272/21, tendo como objetivo a concessão de atenção especial ao trabalhador desempregado, proporcionando uma oportunidade de ocupação laborativa e atividades de qualificação para reinserção no mercado de trabalho, tendo como contrapartida ao beneficiário do programa um auxílio financeiro.

Adicionalmente, apoia a justificativa da seguinte forma:

(...) no âmbito da Secretaria Municipal de Assistência Social o POT é um programa de natureza assistencial, entretanto, a contrapartida dos beneficiários não seria, pois se trata de ocupação laborativa.

Destaca que, no âmbito do mencionado programa, as despesas na Secretaria Municipal de Educação foram destinadas ao pagamento das atividades de vigilância, limpeza e conservação, previstas no programa POT, **ou seja, ocorreu a alocação de recursos para desempenho de atividades-meio necessárias para o desenvolvimento das atividades educacionais que,** por sua vez, foram desempenhadas pelos beneficiários do POT, assim como poderiam ser por quaisquer outras pessoas e/ou empresas, na forma prevista no inciso V do artigo 70 da Lei n.º 9.394/96.

Diante das alegações apresentadas pelo ente, embora perceba a natureza assistencial do programa citado, considero que as despesas, objeto do questionamento, registradas no Relatório Analítico de Educação e não tidas na apuração do cumprimento dos limites na função educação, custearam serviços de vigilância, limpeza e conservação na Secretaria de Educação, em consonância com os arts. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e com a Nota Técnica n.º 05/22.

Na mesma linha da especializada, endossada pelo *Parquet* de Contas, entendo afastada a falhas preliminarmente atribuída ao gestor por considerar que as alegações foram suficientes para elucidar os fatos.

Assim, considerando os argumentos expostos, ressalto que a tabela inicialmente apresentada no tópico 6.1.3.2 do relatório da especializada (peça 152) fora alterada para a apresentada adiante, que contempla o Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

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	4.185.675,19	33.333,25
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	834.764,34	2.606,00
(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	252.471,94	7.591,88
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
(g) Subtotal das despesas com ensino (a+b+c+d+e+f)		5.272.911,47	43.531,13
(h) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos		5.316.442,60	

FONTE DE RECURSOS: FUNDEB

Descrição	Despesa Paga R\$ (a)	RP processados e RP não processados R\$ (b)
(i) Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	24.471.614,54	62.140,68
(j) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB (d + e)	24.533.755,22	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(l) Total das despesas com ensino (h + j)	29.850.197,82
(m) Ganho de Recursos FUNDEB	16.665.015,47
(n) Total das despesas registradas como gasto em educação (l – m)	13.185.182,35
(o) Dedução do Sigfis (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(p) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	0,00
(q) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	2.182,88
(r) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte FUNDEB)	0,00
(s) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (n – o – p – q – r)	13.182.999,47
(t) Receita resultante de impostos	65.153.312,25
(u) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (s / t x 100)	20,23%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 138 (fls. 78/86), Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, e Relatório Analítico Educação – Peça 143.

Nota 1 (linha “m”): após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o Município teve um ganho líquido no valor de R\$16.665.015,47 (transferência recebida R\$27.489.262,69 e contribuição R\$10.824.247,22).

Nota 2: as despesas com administração correspondem à educação básica, conforme informado pelo Município, motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 3 (linha “p”): foram considerados os restos a pagar dos últimos cinco anos, excetuando-se o exercício de 2020, uma vez que a metodologia de cálculo do MDE foi diferente naquele exercício.

Nota 4 (linha “p”): embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, no montante de R\$ 141.173,91 (2016 a 2019) na fonte Impostos e Transferências de Impostos e R\$ 3.418,10 (2016 a 2019) na fonte Fundeb, não serão excluídos estes valores das

despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional nos exercícios de 2016 a 2019, conforme demonstrado a seguir:

Tabela – Cálculo do impacto do cancelamento de Restos a Pagar em MDE

Exercícios	Em R\$			
	2016	2017	2018	2019
Mínimo 25% (A)	11.258.753,70	11.248.198,57	12.249.610,21	14.798.666,67
Valor aplicado (B)	12.020.158,95	12.506.007,20	12.738.876,57	15.018.969,00
Diferença entre o aplicado e o mínimo (C=B-A)	761.405,25	1.257.808,63	489.266,36	220.302,33
Cancelamento de RP em 2021 (D)	0,00	0,00	0,00	141.173,91
Valor glosado que foi cancelado (E)	0,00	0,00	0,00	0,00
Cancelamento de RP em 2021 sem glosa (F=D-E)	0,00	0,00	0,00	141.173,91
Saldo após cancelamentos de RP (G= C-F)	761.405,25	1.257.808,63	489.266,36	79.128,42
Valores que impactam o limite	0,00	0,00	0,00	0,00
Total			0,00	

Processos TCE-RJ n.ºs 206.257-0/2017; 213.820-6/2018; 2017.840-4/2019 e 211.121-1/2020, referentes às contas de Governo dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019

Tabela – Cálculo do impacto do cancelamento de Restos a Pagar em Fundeb

Exercícios	Em R\$			
	2016	2017	2018	2019
Mínimo 95% (A)	16.432.492,41	16.928.014,73	20.071.313,85	19.407.901,42
Valor aplicado (B)	17.292.541,41	17.610.895,86	20.415.757,54	20.115.215,63
Diferença entre o aplicado e o mínimo (C=B-A)	860.049,00	682.881,13	344.443,69	707.314,21
Cancelamento de RP em 2021 (D)	0,90	0,00	0,00	3.417,20
Valor glosado que foi cancelado (E)	0,00	0,00	0,00	0,00
Cancelamento de RP em 2021 sem glosa (F=D-E)	0,90	0,00	0,00	3.417,20
Saldo após cancelamentos de RP (G= C-F)	860.048,10	682.881,13	344.443,69	703.897,01
Valores que impactam o limite	0,00	0,00	0,00	0,00
Total		0,00		

Processos TCE-RJ n.ºs 206.257-0/2017; 213.820-6/2018; 207.840-4/2019 e 211.121-1/2020, referentes às contas de Governo dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019.

Nota 6 (linha “q”): 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.

Verifica-se que o Município **não cumpriu** o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **20,23%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

É de se destacar que esta Corte vem considerando o não cumprimento de tal limite como **irregularidade**, o que, como bem apontado pela Especializada, **restará superado** em decorrência das alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 119/22, que isenta da responsabilidade administrativa os entes federados e agentes políticos que se apresentem nesta situação no exercício em análise.

Não obstante, ainda tomando por base a referida emenda, devem os gestores públicos realizar o montante não aplicado em 2020 e 2021 a título complementar até o exercício de 2023, conforme bem destaca a análise conclusiva do Corpo Instrutivo:

Registra-se que no exercício de 2020 o Município de Tanguá também não aplicou o percentual mínimo de 25% na educação, tendo sido determinado nas contas de governo daquele exercício (Processo TCE-RJ n.º 210.627-0/21) a utilização do valor de R\$ 155.976,30 (montante que deixou de ser aplicado) até o término do mandato do Executivo em 2024, além do mínimo que deve ser obrigatoriamente empregado.

Entretanto, considerando a superveniente aprovação da Emenda Constitucional n.º 119/22, deve o chefe do Poder Executivo aplicar o montante que não foi executado nos exercícios de 2020 e 2021, na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o final do exercício 2023, a saber:

Valor não aplicado em 2020 – R\$	155.976,30
Valor não aplicado em 2021 – R\$	3.105.328,59
Total –	R\$ 3.261.304,89

Tal fato, por tratar-se de matéria relevante, será objeto de **comunicação e determinação** ao gestor, conforme proposto pela Especializada e o *Parquet* de Contas.

No que tange ao total de despesas realizadas com educação, apura-se que o município ficou abaixo da média de gastos *per capita*¹⁸, quando comparado à média de gasto por aluno dos 91 municípios jurisdicionados realizados no exercício anterior, ocupando a 78ª posição, apresentando o valor de **R\$ 2.339,53**.

¹⁸ **Fonte:** Ministério da Educação e banco de dados da SUB-CONTAS. Foram consideradas como despesa com educação os gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino do exercício anterior.

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

RESULTADOS DO IDEB – 2019							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
4.9	5.2	94,23%	46	4.0	4.7	85,11%	41

Fonte: Ministério da Educação.

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

Adicionalmente, o Ministério Público de Contas aduz o seguinte:

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

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

A despeito de tal apontamento, se extrai do parecer prévio das Contas de Governo do Município de Tanguá referente ao exercício de 2020 constituído sob o processo TCE-RJ nº 210.627-0/21, nos termos do voto da Exma. Conselheira Marianna Montebello Willeman (fls. 1672), que o Município cumpriu as regras estabelecidas no § 5º do artigo 69 da LDB.

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

5.2. FUNDEB

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

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente¹⁹ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei nº 14.113/2020 e pelo Decreto n.º 10.656/2021.

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

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

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu artigo 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo

¹⁹ Antes da EC 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

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

da Lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional²¹.

Quanto ao tema, resta consignar que a Lei Federal nº 14.276, com vigência a partir do final de 2021, definiu em seu art. 13, §§ 4º e 5º a necessidade de os entes disponibilizarem suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais para que sejam habilitados ao recebimento da complementação da União na modalidade VAAT. Em consulta ao sítio do SICONFI, verifica-se que o município de Tanguá se encontra em condição de habilitado em observância ao art. 163-A da Constituição Federal.

De acordo com os documentos apresentados, o município apresentou o resultado positivo do Fundeb de R\$ 16.665.015,47, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 27.489.262,69 e efetuou contribuições no montante de R\$ 10.824.247,22.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o ente **não cumpriu** com o limite legal²² de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2021, o percentual de **60,78%**.

Quanto ao descumprimento da referida lei, o Corpo Instrutivo aponta **irregularidade e determinação**, tendo em vista as seguintes justificativas:

Embora conste justificativa no Relatório do Órgão Central do Controle Interno, à Peça 105 – fl. 50, **de que o não cumprimento do limite legal de 70% estaria justificado em razão da observância às vedações da Lei Complementar Federal n.º 173/20 que, no exercício em exame**, em decorrência do estado de calamidade pública provocado pela pandemia da covid-19, teria proibido a concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração, assim como a criação ou majoração de vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza até 31.12.2021, **tal argumentação não deve prosperar**.

Isso porque a verba reservada ao Fundeb tem destinação específica e somente pode ser utilizada para manutenção e desenvolvimento da educação básica e valorização dos profissionais da educação pública, não havendo respaldo para o emprego dos recursos para gastos não relacionados à educação, ainda que a pandemia tenha

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

²² Artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

afetado a economia e as finanças públicas, uma vez que o argumento apresentado estaria, na essência, afastando a eficácia do art. 212-A da Constituição Federal.

Cumprir ressaltar, ainda, **que a valorização do piso dos profissionais da educação foi assegurada pela Lei Federal n.º 11.738/08 e, por essa razão, está excepcionada da proibição de concessão de benefícios que impliquem aumento de despesa, nos termos do art. 8º, inciso I, in fine, da Lei Complementar Federal n.º 173/20.**

Por certo, não há vedação na Lei Complementar n.º 173/20 para o reconhecimento e o pagamento de benefícios previstos em lei anterior à situação de calamidade, caso não decorram exclusivamente do decurso do tempo de serviço, devendo ser observadas as normas de responsabilidade fiscal.

Desta forma, o não cumprimento ao artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, será tratado como **Irregularidade e Determinação n.º 2.**

O *Parquet* de Contas, em seu primeiro parecer, endossou a conclusão da instância técnica, quanto à irregularidade apontada acerca do não atingimento do percentual mínimo de 70%.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ n.º 021.530-6/22.

Preliminarmente, o ente sustenta que o exercício de 2021 representou o primeiro ano de mandato do Chefe do Poder Executivo responsável pelas contas, o qual exigiu o início da gestão com os percalços de um orçamentário elaborado sem sua participação, prejudicado ainda pela pandemia mundial, bem como a edição da nova Lei do Fundeb, alterando dentre outros, o percentual mínimo a ser destinado à remuneração dos profissionais da educação básica de 60% para 70%.

De acordo com o jurisdicionado, o não cumprimento do artigo 26²³ da Lei Federal n.º 14.113 de 25 de dezembro de 2020²⁴, alterado posteriormente pela Lei n.º 14.276, de 27 de dezembro de 2021, ocorreu por força da vigência da Lei complementar n.º 173 de 27 de maio de 2020.

A referida Lei Complementar vedava expressamente em seu art. 8º, aumentos de despesa com pessoal, no período de 28.05.2020 a 31.12.2021, devido ao enfrentamento da COVID-19:

Art. 8º Na hipótese de que trata o art. 65 da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios afetados pela calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19 ficam proibidos, até 31 de dezembro de 2021, de:

²³ Art. 26. Excluídos os recursos de que trata o inciso III do **caput** do art. 5º desta Lei, proporção não inferior a 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos referidos no art. 1º desta Lei será destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

²⁴ § 2º Os recursos oriundos do Fundeb, para atingir o mínimo de 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos destinados ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, poderão ser aplicados para reajuste salarial sob a forma de bonificação, abono, aumento de salário, atualização ou correção salarial." (NR)

I - conceder, a qualquer título, vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a membros de Poder ou de órgão, servidores e empregados públicos e militares, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à **calamidade pública**;

II - criar cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;

III - alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - admitir ou contratar pessoal, a qualquer título, ressalvadas as reposições de cargos de chefia, de direção e de assessoramento que não acarretem aumento de despesa, as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios, as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 da Constituição Federal, as contratações de temporários para prestação de serviço militar e as contratações de alunos de órgãos de formação de militares;

V - realizar concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV;

VI - criar ou majorar auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza, inclusive os de cunho indenizatório, em favor de membros de Poder, do Ministério Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e militares, ou ainda de seus dependentes, exceto quando derivado de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior à **calamidade**;

VII - criar despesa obrigatória de caráter continuado, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º;

VIII - adotar medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do caput do art. 7º da Constituição Federal;

IX - contar esse tempo como de período aquisitivo necessário exclusivamente para a concessão de anuênios, triênios, quinquênios, licenças prêmio e demais mecanismos equivalentes que aumentem a despesa com pessoal em decorrência da aquisição de determinado tempo de serviço, sem qualquer prejuízo para o tempo de efetivo exercício, aposentadoria, e quaisquer outros fins. (Grifei)

Apesar do cenário, o ente alega que, à medida que o exercício em questão se avançava, o município passou a buscar maneiras de cumprir os limites mínimos com a remuneração de profissionais da educação básica em efetivo exercício, porém, esbarrava nas limitações impostas pela LC 173/2020, acima exposta.

Para tanto, ao buscar a possibilidade de abono/rateio da sobra do Fundeb, o ente informa o documento do FNDE/Ministério da Educação de perguntas e respostas do Fundeb, datado de outubro de 2021, que a partir de sua página de nº 80, nos itens 7.11; 7.12; e 7.13²⁵, trata de forma categórica sobre a impossibilidade de se conceder abono ou rateio com recursos do Fundeb, conforme segue:

²⁵ Peça 168

7.12. Por que é proibido realizar o pagamento de abono ou rateio com recursos do Fundeb no exercício de 2021? Quais são os riscos?

PORQUE É PROIBIDO?

- **Não há permissivo legal expresso.**
- **A Emenda Constitucional nº 108 e a Lei nº 14.113/2020 não fizeram qualquer menção à possibilidade de pagamento de abono com recursos do Fundeb para se alcançar o percentual mínimo de 70% destinado à remuneração dos profissionais da educação.**
- **Conforme já explicitado, a Lei Complementar nº 173, de 2020, veda expressamente em seu art. 8º, inciso VI.**

QUAIS SÃO OS RISCOS?

- Considerar somente os profissionais do magistério para rateio gera risco de judicialização de outras carreiras ligadas à educação básica, que também estão contempladas na CF e na Lei do Fundeb.
- Lei municipal autorizando o abono salarial a ser empenhada em 2021 para pagamento no começo de 2022 afronta ao princípio da competência da despesa (artigo 35, II, da Lei 4.320/64, vedação mencionada na Lei 173/2020).
- A inobservância aos percentuais de aplicação mínima dos recursos da educação e dos percentuais do Fundeb podem ensejar a responsabilidade administrativa, civil e penal da autoridade, além de configurar ato inconstitucional, sujeito às penalidades legais.
- A ocorrência de “sobras” significativas de recursos dos 70% (setenta por cento) do Fundeb no final de cada exercício pode significar que o Plano de Carreira e Remuneração dos Profissionais da Educação Básica ou, ainda, a escala ou tabela de salários/vencimentos, está necessitando de revisão ou atualização, de forma a absorver, sem sobras, os 70% (setenta por cento) do Fundo no pagamento da remuneração, sem a necessidade de uso de pagamentos sob a forma de abonos.
- A adoção de pagamentos de abonos em caráter permanente pode ensejar, no futuro, que tais pagamentos sejam incorporados à remuneração dos servidores beneficiados, por se caracterizar, à luz da legislação trabalhista, um direito decorrente do caráter contínuo e regular dessa prática.
- A Constituição Federal (art. 212-A, XI) determinou expressamente que proporção não inferior a 70% (setenta por cento) do novo Fundeb, excluídos os valores da complementação-VAAR, fosse destinada ao pagamento dos profissionais da educação básica em efetivo exercício. Além disso, é preciso considerar que, no mínimo 15% da complementação-VAAT deve ser aplicada em despesas de capital e 50% destinada à educação infantil. Ainda, a Lei nº 14.113/20, ao regulamentar o novo Fundeb, prevê algumas hipóteses de responsabilização no caso de desrespeito às suas disposições.
- Caso não atingidos os percentuais determinados em Lei, deverá ser justificado e comprovado no momento da prestação de contas os motivos de não cumprimento ao Tribunal de Contas ao qual o Município esteja vinculado. (Grifei)

Em sequência, o ente informa que a possibilidade de abono só ganhou previsão legal em dezembro de 2021 com a edição da Lei nº 14.276/2021, que alterou a Lei nº 14.113/2020, inserindo no inciso II do art. 26, o seguinte parágrafo:

§ 2º Os recursos oriundos do Fundeb, para atingir o mínimo de 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos destinados ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, **poderão ser aplicados para reajuste salarial sob a forma de bonificação, abono, aumento de salário, atualização ou correção salarial.**

Em complemento, relata que, tanto a Emenda Constitucional nº 108/2020 quanto a Lei nº 14.113/20, antes das alterações citadas acima, **não faziam menção à possibilidade ou não de pagamento de abono, apenas se limitavam a definir o percentual mínimo a ser aplicado na remuneração dos profissionais da educação.**

Ainda quanto à busca da legalidade de aplicar o percentual mínimo exigido (70%), informa em suas razões de defesa que houve consulta formulada ao Órgão Central de Controle Interno do Município, **tanto no que concerne à reajuste salarial quanto à concessão de abono:**

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná, em sede de consultas realizada por jurisdicionados, as quais culminaram nos Acórdãos 447230/20 e 96972/21, se posicionou pelo entendimento de que, mesmo com a edição da Lei Complementar 173/2020, inexistiria vedação da concessão da revisão geral anual ao funcionalismo, afirmando que a consulta prolatada possuía natureza vinculante a todos os entes jurisdicionados do Estado do Paraná, acarretando eventualmente até mesmo aplicação de sanções aos gestores que não a observarem.

Diante da situação posta, o município paranaense de Paranavaí, tendo como fundamento o anterior julgamento das ADIs 6.450 e 6.525, os quais reconheceram, na parte que aqui interessa, a constitucionalidade do art. 8º da Lei Complementar 173/2020, formulou nova consulta à referida Corte de Contas, a qual sequer teve matéria apreciada, em razão do entendimento da aludida Corte de que a matéria restava pacificada em decorrência das consultas anteriormente prolatadas.

Ato contínuo, o citado jurisdicionado paranaense apresentou reclamação junto ao Supremo Tribunal Federal, cuja decisão cassou os efeitos dos acórdãos do Tribunal de Contas Paranaense.

Segue abaixo trechos da citada decisão da Suprema Corte:

A autoridade reclamada, na apreciação do Processo de Consulta 447.230/2020, decidiu que a Lei Complementar Federal 173/2020 não é óbice para a concessão da revisão geral da remuneração. Dessa forma, a autoridade reclamada acabou por realizar uma peculiar interpretação conforme à constituição de norma já declarada constitucional por esta CORTE em ação concentrada, o que se mostra incomum e indevido. Assim, diante do reconhecimento da constitucionalidade por este SUPREMO quanto à norma em discussão, destaque-se a

“impossibilidade, na espécie, de se dar interpretação conforme a Constituição, pois essa técnica só é utilizável quando a norma impugnada admite, dentre as várias interpretações possíveis, uma que a compatibilize com a Carta Magna, e não quando o sentido da norma é unívoco, como sucede no caso presente” (ADI 1344 MC, Rel. Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/1995). Não obstante um processo de consulta se distinga de um ato concreto que determine a revisão dos vencimentos de servidores nos termos do art. 37, X, CF, na prática, a autorização geral dada pelo Tribunal de Contas do Paraná, em prejulgamento da tese, interpretando o alcance do artigo 8º, I, da LC 173/2020, em princípio, violaria o decidido nas ações constitucionais paradigmáticas, principalmente se se considerar o caráter normativo e vinculante da resposta nos procedimentos de consulta.

A consequência prática disso, no meu entendimento, poderia acarretar em um sem número de atos no âmbito estadual fixando a correção anual das remunerações dos servidores, em contrariedade ao precedente firmado nas ADIs 6.450 e 6.525, prejudicando justamente o equilíbrio fiscal esperado com a proposição legislativa. Trata-se, pois, de interpretação que esvazia por completo o intuito legislativo, qual seja: a busca pelo equilíbrio fiscal para combater a pandemia da COVID-19. Diante do exposto, com base no art. 161, parágrafo único, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, JULGO PROCEDENTE o pedido, de forma que sejam cassados os atos reclamados (TCE Acórdãos 447230/20 e 96972/21) e DETERMINO, por consequência, que outros sejam proferidos, em observância às ADIs 6.450 e 6.525.

(Reclamação 48.538 – Paraná)

Como se vê, o STF, que já havia assegurada a constitucionalidade do artigo 8º da Lei Complementar n. 173, entendeu que a decisão do TCE-PR contraria o já decidido pela Corte Suprema e cassou os acórdãos da referida Corte de Contas Paranaense, justamente por entender que a concessão do reajuste, a partir da interpretação do TCE, esvaziaria por completo o intuito legislativo, qual seja: a busca pelo equilíbrio fiscal para combater a pandemia da COVID-19.

Em suma, o ente entendeu como pacificado o assunto, após retorno do Órgão de Controle Interno do Município.

Por último, o ente sustenta que, por meio da consulta TCE/RJ nº 67/2021 (Processo TCE/RJ nº 232.723-8/21), formulada pelo Município de Valença, sobre destinação da aplicação do percentual mínimo do Fundeb, este Tribunal possibilitou o abono, desde que respeitada as limitações estabelecidas pela Lei Complementar nº 173/20:

2.1. É possível a concessão de abono salarial aos profissionais da educação básica sob a forma de adicional ou prêmio de produtividade com os recursos provenientes de economias com despesas correntes relativos à fração dos 70% do FUNDEB, mediante lei editada pelo ente, conforme o artigo 39, §7º da Constituição da República e desde que sejam respeitadas as limitações estabelecidas pela Lei complementar nº 173/20. (Grifei)

Encerradas as explanações das razões de defesa do Município de Tanguá, no que tange as alegações do recorrente quanto às dificuldades decorrentes de seu primeiro ano de mandato, entendo que não devem prosperar, uma vez que na Administração Pública prevalece o princípio da continuidade, em que os serviços públicos não devem ser interrompidos, dada a sua natureza e relevância. Outrossim, há de se reconhecer a importância conferida aos limites formulados em favor dos profissionais da educação básica.

Quanto à conduta do ente de não conceder abono aos profissionais da educação, implicando no não atingimento do percentual mínimo de 70% (art. 26 da Lei Federal nº 14.113 de 25 de dezembro de 2020), ter ocorrido por prudência, diante das dúvidas que permeavam, à época, no sentido de não incorrer em uma provável infração legal frente a edição anterior da Lei Complementar nº 173, em 27/05/2020, que vedava aumento de despesa com pessoal, a especializada, defende em suas instruções (Peças 152 e 173), que os recursos destinados à valorização dos profissionais da educação sobrepõe as demais normas, por encontrarem-se abarcados na Constituição Federal de 1988:

(...) verba reservada ao Fundeb tem destinação específica e somente pode ser utilizada para manutenção e desenvolvimento da educação básica e valorização dos profissionais da educação pública, não havendo respaldo para o emprego dos recursos para gastos não relacionados à educação, ainda que a pandemia tenha afetado a economia e as finanças públicas, **uma vez que o argumento apresentado estaria, na essência, afastando a eficácia do art. 212-A da Constituição Federal.**

Fonte: Peça 152

Análise: este Tribunal tem se posicionado no sentido de ser dever do gestor dar efetividade à valorização do profissional da educação básica, seja por meio da concessão de abono temporário ou outra política de valorização remuneratória permanente.

Para tal finalidade foi instituído o Fundeb, fundo de natureza contábil, que foi alçado à matéria constitucional pela EC n.º 108/20 por meio do art. 212-A da CF/88.

Fonte: Peça 173 (Grifei)

Se é certo que os recursos do Fundeb não devem ser prejudicados por mandamento infraconstitucional que contenha regra distinta, já que sua aplicação decorre da Constituição Federal²⁶, o caso contém contornos que não devem ser desprezados.

²⁶ Além disso, o Poder Constituinte Reformador considerou após a Lei Complementar 173 de 27 maio de 2020, uma exceção às proibições estabelecidas no seu art. 8º, quais sejam: (a) a edição da Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020 (artigo 212-A da CF 88), que dispõe sobre o Fundeb; (b) a edição da Lei Federal nº 14.113 de 25 de dezembro de 2020, que regulamenta o Fundeb; e (c) a edição da Lei Federal nº 14.276, de 27 de dezembro de 2021, que regulamentou, dentro outros, o abono.

A verba reservada ao Fundeb tem destinação específica e somente pode ser utilizada para manutenção e desenvolvimento da educação básica e valorização dos profissionais da educação pública, seja por meio da concessão de abono temporário ou outra política de valorização remuneratória permanente.

No exercício em exame, conforme exposto pelo ente, é notório que a celeuma passou a existir devido à coexistência dos normativos acerca do Fundeb em contraposição ao conteúdo da Lei Complementar nº 173/2020, que vedava majorações com despesas de pessoal, resultando assim, na incerteza de qual dispositivo legal deveria ser aplicado no caso concreto, ante a existência de um aparente conflito de normas.

Tal conflito se ratificou diante da existência do documento do FNDE/Ministério da Educação de perguntas e respostas do Fundeb, citado anteriormente, o qual é reforçado pelo *Parquet* de Contas, em seu parecer (Peça 179, fls. 21/22), onde este afirma a vedação dada pelo art. 8º, VI, da Lei Complementar Federal nº 173/20, de concessão de abono até dezembro de 2021:

De fato, pudemos constatar, no caderno com as perguntas e respostas sobre o Fundeb - outubro de 2021 -, atualizado até 07 de dezembro do mesmo ano e disponível no portal do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação ([https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/Fundeb Perguntas e Respostas OUTUBRO 2021 parapublicao.pdf](https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/Fundeb_Perguntas_e_Respostas_OUTUBRO_2021_parapublicao.pdf)) que a orientação do FNDE, à época (respostas das perguntas “7.11. O que é o pagamento sob a forma de abono e como ele é tratado no novo Fundeb?” e 7.12, transcrita na defesa do responsável3 - fls. 80/85 do caderno), era no sentido de que “não é permitido o pagamento, no fim do ano, de abono/rateio aos profissionais da educação com recursos do Fundo, caso não atingido o percentual mínimo de 70%”, sob o argumento de que, embora este tipo de pagamento “tenha sido uma prática recorrente durante a vigência da Lei nº 9.424, de 1996, e da Lei nº 11.494, de 2007, com a entrada em vigor da Lei nº 14.113, de 2020, fez-se necessária uma releitura dessa prática, notadamente considerando a principal finalidade do Fundo, qua (sic) seja, a efetiva valorização dos profissionais da educação, bem como a ausência de previsão legal a justificar tal medida” e, ainda, devido à vedação prevista no art. 8º, VI, da Lei Complementar Federal nº 173/20, de concessão de abono até dezembro de 2021:

Ato contínuo, o Ministério Público de Contas (Peça 179), aponta as alterações na Lei do Fundeb, ocorrida por meio da Lei Federal nº 14.276, editada em 27 de dezembro de 2021, a qual ensejou na emissão de do Ofício-Circular nº 5/2022/Diapo/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, dirigido aos Secretários de Educação dos Estados e dos Municípios.

Tal alteração também foi apontada pelo jurisdicionado em sua defesa, quando informa que o abono só ganhou previsão legal em dezembro de 2021 com a edição da Lei Federal nº 14.276/2021.

Eis excerto do parecer do *Parquet* de Contas sobre o tema (Peça 179, fls. 26 a 28):

Constatamos que após o encerramento do exercício financeiro de 2021, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), através do Ofício-Circular nº 5/2022/Diapo/ChefiaGabin/Gabin-FNDE, dirigido aos Secretários de Educação dos Estados e dos Municípios, divulgou, em 11.01.2022, no seu site (<https://www.gov.br/fnde/ptbr/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/novofundeb/2022/>), o Parecer nº 00133/2021/DICAD/PFFNDE/PGF/AGU emitido pela Procuradoria Federal junto ao FNDE, aprovado em 05 de janeiro de 2022, relativamente à consulta realizada pela Diretoria de Gestão de Fundos e Benefícios do próprio FNDE visando orientar os entes federados quanto a aplicabilidade e eficácia das alterações previstas na Lei Federal nº 14.276/21, sintetizadas a seguir na ordem das perguntas e respostas apresentadas no mencionado parecer:

1 – Se a Lei Federal nº 14.276/21 teria aplicação retroativa à 1º de janeiro de 2021? ou se teria validade para adequações contábeis e financeiras somente após a sua publicação (28.12.2021)? Resposta: “os preceitos normativos modificados têm eficácia prospectiva, não retroagindo”.

2 – Se “Com a publicação da Lei Federal nº 14.276/21, os entes federados precisariam reclassificar retroativamente a alocação de profissionais da educação inicialmente enquadrados na subvinculação de até 30% para a subvinculação mínima de 70%?” Resposta: “Com base na resposta anterior e como dito, a norma analisada não se refere a condutas passadas, não atingindo os efeitos de atos jurídicos praticados sob o império da norma anterior. Entende-se, portanto, que a alteração do rol de profissionais que poderão auferir proporção não inferior a 70% possui efeito ex-nunc”

– Se “Com a ampliação do público-alvo devido à redefinição do conceito de “profissionais da educação básica”, deverá ser feito o rateio integralmente, uma vez que o número de integrantes da divisão será maior ou somente deve ocorrer pagamento de rateio ao novo público nas parcelas que sucederem à publicação da Lei nº 14.276, de 2021, no Diário Oficial da União (28/12/2021)?” Resposta: “Com base nas primeiras respostas, por lógica, somente deve ocorrer pagamento de rateio ao novo público nas parcelas que sucederem à publicação da Lei nº 14.276, de 2021”.

4 – Se “O abono autorizado pela Lei Federal nº 14.276/21, poderá considerar Lei Municipal já existente ou será necessária a publicação de norma legal posterior à sua publicação, uma vez que não há receptividade de norma infraconstitucional (em especial se tratar de dispositivos, agora, revogados)?” Resposta: “A instrução processual não reuniu elementos suficientes para a resposta. Uma resposta segura demanda uma análise específica da eficácia da lei local em confronto com a legislação em vigor, ou seja, sua adequação em vista de produção concreta de efeitos. Outrossim, os municípios dispõem de orientação jurídica do respectivo órgão de assessoramento jurídico”.

(...)

Extrai-se da posição esposada no mencionado parecer, é que a ampliação do conceito de profissionais da educação básica para além dos docentes, de apoio técnico, administrativo e operacional, somente tem vigência a partir da publicação

da Lei Federal nº 14.276/2021, que ocorreu no dia 28.12.2021. Portanto, só é possível incluí-los no cômputo dos 70% do Fundeb após esta data.

Essa assertiva é reforçada no item 5 do reportado Ofício-Circular nº 5/2022/Diapo/ChefiaGabin/Gabin-FNDE que, fazendo citação de trecho do aludido parecer, alerta que “somente deve ocorrer pagamento de rateio ao novo público nas parcelas que sucederem à publicação da Lei nº 14.276, de 2021”:

5. Ainda, prossegue a PF/FNDE: "a norma analisada não se refere a condutas passadas, não atingindo os efeitos de atos jurídicos praticados sob o império da norma anterior

Entende-se, portanto, que a alteração do rol de profissionais que poderão auferir proporção não inferior a 70% possui efeito "ex nunc". (...) "Por lógica, **somente deve ocorrer pagamento de rateio ao novo público nas parcelas** que sucedem à publicação da Lei nº 14.276, de 2021 (Grifei)

Ainda quanto ao conflito das normas, também se pode considerar ratificado pelas recorrentes consultas pelos municípios quanto ao assunto em questão a este Egrégio Tribunal.

No tocante ao entendimento desta Corte sobre a concessão de abono salarial aos profissionais da educação básica, a especializada aponta a existência de 3 (três) respostas às consultas formuladas, destacando que os recursos do Fundeb devem respeitar a destinação legal, privilegiando a valorização dos profissionais da educação básica.

Todavia, conforme sustentado pelo ente, a consulta TCE/RJ nº 67/2021 (Processo TCE/RJ nº 232.723-8/21²⁷), formulada pelo Município de Valença, condicionou tal destinação ao atendimento das limitações estabelecidas pela Lei complementar Federal nº 173/20, cuja resposta foi proferida em 16/02/2022.

Ademais, quanto a este assunto, o *Parquet* de Contas, se posicionou da seguinte forma:

(...) apesar de nas três respostas às consultas formuladas pelos jurisdicionados, destacadas no relatório técnico, ter opinado pela sua possibilidade, nas duas primeiras consultas realizadas pela Prefeitura Municipal de Valença (processo TCE-RJ nº 232.723-8/21) e de Teresópolis (244.606-0/21), cujas respostas foram proferidas nas sessões plenárias de 15.12.2021 e 16.02.2022, respectivamente, condicionou tal destinação dos recursos ao atendimento das limitações estabelecidas pela Lei complementar Federal nº 173/20.

Somente por ocasião da resposta à terceira consulta, originária da Prefeitura Municipal de Angra dos Reis (Processo TCE-RJ nº 241.758- 8/21), em sessão plenária de 29.06.2022, é que foi suscitado o princípio da supremacia da norma

²⁷ 2.1. É possível a concessão de abono salarial aos profissionais da educação básica sob a forma de adicional ou prêmio de produtividade com os recursos provenientes de economias com despesas correntes relativos à fração dos 70% do FUNDEB, mediante lei editada pelo ente, conforme o artigo 39, §7º da Constituição da República e **desde que sejam respeitadas as limitações estabelecidas pela Lei complementar nº 173/20.**

constitucional, ou seja, a prevalência do art. 212-A da CRFB/88 frente ao art. 8º da Lei Complementar Federal nº 173/2020. E, assim, a consulta foi decidida pela possibilidade de concessão de abono salarial para os profissionais da educação básica em efetivo exercício, afastando a vedação legal ao aumento de despesas estabelecida no art 8º da LC Federal nº 173/2020. Frisa-se que na mesma decisão foi expressamente registrada a revogação parcial da tese defendida nas consultas anteriores, no que concerne ao dever de observância do art. 8º da Lei Complementar Federal nº 173/20.

Por fim, apesar de a Lei do Fundeb decorrer da Constituição Federal de 88, em de 29.06.2022 é que foi ratificado o princípio da supremacia da norma constitucional quanto ao tema, ou seja, a prevalência do art. 212-A da CRFB/88 frente ao art. 8º da Lei Complementar Federal nº 173/2020, por meio da resposta à consulta da Prefeitura Municipal de Angra dos Reis (Processo TCE-RJ nº 241.758-8/21).

Portanto, ante o exposto, na linha defendida pelo *Parquet* de Contas, considerando a insegurança jurídica que provocou um conflito na aplicação das normas citadas, resultando na dúvida sobre qual legislação deveria ser aplicada, a fim de aplicar o mínimo de 70% com remuneração dos profissionais da Educação Básica, ao mesmo tempo que deveria ser respeitada as restrições impostas pela LC nº 173/2020, entendo que o ente agiu com responsabilidade ao escolher a melhor norma sobre gestão pública, nos termos do artigo 22²⁸ da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro.

Quanto ao entendimento da especializada, manifesto-me em desacordo ao ponto que considera à permanência da irregularidade, já que o descumprimento do art. 26 da Lei 14.113/2020 não evidenciou a ocorrência de desvio de finalidade na aplicação dos recursos do Fundeb, mas tão somente o ente se limitou na aplicação do percentual de 60,78%, ao invés do mínimo de 70%, pelos motivos já expostos.

Neste sentido, conforme defendido pelo *Parquet* de Contas, ficou evidenciada a boa-fé na conduta do responsável do município ao respeitar a Lei Complementar nº 137/2020, que vedada aumento de despesas com pessoal, temporariamente, no cenário da COVID-19.

Dito isso, seguindo o princípio da razoabilidade e diante do suporte probatório carreado na defesa, afasto a irregularidade apontada como grave pela especializada, no entanto, consigno **ressalva e determinação** ao gestor, conforme sugerido pelo Corpo Instrutivo e seguida pelo *Parquet* de Contas,

²⁸ Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão **considerados** os obstáculos e dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados. § 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, **serão consideradas as circunstâncias** práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

para que o ente adote medidas para o cumprimento do estabelecido no art. 26 da Lei Federal nº 14.113/20 até o final do exercício financeiro de 2022. Deverá o chefe do Poder Executivo do Município de Tanguá, nas contas de governo do exercício subsequente (exercício de 2022), além de comprovar o cumprimento dos limites legais do Fundeb, demonstrar a efetiva destinação para a valorização dos profissionais da educação básica do montante adicional de **R\$ 2.577.842,99**, valor correspondente à diferença entre a proporção mínima legal (70% - R\$ 19.576.739,19) e a efetivamente destinada no exercício de 2021 (60,78% - R\$ 16.998.896,20).

No que tange à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 (peça 15), observa-se que o município recebeu o montante de **R\$ 461.055,24**, para ser aplicado no mínimo, 15% em despesa de capital, e destinar à educação infantil a proporção de 50%. No entanto, verificou-se que o Ente não realizou tais aplicações, não atendendo aos artigos 27 e 28 da Lei Federal n.º 14.113/20. Inicialmente, este fato foi objeto de sugestão de impropriedade e determinação.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 021.530-6/22.

Em síntese, por meio do Ofício nº 935/2022 (peça 161), o ente alega que o investimento em despesas correntes e de capital na educação foram prejudicados pela suspensão das aulas presenciais, provocadas pela pandemia da COVID-19, devendo ser normalizada com o retorno do ensinamento presenciais, uma vez que a demanda por recursos aumenta na proporção do funcionamento adequado nas escolas.

Adicionalmente, em nova manifestação (peça 176) a especializada aponta em sua análise o que segue:

Análise: o Município não cumpriu os limites estabelecidos nos artigos 28 e 27 da Lei Federal n.º 14.113/20 que se referem a recursos recebidos da complementação da União VAAT. Esse fato ensejaria a consignação de Impropriedade e Determinação às Contas por parte desta instância técnica.

No entanto, em recente julgamento da ADI 5.791, realizado na sessão virtual finalizada em 02.09.2022, o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, considerou válida a competência do Tribunal de Contas da União para fiscalizar a aplicação, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, dos recursos integrantes dos fundos constitucionais de educação pública (antigo Fundef, atual Fundeb) que receberem complementação da União.

Posto isso, considerando que a verba do VAAT é integralmente constituída de recursos da União, uma vez presentes questões de interpretação de mérito e da possibilidade de divergência de decisões de responsabilização do gestor entre os Tribunais de Contas, em face da colaboração das atividades de fiscalização dos órgãos de controle externo, esta instância técnica sugere, doravante, que a matéria não seja alçada à apreciação em sede de contas de governos municipais.

Importante ressaltar que o entendimento anterior não obsta esta Corte de Contas de dar ciência ao órgão competente para fiscalização dos recursos quando, em sede de fiscalização, constatar a presença de indícios de irregularidade na gestão de recursos do VAAT.

Conclusão: dessa forma a referida impropriedade será desconsiderada na conclusão.

Ante o exposto, considerando recente julgamento da ADI 5.791, exposta pela especializada e acompanhada pelo *Parquet* Especial, acolho na íntegra a proposta de desconsiderar a impropriedade proposta inicialmente, por entender afastada à apreciação de mérito, tendo em vista a competência do Tribunal de Contas da União para fiscalizar tal aplicação.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou **86,23%** dos recursos do Fundeb em 2021, em inobservância ao art. 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar **13,77%** (R\$ 3.850.248,52).

Quanto ao tema o Corpo Instrutivo, aponta:

Como se observa, o Município utilizou, neste exercício, 86,23% dos recursos do Fundeb, em desacordo com o artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20, restando a empenhar 13,77% (R\$3.850.248,52).

No entanto, considerando que foi aprovada em 27/04/2022 a Emenda Constitucional n.º 119, acrescentando o artigo 119 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, da CF/88, isentando de responsabilidade administrativa, dentre outras, os entes federados e os agentes políticos que não aplicaram os percentuais mínimos de gastos com educação no exercício de 2021, por simetria, excepcionalmente, no exercício em análise, será relevada a inobservância ao artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20.

Cabe destacar que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, Peça 75, 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 n.º 14.113/20, concluiu pelo Parecer Favorável.

Ante o exposto, no sentido defendido pelo Corpo Instrutivo, o descumprimento supracitado será relevado por força da dicção da Emenda Constitucional 119.

No que tange ao resultado financeiro do exercício anterior (2020), a Especializada verificou, com base nas informações apresentadas na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior

(Processo TCE-RJ n.º 210.627-0/2021) que a conta Fundeb registrou ao final do exercício de 2020 saldo a empenhar de R\$ 251.946,16. Tal valor foi utilizado, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre (Peça 78) de 2021, de acordo, portanto, com a regra em vigor à época inculpada no § 2º, artigo 21, da Lei Federal n.º 11.494/07, revogada pela Lei Federal n.º 14.113/20, de 25/12/2020 (Nova Lei do Fundeb).

Ao final de 2021, observa-se que a conta do Fundeb apresentou **saldo suficiente** para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/20. O município apresenta resultado financeiro, nos seguintes moldes:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12/2021	4.036.030,25
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	3.850.248,52
(C) Resultado apurado (A - B)	185.781,73

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 68 e quadro anterior

5.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

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

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

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

Destaca-se que o Plenário desta Corte decidiu, em sessão de 28.08.2018, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 113.617-4/18, em resposta à consulta formulada perante esta Corte, que seriam consideradas, para fins de aferição do cumprimento do limite previsto no art. 198, §2º, II e §3º, I, da

CRFB, c/c o art. 7º da LC n.º 141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa.

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

Descrição	Valor - R\$	
	Despesas pagas	RP processados e RP não processados
Despesas gerais com saúde		
(A) Despesas correntes	32.667.110,21	4.905.225,11
Pessoal e Encargos Sociais	24.937.885,09	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	7.729.225,12	4.905.225,11
(B) Despesas de capital	339.778,55	360.215,10
Investimentos	339.778,55	360.215,10
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	33.006.888,76	5.265.440,21
(D) Total das despesas com saúde	38.272.328,97	
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	15.314.915,13	5.260.589,83
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	14.881.491,69	4.913.408,73
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00
Outros Recursos	433.423,44	347.181,10
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00
(I) Restos a pagar processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	0,00
(J) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	0,00
(K) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	53.723,94	0,00
(L) Total (E+F+G+H+I+J+K)	15.368.639,07	5.260.589,83
(M) Total das despesas com saúde não computadas	20.629.228,90	
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (D - M)	17.643.100,07	

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 138 – fl. 99; Despesas em Saúde por Fontes de Recursos – Peça 138 – fl. 101; Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 81 e Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 86 e Relatório Analítico Saúde – Peça 144.

Nota 1: o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete do Fundo de Saúde, dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em saúde para fins de limite.

Já a tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **27,97%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14, todos da Lei Complementar n.º 141/12, de no mínimo 15%.

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	65.153.312,25
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	2.081.379,96
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	63.071.932,29
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	17.691.973,63
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	4.850,38
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	53.723,94
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	17.643.100,07
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	27,97%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15, quadro anterior, Documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 86 e Relatório Analítico Saúde – Peça 144 e Documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – Peças 146 e 147.

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

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

- a) O Conselho Municipal de Saúde, por meio de seu parecer (peça 87), opinou favorável pela aprovação quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar n.º 141/12;
- b) O Poder Executivo comprovou a realização de audiências públicas, em que o gestor do SUS do município deve apresentar relatório detalhado referente ao 3º quadrimestre do exercício anterior; e 1º e 2º quadrimestre do exercício, em seus respectivos períodos, atendendo o disposto no § 5º e caput do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12; e
- c) Verifica-se que nenhum ajuste foi efetuado, uma vez que não foram identificadas, nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, despesas, cujo objeto não deva ser considerado no montante para a apuração do cumprimento dos limites da saúde, atendendo ao 3 e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, quanto as despesas em gastos computados com saúde consideradas como ações e serviços públicos de saúde.

6. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

6.1. ROYALTIES

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

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

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

2.2. As compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência, visando à sua capitalização e equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei N.º 7.990/89, art. 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS n.º 746/2011, especialmente quanto à aplicação dos recursos advindos dos aportes para cobertura de déficit atuarial pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

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

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

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

a) O disposto no artigo 8º, caput, da Lei Federal n.º 7.990/89, na redação dada pela Lei Federal n.º 8.001/90, aplica-se a **todas as compensações financeiras devidas**

pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, **quais sejam:** Royalties Gerais – Lei Federal n.º 9.478/97, artigo 48; Royalties Excedentes – Lei 9.478/97, artigo 49; Royalties em áreas do pré-sal e em áreas estratégicas – Lei Federal n.º 12.351/10, artigo 42-B; **Participações Especiais – Lei Federal n.º 9.478/97, artigo 50; (Grifei)**

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

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

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

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

[...]

Posteriormente, novas leis passaram a regular de forma diferenciada tanto a alíquota dos royalties quanto a forma de distribuição, a exemplo das Leis 9.478/1997 e 12.351/2010 que elevaram as alíquotas devidas a título de royalties para, respectivamente, 10% e 15%, sem, contudo, derogar, seja de forma expressa, seja de forma tácita, as vedações insertas no art. 8º da Lei 7.990/1989 que continuaram vigentes.

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

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

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

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

Depreende-se, do excerto acima, que a participação especial decorre ou da existência de grande volume de produção ou de grande rentabilidade, de sorte que ela não está associada à produção de petróleo propriamente dita, na medida em que

não incide, por exemplo, sobre pequena produção. Tal característica afasta o caráter compensatório da participação especial e, por via de consequência, a aplicação das vedações constantes do art. 8º da Lei 7.990/1989 que alcança apenas as compensações financeiras. (Grifei)

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

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

RECEITAS DE ROYALTIES			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			19.013.570,66
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		21.897,35	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		18.991.673,31	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	18.504.278,44		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	487.394,87		
II – Transferência do Estado			2.402.432,56
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV – Subtotal			21.416.003,22
V – Aplicações financeiras			214.822,57
VI – Total das receitas (IV + V)			21.630.825,79

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 15.

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

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

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		16.787.193,75
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	16.787.193,75	
II - Despesas de capital		563.031,84
Investimentos	563.031,84	
Amortização de dívida	0,00	

Outras despesas de capital	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		17.350.225,59

Fonte: Quadro - Total das Despesas na fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa Peça 138 – fls. 112/113.

Tendo em vista o apresentado, verifica-se que o Município não aplicou recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas.

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

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R\$ 876.167,76 a título de recursos previstos na aludida Lei Federal, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	876.167,76
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	219.041,94
Aplicação de Recursos na Saúde	1.085,90
% aplicado em Saúde	0,12%
Saldo a aplicar	217.956,04
Aplicação Mínima na Educação – 75%	657.125,82
Aplicação de Recursos na Educação	264.464,90
% aplicado em Educação	30,18%
Saldo a aplicar	392.660,92

Fonte: Modelo 21 - *Royalties* Lei n.º 12.858/13, Peça 138 (fl. 119).

Observa-se que o Poder Executivo aplicou **0,12%** dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13 na saúde e **30,18%** na educação, **não atendendo integralmente** o disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a impropriedade, o jurisdicionado encaminhou, de forma tempestiva, suas razões de defesa pertinentes ao tema, materializadas no Doc. TCE-RJ nº 021.530-6/22.

O jurisdicionado, em razões de defesa, por meio do Ofício nº 935/2022 (peça 161), tão somente informa que “realizará a aplicação dos percentuais dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal

nº 12.858/2013 recebidos no exercício corrente e no exercício de 2021”, não apresentando qualquer justificativa que desfaça tal impropriedade, por este motivo, a especializada manteve em sua instrução.

No entanto, entendo que a falha deve ser tratada como **ressalva**²⁹, haja vista que a aplicação dos recursos ficou restrita às destinações prevista na legislação, ficando o saldo remanescente a ser aplicado no exercício seguinte. Há de salientar que o valor aplicado em ações e serviços públicos de saúde que excedeu o mínimo de 15% é superior ao montante da Lei Federal 12.858/13 que não foi aplicado em saúde.

Quanto à aplicação dos recursos oriundos da Lei Federal em epígrafe e não aplicados em exercícios anteriores, a Especializada aponta:

Cumprir registrar que na Prestação de Contas de Governo dos exercícios anteriores (2018, 2019 e 2020), o E. Plenário desta Corte determinou que o jurisdicionado aplicasse, além dos recursos recebidos no exercício, os valores não aplicados nos exercícios anteriores, a saber:

Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal			
Descrição	Saldo a Aplicar de Exercícios Anteriores (A)	Saldo Excedente Aplicado em 2021 (B)	Saldo de Exercícios Anteriores a Aplicar em 2022 (A – B)
Em Saúde	143.186,20	0,00	143.186,20
Em Educação	442.294,86	0,00	442.294,86

Fonte: Prestação de Contas TCE-RJ n.ºs 207.840-4/2019, 211.121-1/2020 e 210.627-0/2021 e Modelo 21 – Royalties Lei n.º 12.858/13, Peça 138 – fl. 119.

Nota: o saldo a aplicar contempla os valores dos exercícios de 2018, 2019 e 2020, a saber:

SAÚDE	
Exercício	R\$
2018	43.202,08
2019	46.097,09
2020	53.887,03
TOTAL	143.186,20

EDUCAÇÃO	
Exercício	R\$
2018	129.606,23
2019	138.291,28
2020	174.397,35
TOTAL	442.294,86

²⁹ Na linha de precedentes como os firmados no âmbito dos Processos TCE-RJ 220.802-4/21, 213.490-6/21, 210.694-3/21.

Não houve atendimento à referida determinação, uma vez que a aplicação desses recursos foi em montante inferior aos valores recebidos em 2021.

Esse fato será objeto da **Impropriedade e Determinação**.

Quanto a este tema, o jurisdicionado, também por meio do Ofício nº 935/2022 (peça 161), informa tão somente que realizará a aplicação dos percentuais previstos na Lei Federal nº 12.858/2013 recebidos em exercícios anteriores, não apresentando qualquer justificativa que desfaça tal falha, por este motivo, a especializada manteve na conclusão do seu relatório.

Todavia, consoante proposição do *Parquet* de Contas, tendo em vista o afastamento das irregularidades 1 e 2, inicialmente apontadas, converto tal impropriedade em **ressalva e determinação**.

6.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

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

No entanto, verifica-se que o Município não possui Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, sendo seus servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, gerido pela Autarquia Federal Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

No que tange às contribuições direcionadas ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, verifica-se que o Poder Executivo **efetuou o pagamento integral** das contribuições previdenciárias, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	4.914.487,51	4.914.487,51	0,00
Patronal	11.462.471,43	11.462.471,43	0,00
Total	16.376.958,94	16.376.958,94	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS, Peça 138 – fls. 123/124.

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

6.3. ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL

O Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM é um indicador de desempenho de âmbito nacional, composto por sete índices setoriais temáticos, cujo objetivo é avaliar, ao longo do tempo, se a visão e os objetivos estratégicos dos municípios foram alcançados e, com isso, oferecer elementos

importantes para melhoria da gestão municipal e para auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória do controle externo exercido por esta Corte de Contas.

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 (peça 108), no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública e à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as respostas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

6.4 REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

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

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

6.5 CONTROLE INTERNO

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

6.5.1 Determinações nas Contas de Governo do Exercício Anterior

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

irregularidades e impropriedades verificadas quando da emissão do Parecer Prévio das contas referentes ao exercício anterior.

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

Situação	Quant.	% em relação ao total
Cumprida	10	66,67%
Cumprida parcialmente	5	33,33%
Total	15	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno – Peça 107.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE-RJ pelo Controle Interno permite verificar que foram cumpridas integralmente as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas anterior.

6.5.2 Certificado de Auditoria

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

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (peça 106), emitido pelo órgão central de controle interno, opina expressamente pela Regularidade das Contas do Chefe de Governo do município, bem como alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para melhoria da gestão governamental.

6.6 RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

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

Posteriormente, elenca os problemas encontrados ou ainda sem solução, cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2021/2024 referentes aos temas de gestão do crédito tributário,

gestão do ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU e ITBI), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despcienda a transcrição.

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

Destarte, é necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7.6.3 e 7.6.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (Peça 117) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 7.6.5 do referido relatório, por intermédio de Modelos similares ao de N.º 25 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

6.7 EDITAIS

Considerando os dados apresentados pelo ente mediante sistema Sigfis e adotando as disposições constantes na Deliberação TCE-RJ nº 312/2021, verifica-se que o município apresentou **17** editais de forma **intempestiva** no sistema, não atendendo ao prazo previsto no mencionado normativo. Além disso, **13** desses editais foram encaminhados após a realização do certame

Nesse contexto, faz-se mister **alertar** os responsáveis atuais no sentido de que, persistindo as ocorrências, os fatos ora apontados poderão macular a análise das futuras contas, além constituir denso risco de auditoria.

6.8 CONCESSÕES

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

De acordo com o apresentado pelo Município, no exercício de 2021, não existiam concessões vigentes, estando, portanto, regular quanto às informações prestadas por meio do Modelo 27.

7. CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

Considerando que as contas de governo, constituídas dos respectivos balanços gerais do Município e das demonstrações de natureza contábil, foram elaboradas com observância às disposições legais pertinentes;

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

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

Considerando o cumprimento da Regra de Ouro conforme Resolução do Senado Federal n.º 43 de 21/12/2001;

Considerando a abertura de créditos adicionais dentro do limite estabelecido na LOA, em obediência ao inciso V do art. 167 da Constituição Federal;

Considerando os resultados gerais apurados,

Posiciono-me **EM DESACORDO** com o Corpo Instrutivo e **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o *Parquet* de Contas, no que tange a proposição da emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de **Tanguá**. Minha principal divergência da instância técnica diz respeito a desconsiderar a irregularidade relativa ao descumprimento do limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, haja vista a razoabilidade dos argumentos apresentados quanto às celeumas existentes quanto à possibilidade de aumento de despesas durante o período de que trata a Lei Complementar nº 173/20.

Quanto aos demais fatos, ressalto as divergências consistem em: a) acrescentar recomendação para que o Ente acompanhe e avalie o efeito de eventuais receitas temporárias na Receita Corrente Líquida, em atenção à manutenção do equilíbrio na gestão fiscal; b) acrescentar consideração de que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações previstas no art. 8º da Lei 7.990/89; c) considerar como comunicação ao atual prefeito, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00; e d) considerar como ressalva o não cumprimento do limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, tendo aplicado somente **60,78%** destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica, na linha defendida pelo Ministério Público de Contas.

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de **Tanguá, Sr. Rodrigo da Costa Medeiros**, referentes ao exercício de **2021**, com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES** e **RECOMENDAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

o Município não cumpriu o limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, tendo aplicado somente **60,78%** destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica.

DETERMINAÇÃO N.º 1

Observar o cumprimento do limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21.

DETERMINAÇÃO N.º 2

Providenciar até o final do exercício financeiro de 2022 a aplicação de R\$2.777.842,98 na remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, relativamente aos recursos do Fundeb não utilizados para essa finalidade no exercício financeiro de 2021.

RESSALVA N.º 2

O Poder Executivo não aplicou integralmente os percentuais dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013, recebidos em 2021, na saúde e na educação, não atendendo ao disposto no § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

DETERMINAÇÃO N.º 3

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas, a devida aplicação dos recursos dos *royalties* nas áreas de Educação (R\$ 392.660,92) e Saúde (R\$ 217.956,04) que não foram integralmente aplicadas no exercício de 2021, conforme estabelece o § 3º, artigo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13.

RESSALVA N.º 3

O Poder Executivo não aplicou integralmente os recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, recebidos em exercícios anteriores, na área da Educação e da Saúde.

DETERMINAÇÃO N.º 4

Observar e comprovar, nas próximas prestações de contas de governo, a devida aplicação dos recursos dos *royalties* na área de Educação (R\$ 442.294,86) e Saúde (R\$ 143.186,20) que não tenham sido integralmente aplicados em exercícios anteriores, conforme estabelece o § 3º, artigo 2º, da Lei Federal n.º 12.858/13.

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO N.º 01

No que tange à autorização para abertura de créditos adicionais suplementares, observar os princípios orçamentários aplicáveis ao tema, a fim de que se consignem percentuais autorizativos razoáveis, que permitam ajustes ao longo do exercício orçamentário sem descaracterizar o orçamento inicialmente aprovado.

RECOMENDAÇÃO N.º 2

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

RECOMENDAÇÃO N.º 03

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

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

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

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

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

III.1. quanto ao fato de que o Município não cumpriu o artigo 212 da Constituição Federal nos exercícios de 2020 e 2021, devendo aplicar complementarmente na manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, a diferença entre o valor aplicado e o valor mínimo exigível constitucionalmente, conforme a Emenda Constitucional n.º 119/22.

Valor não aplicado em 2020 – R\$	155.976,30
Valor não aplicado em 2021 – R\$	3.105.328,59
Total –	R\$ 3.261.304,89

III.2. quanto ao fato de que o Município não cumpriu o limite estabelecido no artigo 26 da Lei Federal n.º 14.113/20 c/c a Lei Federal n.º 14.276/21, devendo destinar, adicionalmente, ao pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica, até o exercício de 2022, a diferença entre o valor destinado e o valor mínimo exigível legalmente, no montante de R\$ 2.577.842,99;

III.3. tome ciência da recente decisão deste Tribunal de 13.07.2022, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n.º 209.516-6/21, que firmou entendimento desta Corte acerca de novas hipóteses para vedação do custeio de despesas com recursos das compensações financeiras (royalties) previstas na Lei Federal n.º 7.990/89, assim como da revogação da tese fixada na decisão plenária de 14.12.2006, proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n.º 219.143-9/06, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n.º 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações, nos termos propostos neste voto.

III.4. seja alertado quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos 7.6.2, 7,6,3 e 7.6.4 até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 7.6.5, de forma a atender ao estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de Parecer Prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.5. seja alertado quanto à necessidade de estabelecer controles no âmbito municipal para que todas as unidades administrativas enviem tempestivamente, via sistema Sigfis, dados de todos os editais celebrados, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 312/20; e

III.6. seja comunicado quanto ao fato de que, a partir das próximas contas de governo apresentadas, a documentação constitutiva das prestações de contas anuais do Chefe do Poder Executivo (Contas de Governo) deve ser disponibilizada para consulta em seu portal da transparência tão logo sejam apresentadas para fins de apreciação a esta Corte, em cumprimento ao disposto no art. 126 da Constituição Estadual, bem como aos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 101/00.

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

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

MARCELO VERDINI MAIA
Conselheiro-Substituto