

Prestação de Contas de Administração Financeira

Poder Executivo do Município de Cantagalo
Exercício de 2014



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

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

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

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

(Aprovada, por unanimidade, pelos Ministros do STF)

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

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



Plenário do TCE-RJ

Conselheiro Relator

José Gomes Graciosa

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

VOTO GC-1 30239/2015

PROCESSO : TCE-RJ Nº 214.024-5/15
ORIGEM : PREFEITURA MUNICIPAL DE CANTAGALO
ASSUNTO : PRESTAÇÃO DE CONTAS DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA –
EXERCÍCIO DE 2014
GESTOR : Saulo Domingues Gouvêa – Prefeito Municipal

Trata o presente processo da Prestação de Contas de Administração Financeira do Poder Executivo do Município de Cantagalo, relativa ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Saulo Domingues Gouvêa, encaminhada a este Tribunal de Contas pelo próprio, para Emissão de Parecer Prévio, conforme previsto no artigo 125, inciso I, da Constituição Estadual.

A documentação da Prestação de Contas, de forma parcial, foi encaminhada, tempestivamente, a este Tribunal e, em razão da ausência de documentos indispensáveis à competente análise, a Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios – CGM, formalizou Ofício Regularizador – Processo TCE-RJ nº 214.362-5/15 – em apenso, apreciado pelo Plenário desta Corte, em Sessão de 09.06.2015.

Em atendimento ao contido no Ofício Regularizador, foram remetidos a este Tribunal, de forma tempestiva, os documentos solicitados, constituindo o Doc. TCE-RJ nº 15.106-0/15 que, após análise consubstanciada no Relatório de fls. 1853/1898, o Corpo Instrutivo manifestou-se pela emissão de **Parecer Prévio Favorável** à aprovação das Contas de Administração Financeira do Poder Executivo do Município de Cantagalo, relativas ao exercício de 2014, com Ressalvas, Determinações e Recomendação.

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

É o Relatório.

ANÁLISE DO RELATOR

Considerações Iniciais

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

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

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

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

2 – já quanto aos demais Poderes – Legislativo e Judiciário e também Ministério Público Estadual –, a competência do Tribunal de Contas, aí sim, é de **julgar as contas**. É como consta do art. 71, II da Constituição Federal de 1988.

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

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

Dessa forma, serão aqui analisadas as Contas de Gestão do Chefe do Poder Executivo Municipal, deixando as Contas de Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2014.

Competência dos Tribunais de Contas

Criado pelo Decreto 966-A, de 7.11.1890, e adotado pelas sucessivas Constituições Brasileiras e já sob a denominação de Tribunal de Contas da União, pela Emenda Constitucional nº 1, de 17.10.1969, e pela atual Constituição, é um órgão especializado, de natureza eminentemente técnica, predisposto a fiscalizar, entre outros, os Atos e Contratos (que impliquem receitas ou despesas) e contas praticados e prestadas, celebradas e prestadas pela Administração Pública. As competências do Tribunal de Contas da União estão discriminadas nos arts. 71, 72 e 74 da Constituição Federal (C.F.); similarmente, essas competências podem ser exercidas, no que couber, pelos Tribunais de Contas dos Estados e Distrito Federal e pelos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios (art. 75 da C.F.).

Entendo relevante salientar que a Constituição Federal – ao estabelecer uma pletora de normas de Direito Financeiro componente da sua “forma federativa de Estado” – impõe em seu art. 75, após dispor nos seus arts. 70 a 74, diretamente,

sobre o Tribunal de Contas da União, que *“as normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, a organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios”*.

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

É sem dúvida, equivocada a afirmação de que o Tribunal de Contas é um órgão subordinado ao Legislativo. O Tribunal de Contas é um órgão público independente, pois o art. 71 da Constituição Federal elenca suas atribuições: **“O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: (...)”**. Portanto, o Tribunal de Contas auxilia o Legislativo, o que é diferente de afirmar que é órgão auxiliar do Legislativo. O Tribunal de Contas é órgão independente, não estando vinculado a Poder algum e não precisa de provocação para atuar – o próprio art. 71, IV, da Constituição Federal já diz: **“realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II”**. O Tribunal de Contas pode instaurar, por iniciativa própria, inspeções e auditorias no Legislativo. Sendo assim, não atua somente quando provocado pelo Legislativo, mas também de ofício, quando conveniente e oportuno.

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

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

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

.....

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

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

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

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

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

I – O DEVER DE PRESTAR CONTAS

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

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

I.1 – Prestação de Contas de Gestão

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

Conforme prevê o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, compete ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro *“dar parecer prévio sobre a prestação anual de contas da administração financeira dos Municípios elaborado em sessenta dias, a partir de seu recebimento.”*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

I.2 – Transgressões às Leis e à Constituição Federal

As transgressões aos dispositivos das leis acarretam punições, segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal; a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, que define os crimes de responsabilidade das autoridades da União e dos Estados e regula o respectivo processo de julgamento; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores; a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que dispõe

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

I.2.1 – Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

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

I.2.1.1 – Punição Fiscal – LRF

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

I.2.1.2 – Punição Penal – LRF

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

I.3 – Escrituração

I.3.1 – Contabilidade Pública

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

I.3.2 – Consolidação das Contas Públicas

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

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

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

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

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

I.4 – Órgãos da Administração Pública

I.4.1 – Administração Pública

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

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

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

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

I.4.1.1 – Administração Pública Direta

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

I.4.1.2 – Administração Pública Indireta

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

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

I.5 – Ordenador de Despesas

Ocupante de cargo público, permanente ou de provimento em comissão, investido de autoridade para realizar atos dos quais resultem a emissão de empenhos, autorizações de pagamentos, suprimimento de Fundos, comprometimentos ou dispêndio de recursos do setor público. Pode ser delegada pelo Chefe do Poder Executivo por ato normativo interno. Se essa responsabilidade não tiver sido formalmente delegada, então, o Ordenador de Despesas será o próprio Chefe do Poder. O Ordenador de Despesas está obrigado à Prestação de Contas. As contas serão submetidas à aprovação do Tribunal de Contas e não dependem de apreciação posterior do Legislativo como ocorre na Prestação de Contas de Gestão.

I.5.1 – Funções do Ordenador de Despesas

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

I.5.2 – Início e término da responsabilidade do Ordenador de Despesas

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

I.6 – Controle nas Organizações Públicas

I.6.1 – Quanto à forma

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

I.6.2 – Quanto à qualidade

É aquele que a Administração Pública exerce sobre seus atos e agentes. É executado pelo Poder Executivo e pelos órgãos de administração dos demais Poderes sobre suas próprias atividades, com o objetivo de que a atividade pública em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo a sua finalidade plena que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais. Exemplos: os procedimentos administrativos disciplinares de servidores públicos; o controle da arrecadação de tributos que a Fazenda executa sobre os órgãos arrecadadores não só para evitar desvios, como inscrever devedores em Dívida Ativa.

I.6.3 – Quanto ao aspecto

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

I.6.4 – Quanto ao momento

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

I.7 – Controles Externo e Interno

O art. 31 da Constituição Federal (C.F.) proclama que o Poder Legislativo é o fiscal do Poder Executivo. O exercício dessa fiscalização denomina-se **Controle Externo** e é exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos e Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver (§ 1º do art. 31 da CF). Não se deve confundir “com o auxílio” utilizado pelo legislador como “órgão auxiliar”, tendo em vista que o Tribunal de Contas não se subordina, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo.

Entretanto, a função fiscalizadora do Poder Legislativo não se resume à aprovação ou a rejeição do Parecer Técnico Prévio do Tribunal de Contas, emitido nas Contas de Gestão, prestadas, anualmente, pelo Chefe do Executivo. A fiscalização deve ser uma atividade constante, não se resumindo à contagem do

número de votos favoráveis e contrários ao Parecer Prévio Técnico emitido pela Corte de Contas, que, somente por decisão de dois terços dos membros do legislativo, deixará de prevalecer. O conceito não se esgota nessa manifestação. É muito mais abrangente, envolve, por exemplo, as questões que tratam do Processo Orçamentário e da Execução Orçamentária.

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

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

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

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

Os sistemas de Controle Interno, mantidos de forma integrada pelos Poderes, têm como finalidade (art. 74 da C.F.): I) a avaliação do cumprimento de metas

previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governos e dos orçamentos; II) comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades de sua esfera federativa, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III) o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres de sua esfera federativa; e, IV) apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

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

“Art. 74. ...

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

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

Além do controle exercido pelas instituições enumeradas, tão ou mais importante é o controle social, exercido pelo cidadão. Este será sempre o melhor agente de controle da gestão pública, pois está presente em toda atuação estatal, quer na condição de agente público, quer na condição de beneficiário das políticas públicas. Esta participação ativa do cidadão é tão importante que a Constituição Federal já a prevê, seja por meio da organização em conselhos, ou mesmo individualmente, como por exemplo, art. 5º, inciso LXXIII dispondo que qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência (pagar os honorários de advogado da parte vencida e despesas processuais).

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

II – PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL

II.1 – Políticas públicas

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

II.2 – Planejamento

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

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

II.3 – Planejamento e gestão das ações de governo

As áreas que devem merecer especial atenção nas ações de governo são as de **planejamento** e **gestão**, pois seus desequilíbrios podem ameaçar a própria viabilidade da Gestão, com o comprometimento crescente de Receitas para o financiamento das Despesas de Custeio e a consequente redução das disponibilidades visando os investimentos para atender às demandas da população. Requerem, por exemplo, a certeza de que haverá recursos a serem investidos em Educação, Saúde, Saneamento Básico e tantas outras atividades que afetam diretamente a qualidade de vida dos cidadãos.

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

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

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

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

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

II.4 – Instrumentos de planejamento das ações de governo

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

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

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

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

Entretanto, o que deve ser enfatizado no processo de elaboração do PPA, da LDO e da LOA não são os textos, as classificações ou as demonstrações que os integram, mas as intenções do governo e os meios para executá-las, assegurando que o planejado e o orçado se concretizem e que o orçamento deixe de ser encarado como mera peça formal de ficção e passe a ser instrumento real de planejamento e controle, orientando efetivamente as ações do governo.

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

II.4.1 – Plano Plurianual – PPA

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

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

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

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

Portanto, o projeto de lei do Plano Plurianual deverá ser encaminhado pelos respectivos Governos Executivos de cada esfera governamental ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato ou conforme estabelecer cada Constituição Estadual ou Lei Orgânica Municipal, devendo ser restituído o projeto aprovado até o encerramento da última Sessão Legislativa do mesmo ano.

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

II.4.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

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

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

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

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

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

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

II.4.3 – Lei do Orçamento Anual – LOA

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

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

Tendo como elementos balizadores o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o Orçamento Anual consolida todas as ações do Governo, monetarizando as Atividades e os Projetos, cada gasto segundo a Natureza da Despesa e atribuindo responsabilidade a todos os gestores de recursos públicos, não só pela Despesa em si, mas, também pelo objetivo a ser atingido no exercício financeiro.

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

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

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

Na elaboração do orçamento deve-se considerar os Princípios da Unidade e da Universalidade. O primeiro princípio determina que a Lei do Orçamento compreenderá todos os Poderes, seus Fundos, órgãos e entidades da Administração Indireta, inclusive Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, significando um único orçamento. Já o segundo princípio determina que a Lei do Orçamento Público compreenderá todas as Receitas, inclusive as de Operações de Crédito e todas as Despesas relativas à Administração Direta e Indireta, que deverão constar pelos totais, vedadas quaisquer deduções.

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

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

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

II.5 – Receita Pública

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

II.5.1 – Estimativa da Receita

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

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

II.5.1.1 – Receitas Correntes

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

II.5.1.2 – Receitas de Capital

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

II.6 – Despesa Pública

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

II.6.1 – Despesas Fixadas

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

II.6.1.1 – Despesas Correntes

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

II.6.1.2 – Despesas de Capital

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

II.7 – Princípio da Publicidade

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

O Princípio da Publicidade não se confunde com o Princípio da Transparência que assegura a participação popular na discussão das Leis Orçamentárias e na apreciação das Contas das autoridades e a divulgação, inclusive por meios eletrônicos de acesso ao público, mas o complementa. Mais do que levar a todos o conhecimento dos atos da Administração, a transparência pretende efetivar a participação do cidadão no estabelecimento de prioridades e dos planos do governo e no controle do resultado de suas ações.

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

III – PLANEJAMENTO DA GESTÃO DO MUNICÍPIO

III.1 – Aspectos Formais

III.1.1 – Composição da Administração Municipal

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

| ADMINISTRAÇÃO DIRETA |
|--|
| ✓ Prefeitura Municipal |
| ✓ Câmara Municipal |
| ✓ Fundo Municipal de Saúde |
| ✓ Fundo Municipal de Assistência Social |
| ✓ Fundo Municipal da Criança e Menor Adolescente |
| ✓ Fundo Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável |
| ADMINISTRAÇÃO INDIRETA |
| Instituto de Pensão e Aposentadoria Municipal |

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

III.1.2.1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

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

aos estados e municípios e dos estados, aos seus municípios), que não seja de mandamento constitucional. Implica, ainda, a proibição de operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

III.1.2.2 – Relatório de Gestão Fiscal

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

Conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, o Município encaminhou a este Tribunal todos os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal do exercício de 2014 e que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas de Gestão.

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

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP deste Tribunal, constata-se a remessa dos seguintes instrumentos de Planejamento Orçamentário do Município, referentes ao exercício de 2014, que servirão de subsídio para a análise das presentes Contas de Gestão.

| DESCRIÇÃO | PROCESSO TCE-RJ Nº |
|---------------------------------------|--------------------|
| Plano Plurianual – PPA | 201.616-9/14 |
| Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO | 220.238-8/13 |
| Lei Orçamentária Anual – LOA | 201.017-7/14 |

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

III.1.3.1 – Plano Plurianual (PPA)

O Plano Plurianual, para o quadriênio de 2014/2017, foi instituído pela Lei Municipal nº 1179, de 12 de dezembro de 2013, e definiu as prioridades estratégicas de Governo.

III.1.3.2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Quanto às Diretrizes Orçamentárias (LDO), para o exercício de 2014, foram estabelecidas através da Lei Municipal nº 1151, de 28 de junho de 2013.

III.1.3.2.1 – Metas Anuais do Município

III.1.3.2.1.1 – Metas Fiscais

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

dos três últimos exercícios, da avaliação da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência, da estimativa e compensação da renúncia de Receita e da margem de expansão das Despesas obrigatórias de caráter continuado.

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

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

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

- **Resultado Primário**

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

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

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

- **Resultado Nominal**

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

- **Dívida Pública**

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

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

III.1.3.3 – Lei Orçamentária Anual (LOA)

A Lei Orçamentária, para o exercício de 2014, foi aprovada pela Lei Municipal n.º 1182, de 19 de dezembro de 2013, estimou a Receita bruta no valor de R\$ 95.030,860,00, que, após dedução do FUNDEB, estimou a receita total **em R\$ 84.112.000,00** e fixou a Despesa em igual valor, incluídas as receitas e Despesas Intraorçamentárias no valor de R\$ 3.180.000,00 (fl. 769).

IV – CONSOLIDAÇÃO DOS DADOS

IV.1 – Demonstrações Contábeis

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

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

Verificou-se que os demonstrativos contábeis consolidados enviados pelo Município estão em desacordo com a forma prevista na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, tendo em vista que na consolidação realizada foram constatadas as seguintes divergências:

| VERIFICAÇÃO DA CONSOLIDAÇÃO DOS BALANÇOS - R\$ | | | |
|--|------------------------------|---------------------|---------------------|
| ÓRGÃO | Caixa e equivalente de Caixa | Passivo Circulante | Passivo Financeiro |
| Prefeitura Municipal | 1.871.492,86 | 1.673.302,36 | 6.378.546,40 |
| Fundo Municipal Assistência Social | 574.255,11 | 113.875,31 | 163.408,07 |
| Fundo Municipal Meio Ambiente e Desenv. | 138.043,82 | 698.966,85 | 698.966,65 |
| Fundo Municipal Criança e Menor Adol. | 38.939,26 | 323,49 | 1.523,50 |
| Câmara Municipal | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Fundo Municipal Saúde | 2.350.180,27 | 398.813,99 | 1.066.480,72 |
| Instituto Previdencia | 3.267.003,99 | 93.228,22 | 94.048,22 |
| TOTAL DOS BALANÇOS | 8.239.915,31 | 2.978.510,22 | 8.402.973,56 |
| TOTAL DO CONSOLIDADO | 9.839.030,36 | 3.808.328,73 | 9.232.792,27 |
| DIFERENÇA | -1.599.115,05 | -829.818,51 | -829.818,71 |

Fonte: Balanços Patrimoniais Consolidado, da Prefeitura Municipal, da Câmara Municipal, Instituto de Pensão e Aposentadoria, FMCM, FMS, FMAS e FMMADS, respectivamente às fls. 231/232, 301-302, 324/327, 348/349, 378-379, 396/397, 430/432 e 464/465.

As diferenças indicadas entre o total dos balanços e o demonstrativo consolidado apontam falha na execução e no controle dos registros contábeis do município, podendo impactar na avaliação dos resultados financeiro e patrimonial do exercício.

Quanto à diferença apurada no grupo de conta Caixa e equivalente de Caixa de R\$ 1.599.115,05, verifica-se que o jurisdicionado encaminhou, de forma complementar, novo Anexo 13 da Câmara Municipal - Balanço Financeiro (fls. 847), o qual registra o saldo, em espécie, para o exercício seguinte o valor de R\$ 1.599.115,05, correspondendo à diferença apurada nos Balanços Patrimoniais, mas em desacordo com o registro efetuado no Anexo 14 da Câmara Municipal – Balanço Patrimonial (fls. 324-327), o qual se encontra zerado.

Quanto à diferença apurada nos grupos de contas do Passivo Circulante e do Passivo Financeiro, no valor de R\$ 829.818,51, verifica-se, aparentemente, que o jurisdicionado consolidou o valor de R\$ 829.818,51, entretanto, em consulta ao Anexo 17 da Câmara Municipal (fls. 331) consta a baixa do respectivo montante, bem como no Anexo 13 da Câmara Municipal (fls. 847), caracterizando que ocorreu uma falha no registro contábil, visto que o montante não deveria ter sido consolidado.

O Corpo Instrutivo acrescenta, ainda, os seguintes aspectos:

Registra-se que os sistemas contábeis de informática utilizados pelo Poder Executivo (E&L Contabilidade Pública Eletrônica) e Poder Legislativo (SAPITUR) podem apresentar diferenças que podem ter contribuído para falhas na consolidação das contas municipais, fato que não exclui a responsabilidade do jurisdicionado, o qual deve atentar para Resolução CFC n.º 1.134, de 21/11/2008 que aprovou a NBC T 16.7 – Consolidação das Demonstrações Contábeis no Setor Público, estabelece que consolidação é o processo que ocorre pela soma ou pela agregação de saldos ou grupos de contas, excluídas as transações entre entidades incluídas na consolidação, formando uma unidade contábil consolidada.

A mencionada norma também determina que no processo de consolidação devem ser consideradas as relações de dependência (orçamentária e regimental) entre as entidades, bem como que as demonstrações contábeis consolidadas devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, identificação e características das entidades do setor público incluídas na consolidação, os procedimentos adotados na consolidação, a natureza e montantes dos ajustes efetuados, e os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis consolidadas.

Também se enfatiza que a elaboração dos demonstrativos contábeis para fins de consolidação das contas públicas, em estrita observância aos preceitos e procedimentos fixados pelo legislador é competência originária dos contabilistas da administração municipal para responder pelos serviços de contabilidade.

Registra-se, ainda em face do exposto, que resta o entendimento de que não seria um procedimento adequado realizar a soma dos resultados apurados nas demonstrações contábeis de cada órgão no intuito de possibilitar a análise das contas de governo do município. A consolidação deve ser efetuada pelo setor de contabilidade da Prefeitura Municipal, que detém a competência de elaborar demonstrações contábeis, conforme estabelecido no artigo 3º da Resolução CFC n.º 560/83, com base nos registros necessários aos ajustes decorrentes desta técnica.

Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

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

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

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

No exame do Relatório Resumido da Execução Orçamentária de todos os períodos de 2014 foi constatada a consolidação adequada dos dados das Unidades Gestoras do Município

IV.1.2 – Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

No exame dos Relatórios de Gestão Fiscal de todos os períodos de 2014 foi constatada a consolidação dos dados das Unidades Gestoras do Município, também de forma adequada.

IV.1.3 – Padronização dos procedimentos contábeis

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

Assim, este Tribunal tem orientado aos jurisdicionados para que implementem procedimentos para o cumprimento das Portarias STN Nº 406/11, 828/11, 231/12 e Portaria Conjunta nº 01/11, tendo em vista que serão objeto de análise nas próximas Prestação de Contas de Gestão do Município.

Neste sentido, os Municípios realizaram as mudanças necessárias nos respectivos sistemas, conforme Portaria STN n.º 634/13, que estabelece que os demonstrativos contábeis relativos ao exercício em análise já devem ser elaborados de acordo com as novas regras, exceto a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), as quais serão de observância facultativa no exercício de 2014, de acordo com a Portaria STN n.º 733/14.

Verificou-se que o Município de Cantagalo procedeu à implantação dos novos conceitos sobre procedimentos contábeis.

V – ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DA GESTÃO

V.1 – Orçamento do Município

O Orçamento do Município de Cantagalo, para o exercício de 2014, aprovado pela Lei do Orçamento Anual nº 1182, de 19.12.2013, estimou a Receita bruta no valor de R\$ 95.030,860,00, que, após dedução do FUNDEB, estimou a Receita total **em R\$ 84.112.000,00** e fixou a Despesa em igual valor, incluídas as receitas e Despesas Intraorçamentárias no valor de R\$ 3.180.000,00 (fl. 769), e contemplando os Poderes Legislativo e Executivo do Município, neste incluído seus Fundos, Órgãos e Entidades vinculadas à Administração Direta e Indireta.

V.2 – Créditos Adicionais

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

V.3 – Autorizações para Abertura de Créditos Adicionais

De acordo com a Lei Orçamentária para 2014 do Município de Cantagalo, o Poder Executivo foi autorizado a abrir Créditos Suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de **15%** do total do Orçamento.

A Lei Orçamentária do Município prevê exceções ao limite de 15% para abertura de Créditos Suplementares para atender insuficiências nas dotações orçamentárias. As exceções podem caracterizar a possibilidade de abertura de créditos ilimitados, uma vez que o gestor poderá alterar o orçamento, indiscriminadamente, abrindo Créditos Suplementares que não oneram o limite estabelecido, o que é vedado pelo art. 167, VII da Constituição Federal.

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

| Em R\$ | |
|--|---------------|
| DESCRIÇÃO | VALOR |
| Total da Despesa Fixada | 84.112.000,00 |
| Creditos Adicionais excetuados | 8.243.187,66 |
| TOTAL PARA EFEITO DE LIMITE | 92.355.187,66 |
| Limite para abertura de Créditos Suplementares: 15% | 13.853.278,15 |

FONTE: LOA fls. 769

V.4 – Alterações Orçamentárias

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

V.4.1 – Decretos de Abertura de Créditos Adicionais

V.4.1.1 – Autorizados pela Lei Orçamentária Anual – LOA

Tendo como referencia o demonstrativo de Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentado pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou quadro com as alterações orçamentárias no exercício, autorizados pela Lei Orçamentária Anual, concluindo que a abertura de créditos

adicionais, no montante de **R\$ 12.641.395,05**, encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA, sendo observado, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal, conforme, resumidamente, se demonstra:

Em R\$

| SUPLEMENTAÇÕES | | | |
|---|-------------------|-----------|---------------|
| ALTERAÇÕES | FONTE DE RECURSOS | Anulação | 12.129.998,26 |
| | | Superávit | 73.412,95 |
| | | Convênios | 437.983,84 |
| (A) Total das Alterações | | | 12.641.395,05 |
| (B) Créditos não considerados (Exceções previstas na LOA) | | | 0,00 |
| (C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B) | | | 12.641.395,05 |
| (D) Limite autorizado na LOA | | | 13.853.278,15 |
| (E) Valor total dos créditos abertos acima do Limite da LOA = (D – C) | | | ----- |

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

No que concerne aos Créditos Adicionais abertos em face de autorização em leis específicas, tendo como referencia o demonstrativo de Relação de Decretos de Abertura de Créditos Adicionais apresentado pela Administração Municipal, o Corpo Instrutivo elaborou, à fls 1860v, quadro demonstrativo, concluindo que a abertura de Créditos Adicionais encontra-se dentro do limite estabelecido nas Leis Autorizativas, observando-se, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

V.4.3 – Análise das Fontes de Recursos

V.4.3.1 – Exame das Fontes de Recursos para abertura de Créditos Adicionais realizado pela Instrução

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

| RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS) | |
|---|----------------------|
| Natureza | Valor - R\$ |
| I - Superávit do Exercício Anterior | 1.875.350,95 |
| II - Receitas Arrecadadas | 70.724.296,39 |
| III - Total das Receitas Disponíveis (I+II) | 72.599.647,34 |
| IV - Despesas Empenhadas | 74.741.415,50 |
| V - Aporte Financeiro (extraorçamentário) ao Instituto de Previdência | 0,00 |
| VI - Total das Despesas Realizadas (IV+V) | 74.741.415,50 |
| VII - Resultado Alcançado (III-VI) | -2.141.768,16 |

Fonte: Prestação de Contas de Governo de 2013, processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14; Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 210/216, Anexo 10 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 338/339; Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 217/223, Anexo 11 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 340/341e Anexo 13 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 851/852.

Nota (1): *superávit* do exercício anterior, excluídos os resultados do RPPS e considerado o resultado de convênios.

Nota (2): verifica-se um repasse financeiro para o RPPS, no montante de R\$1.197.072,08, no entanto, não foi lançado na linha V, por tratar-se de repasse de cota orçamentária e não transferência para cobertura de déficit financeiro.

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

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

Dessa forma, demonstra-se a seguir as alterações orçamentárias efetuadas pelo Município tendo como base as fontes de recursos indicadas nos respectivos decretos de abertura de créditos adicionais.

V.4.3.1.1 – Abertura de Créditos Adicionais por SUPERÁVIT FINANCEIRO

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

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

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

Em consulta ao Balanço Patrimonial Consolidado da Prestação de Contas de Administração Financeira do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 208.115-4/14 –, excluindo-se os valores referentes ao Regime Próprio de Previdência, constata-se a existência de Superávit Financeiro utilizado para a abertura dos créditos adicionais, observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, conforme se demonstra:

| Decreto n.º | Fls. | Valor – R\$ |
|--|------|--------------|
| 2770/14 | 718 | 73.412,95 |
| Total | | 73.412,95 |
| Superavit financeiro existente em 2013 | | 1.875.350,95 |

Fonte: relação de decretos apresentada pelo município e publicações – fls. 764-768.

V.4.3.1.2 – – Abertura de Créditos Adicionais por EXCESSO DE ARRECADAÇÃO

V.4.3.1.2.1 – Fonte Convênios e Outras Fontes

Conforme consta da relação de fls. 128/130, a abertura de créditos pela Fonte Convênios totalizou R\$8.169.774,71.

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

V.4.4 – Demonstrativo das alterações no Orçamento

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias em razão da abertura de Créditos Adicionais, resultando em um Orçamento Final de **R\$ 92.355.187,66**, representando um acréscimo de **9,80%** em relação ao Orçamento inicial.

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

| | | Em R\$ |
|--|---------------|----------------|
| DESCRIÇÃO | | VALOR |
| (A) ORÇAMENTO INICIAL | | 84..112.000,00 |
| (B) Alterações: | | 30.920.522,27 |
| Créditos Extraordinários | 0,00 | |
| Créditos Suplementares | 21.335.087,88 | |
| Créditos Especiais | 9.585.434,39 | |
| (C) Anulações de Dotações | | 22.677.334,61 |
| ORÇAMENTO FINAL APURADO (A+B-C) | | 92.355.187,66 |
| Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 | | 92.355.187,66 |
| DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E OS REGISTROS CONTÁBEIS | | 0,00 |
| Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2014 | | 92.355.187,60 |
| DIVERGÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO APURADO E O RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA | | 0,06 |

Fonte: Anexo 11 Consolidado - fls. 217/223 e Anexo I do RREO do 6º Bimestre/2014

Conforme demonstrado, considerando irrelevante a diferença de R\$ 0,06, o valor do orçamento final apurado não apresenta divergência com o registrado no Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado e no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2014.

VI – ANÁLISE DOS RESULTADOS DA GESTÃO

Gestão Orçamentária

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

- **Receita Orçamentária**

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

VI.1 – Arrecadação da Receita

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

VI.1.1 – Evolução da Receita

A Receita arrecadada no exercício foi de **R\$ 80.200.937,78**, portanto, abaixo da previsão que era de **R\$ 84.112.000,00**, gerando, em consequência, uma variação negativa de **R\$ 3.911.062,22**, que representa um decréscimo de **4,65%** em relação ao total da arrecadação prevista.

O quadro a seguir demonstra o comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2014 em comparação à previsão inicial:

| ARRECAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2014 | | | | |
|--------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|---------------|
| Natureza | Previsão R\$ | Arrecadação R\$ | Variação | |
| | | | R\$ | Percentual |
| Receitas Correntes | 79.701.500,00 | 75.567.723,09 | -4.133.776,91 | -5,19% |
| Receitas de Capital | 1.230.500,00 | 1.197.733,72 | -32.766,28 | -2,66% |
| Receita Intraorçamentária | 3.180.000,00 | 3.435.480,97 | 255.480,97 | 8,03% |
| Total | 84.112.000,00 | 80.200.937,78 | -3.911.062,22 | -4,65% |

Fonte: Anexo 12 – fls 224/227 e Anexo 10 Consolidado fls. 210/216

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

A Receita Arrecadada registrada nos demonstrativos contábeis, no valor de R\$ 80.200.937,78, não apresenta divergência do consignado no Anexo 10 da Lei Federal nº 4320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.

O Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2014 registra uma receita arrecadada de acordo com a evidenciada nos demonstrativos contábeis.

Conforme indicado na análise anterior, o Município arrecadou 95,35% das receitas inicialmente previstas na Lei Orçamentária. Embora não tenha alcançado o valor inicialmente previsto na LOA, o montante arrecadado encontra-se dentro do aceitável, considerando que a receita superou 90% do valor pretendido, não caracterizando, a princípio, a elaboração de um orçamento superestimado.

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

No que diz respeito à evolução das receitas, o comportamento das Receitas Tributárias arrecadadas pelo Município em decorrência do seu poder de tributar (arrecadação de tributos – impostos, taxas e contribuição de melhoria – e respectivos adicionais), representou **8,30%** em relação à Receita total, percentual superior ao apurado no exercício anterior.

Além das receitas arrecadadas em decorrência do seu poder de tributar, o Município recebeu Transferências no montante de R\$ 63.709.846,86. As Receitas de Transferências constituem a mais significativa fonte de recursos do Município, respondendo, no caso em análise, por **79,44%** da Receita total do exercício de 2014, percentual ligeiramente superior ao apurado em 2013 que foi de **79,39%**.

O comportamento das Receitas Orçamentárias apresentou, no período 2013/2014, a seguinte evolução:

| RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS | | | |
|--|---------------------------------|--|--------------|
| Descrição | Valor arrecadado em 2014 R\$ | Evolução das Receitas em relação à Receita Total | |
| | | 2014 | 2013 |
| Receitas Tributárias | 6.658.312,11 | 8,30% | 6,93% |
| Receitas de Transferências | 63.709.846,86 | 79,44% | 79,39% |
| Outras Receitas | 9.832.778,81 | 12,26% | 13,77% |
| (-) Deduções da Receitas - outras | 0,00 | 0,00% | -0,09% |
| Receita Total | 80.200.937,78 | 100,00% | ----- |
| (-) Receitas Intraorçamentárias | 3.435.480,97 | ----- | ----- |
| Receita Efetivamente Arrecadada | 76.765.456,81 | ----- | ----- |

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 210-216 e prestação de contas de governo de 2013, processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14.

Nota: Nas Receitas de Transferências já estão consideradas as deduções para o FUNDEB. As deduções da Receita, indicadas no quadro, referem-se às demais deduções.

VI.1.1.1 – Dívida Ativa

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

VI.1.1.1.1 – Receita da Dívida Ativa

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

A inscrição, cobrança e cancelamento da Dívida Ativa Municipal, nos exercícios de 2013 e 2014, apresentou a evolução evidenciada a seguir.

Verificou-se um aumento do saldo da Dívida Ativa na ordem de **101,35%** em relação ao exercício anterior, conforme demonstrado:

| DÍVIDA ATIVA | | |
|---|---------------------------|----------------------|
| SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2013 (A) | SALDO ATUAL - 2014 (B) | VARIAÇÃO % C= B/A |
| R\$ 15.574.223,27 | R\$ 31.358.151,36 | 101,35% |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013, processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14 e Anexo 14 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 230-231

O valor cobrado no exercício de 2014 representou, somente, **2,10%** do saldo existente em 2013, como segue:

| DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA | | |
|--|------------------------------------|----------------|
| SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR - 2013 (A) | VALOR ARRECADADO EM 2014 (B) | EM % C= B/A |
| R\$ 15.574.223,27 | R\$ 326.625,50 | 2,10% |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013, processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 210-216.

Foi encaminhado relatório evidenciando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas foram detalhadas às fls. 706/707.

VI.1.2 – Renúncia de Receitas

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

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

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

VI.2 – Despesas

- **Despesa Realizada**

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

VI.2.1 – Execução Orçamentária da Despesa

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

VI.2.2 – Análise do comportamento das Despesas

As Despesas realizadas no exercício de 2014, no montante de **R\$ 84.236.749,99**, representaram **91,21%** dos Créditos autorizados de R\$ 92.355.187,66, resultando uma economia orçamentária de R\$ 8.118.437,67, conforme resumido a seguir:

Em Reais

| EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA - 2014 | | | | |
|---|------------------|-----------------|----------------------------------|-----------------------------------|
| Natureza | Autorizadas A | Empenhadas B | Percentual Empenhado (B/A) | ECONOMIA ORÇAMENTÁRIA (A-B) |
| Total das Despesas | 92.355.187,66 | 84.236.749,99 | 91,21% | 8.118.437,67 |

Fonte: Balanço Orçamentário consolidado – Anexo 12 (fls. 251/252).

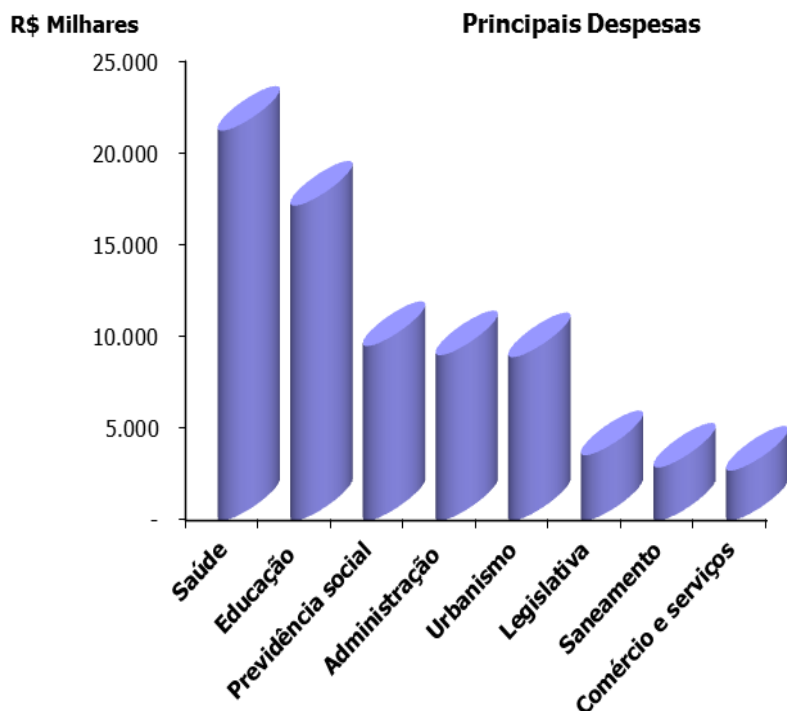
O valor da Despesa Empenhada informada no Balanço Orçamentário guarda paridade com o Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado.

Verifica-se que o Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º bimestre de 2014 registra uma despesa empenhada no total de R\$ 84.236.750,00, de acordo com a evidenciada nos demonstrativos contábeis.

São apresentados a seguir quadro e gráfico com Execução da Despesa nas maiores Funções de Governo no exercício de 2014, onde se verifica que o maior gasto foi realizado na Função **10 – Saúde**.

| CÓDIGO | FUNÇÃO | DESPESA EMPENHADA R\$ | % EM RELAÇÃO AO TOTAL |
|--------------|----------------------|--------------------------|--------------------------|
| 10 | Saúde | 21.203.763,77 | 25,17% |
| 12 | Educação | 17.132.166,34 | 20,34% |
| 9 | Previdência social | 9.495.334,49 | 11,27% |
| 4 | Administração | 8.992.994,54 | 10,68% |
| 15 | Urbanismo | 8.886.865,64 | 10,55% |
| 1 | Legislativa | 3.551.496,77 | 4,22% |
| 17 | Saneamento | 2.880.149,39 | 3,42% |
| 23 | Comércio e serviços | 2.712.932,54 | 3,22% |
| 8 | Assistência social | 2.298.861,26 | 2,73% |
| 26 | Transporte | 1.998.887,48 | 2,37% |
| 13 | Cultura | 1.558.664,29 | 1,85% |
| 6 | Segurança pública | 991.243,62 | 1,18% |
| 20 | Agricultura | 746.276,33 | 0,89% |
| 28 | Encargos especiais | 693.824,28 | 0,82% |
| 16 | Habitação | 514.425,59 | 0,61% |
| 18 | Gestão ambiental | 339.672,59 | 0,40% |
| 27 | Desporto e lazer | 227.471,66 | 0,27% |
| 24 | Comunicações | 8.705,41 | 0,01% |
| 19 | Ciência e tecnologia | 3.014,00 | 0,00% |
| TOTAL | | 84.236.749,99 | 100,00% |

Fonte: Anexo 8Consolidado – fls. 198/209



VI.2.3. – Das Despesas Correntes e de Capital

As Despesas Correntes representaram **92,35%** das despesas totais executadas no exercício de 2014, e as Despesas de Capital **7,65%**, conforme demonstrado no quadro a seguir:

| DESPESAS EXECUTADAS | | | |
|----------------------|----------------------|-----------------------|----------------|
| Descrição | Valor - R\$ | % Em Relação ao Total | |
| | | 2014 | 2013 |
| Despesas Correntes | 77.795.196,26 | 92,35% | 93,62% |
| Despesas de Capital | 6.441.553,73 | 7,65% | 6,38% |
| Despesa Total | 84.236.749,99 | 100,00% | 100,00% |

Fonte: Anexo 12 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 224/227 e processo TCE-RJ nº. 208.115-4/14.

Do total das Despesas Correntes, **61,72%** correspondem a despesas com Pessoal e Encargos e **38,28%** às demais despesas, conforme se demonstra:

| DESPESAS CORRENTES | | | |
|-------------------------------------|----------------------|-----------------------|----------------|
| Descrição | Valor - R\$ | % Em Relação ao Total | |
| | | 2014 | 2013 |
| Pessoal e Encargos | 48.015.431,69 | 61,72% | 64,53% |
| Juros e Encargos da Dívida | 0,00 | 0,00% | 0,00% |
| Outras Despesas Correntes | 29.779.764,57 | 38,28% | 35,47% |
| Total das Despesas Correntes | 77.795.196,26 | 100,00% | 100,00% |

Fonte: Anexo 12 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 224/227

No que se refere às Despesas de Capital, **100%** foram destinadas a Investimentos, conforme demonstrado no quadro a seguir:

| DESPESAS DE CAPITAL | | | |
|--------------------------------------|---------------------|-----------------------|----------------|
| Descrição | Valor - R\$ | % Em Relação ao Total | |
| | | 2014 | 2013 |
| Investimentos | 6.441.553,73 | 100,00% | 99,93% |
| Inversões Financeiras | 0,00 | 0,00% | 0,00% |
| Amortização de Dívida | 0,00 | 0,00% | 0,07% |
| Total das Despesas de Capital | 6.441.553,73 | 100,00% | 100,00% |

VI.2.3.1 – Investimentos

Pelo demonstrado nos quadros anteriores, conclui-se que os Investimentos realizados pelo Município, no exercício de 2014, representaram **7,65%** da Despesa total do exercício, sendo superior ao apurado no exercício anterior, conforme se observa a seguir:

| DESPESA DE INVESTIMENTOS EM RELAÇÃO À DESPESA TOTAL | | | |
|---|----------------------|----------------|----------------|
| Descrição | Valor R\$ | Resultado 2014 | Resultado 2013 |
| Investimentos | 6.441.553,73 | 7,65% | 6,38% |
| Despesa total realizada | 84.236.749,99 | | |

III.2.4 – Avaliação das Metas Anuais do Município

É apresentado a seguir quadro contendo as metas em valores correntes previstas e as execuções, no exercício financeiro de 2014, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Em R\$

| DESCRIÇÃO | ANEXO DE METAS (R\$) | RREO 6º BIMESTRE/14 E RGF 2º SEMESTRE/14 | ATENDIDO OU NÃO ATENDIDO |
|----------------------------|----------------------|--|--------------------------|
| Receitas | 84.111.570,00 | 80.200.937,90 | ----- |
| Despesas | 84.111.570,00 | 84.236.750,00 | ----- |
| Resultado Nominal | -391.360,00 | -190.704,70 | Atendido |
| Resultado Primário | -360.000,00 | -4.755.822,90 | Não atendido |
| Dívida Consolidada Líquida | -6.914.060,00 | -4.429.294,50 | Não atendido |

Fonte: Anexo de Metas da LDO às fls. 66/66v, Processo TCE-RJ nº 204.173-0/15 - RREO 6º BIM/2014 e nº 204.220-9/15 RGF 2º Sem./2014

O não cumprimento da meta de Resultado Primário e Dívida Consolidada Líquida será considerado na conclusão deste Relatório.

Em cumprimento ao disposto no §4º do art. 9º da Lei Complementar n.º 101/00, o Executivo Municipal realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais nos meses de fevereiro, maio e setembro de 2014 conforme cópias das atas acostadas às fls. 142/170.

VI.3 – Resultado Orçamentário

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

Da análise do resultado Orçamentário verificou-se que a Administração Municipal apresentou **déficit de R\$ 4.035.812,21** – Receita inferior à Despesa –, e, excluindo os montantes relativos ao Regime Próprio de Previdência, este resultado reflete um **déficit de R\$ 4.017.119,11**, conforme apresentado no quadro a seguir:

Em R\$

| DESCRIÇÃO | CONSOLIDADO | REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA | VALOR SEM O RPPS |
|-----------------------------|----------------------|-------------------------------|----------------------|
| Receitas Arrecadadas | 80.200.937,78 | 9.476.641,39 | 70.724.296,39 |
| Despesas Realizadas | 84.236.749,99 | 9.495.334,49 | 74.741.415,50 |
| DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO | -4.035.812,21 | -18.693,10 | -4.017.119,11 |

Fonte: Anexo 10 e 11 da Lei nº 4.320/64 Consolidados (fls. 210/216 e 217/223) e Anexos 12 da Lei nº 4.320/64 do RPPS (fls. 342/345).

VI.4 – Gestão Financeira

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

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

VI.4.1 – Ativo Financeiro

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

VI.4.2 – Passivo Financeiro

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

VI.4.3 – Déficit Financeiro

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

VI.4.4 – Superávit Financeiro

Resultado apurado ao final do exercício financeiro que aponta saldo positivo no confronto entre a soma de todas as receitas e de todas as despesas pagas, indicando que as receitas arrecadadas foram maiores do que as despesas realizadas. Difere do superávit orçamentário, pois significa que o Poder Público realizou menos pagamentos do que o efetivo ingresso de receitas. São recursos provenientes da diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro apurados no Balanço Patrimonial, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculados.

VI.4.5 – Resultado Financeiro

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

Foi observado que o Município apresentou o Balanço Patrimonial na forma disposta nas Portarias STN nºs 437/12 438/12, ou seja, pelos novos critérios de registro patrimonial para a Contabilidade Pública. Assim, de acordo com o novo conceito patrimonial o registro dos fatos contábeis deve ocorrer considerando o regime de competência, tanto para a receita quanto para a despesa.

Neste contexto, o Ativo Circulante (antigo Ativo Financeiro), passa a registrar os direitos que se encontram disponíveis para realização imediata e também aqueles que tiverem expectativa de realização até o término do exercício seguinte, assim como o Passivo Circulante (antigo Passivo Financeiro) deve registrar todos os valores exigíveis até o término do exercício seguinte.

Tal mudança altera consideravelmente o entendimento até então praticado, uma vez que aloca no circulante (ativo e passivo) valores a receber/a vencer, bem como não considera obrigações cujo fato gerador ainda não foi devidamente reconhecido, ou seja, não registra a despesa não liquidada, embora ainda persista o compromisso da Administração com essa despesa, uma vez que a mesma gerou Restos a Pagar, indicando, visto que a despesa não foi anulada, a necessidade da realização do gasto assumido pelo gestor.

No entanto, reconhecendo que as novas mudanças poderiam comprometer significativamente o Resultado Financeiro (superávit/déficit) alcançado pelo Município, e, conseqüentemente, o equilíbrio das contas públicas, a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão responsável pela normatização, estabeleceu que o superávit ou déficit financeiro apurado no exercício será obtido pela diferença entre o ativo e passivo financeiros, por destinação de recursos, criando, para tanto, demonstrativo anexo ao Balanço Patrimonial.

Contudo, conforme anteriormente mencionado, os demonstrativos contábeis não foram consolidados na forma prevista na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96. Por esta razão, o Corpo Instrutivo informou que **não foi analisada a situação financeira do Município**, uma vez que a mesma não está refletindo os resultados reais.

A ausência de consolidação prejudica a análise do cumprimento do §1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Entretanto, deve ser ressaltado que, conforme Balanço Patrimonial acostado às fls. 231/232, verifica-se que, no exercício de 2014, apresentou Superávit Financeiro no montante de R\$ 441.190,62, observando, portanto, o equilíbrio previsto no § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

Deve ser destacado, também que, em consulta à Prestação de Contas relativa ao exercício de 2013 (proc. TCE-RJ nº 208.115-4/14), é possível constatar que ao iniciar o mandato, o gestor herdou um *superávit* financeiro de **R\$ 2.092.138,91** e, no exercício de 2013, alcançou um superávit financeiro de **R\$ 1.875.350,95**.

VI.4.6 – Esforço financeiro da gestão

O equilíbrio das contas públicas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, que se materializa na figura do planejamento, ou seja, ao herdar eventuais déficits, caberá ao gestor planejar – **com urgência** – a recondução das contas ao equilíbrio e, sobretudo, cuidar para que não haja transferência desta situação negativa ao mandato sucedâneo. Também o acompanhamento da execução orçamentária e financeira deverá ser permanente, de forma a propiciar a adoção de medidas preventivas e saneadoras quando da ocorrência de desvios capazes de gerar desequilíbrio financeiro.

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

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

VI.5 – Gestão Patrimonial

VI.5.1 – Variações Patrimoniais

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

VI.5.1.1 – RESULTADO DO EXERCÍCIO

Conforme anteriormente mencionado, os demonstrativos contábeis não foram consolidados na forma prevista na Deliberação TCE-RJ n.º 199/96. Por esta razão, o Corpo Instrutivo informou que **não foi analisada a situação Patrimonial do Município**, uma vez que a mesma não está refletindo os resultados reais. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VI.5.1.2 – Ativo Real

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

VI.5.1.3 – Ativo Líquido

É a diferença positiva entre o Ativo e o Passivo.

VI.5.1.4 – Índice de Liquidez Corrente

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

VI.6 – Situação Previdenciária

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

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Anexo V do Relatório Resumido da Execução Orçamentária constatou-se um resultado previdenciário deficitário da ordem de R\$ 145.921,60, conforme demonstra-se a seguir:

| DESCRIÇÃO | VALOR (R\$) |
|--------------------------|--------------------|
| RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS | 9.476.641,30 |
| DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS | 9.622.562,90 |
| DÉFICIT | -145.921,60 |

Fonte: Anexo 4 do RREO 6º Bim/13 - Proc. TCE n.º204.173-0/15

O déficit apurado demonstra que no exercício de 2014 não houve equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

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

VII – LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

VII.1 – Receita Corrente Líquida – (RCL)

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

VII.1.1 – Apuração e aplicação

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

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

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

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

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

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

Em R\$

| RECEITA CORRENTE LÍQUIDA | | | |
|--|------------------------|------------------------|------------------------|
| Descrição | 2º SEMESTRE 2013 | 1º SEMESTRE 2014 | 2º SEMESTRE 2014 |
| Valor R\$ | 69.400.587,40 | 71.793.090,20 | 72.333.904,80 |
| Variação em relação ao quadrimestre anterior | ----- | 3,45% | 0,75% |
| Variação da Receita em relação ao exercício de 2013 | 4,23% | | |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013 e processos TCE-RJ nºs. 217.661-8/14 e 204.220-9/15 - RGF - 1º e 2º semestres de 2014.

Conforme evidenciado, verifica-se que houve um aumento de 4,23% da Receita Corrente Líquida – RCL arrecadada no final do exercício de 2014 em relação à Receita alcançada no exercício anterior.

VII.2 – Dívida Pública

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

volume do dinheiro que ente da Federação deve, mais os juros, ou serviço da dívida. É diferente, portanto, de déficit público. Todo ente da Federação tem dívida pública, mas nem todos têm déficit público. A dívida pública pode ser proveniente de outras fontes, tais como: depósitos (fianças, cauções, cofre de órgãos etc.), e resíduos passivos (restos a pagar). A dívida pública classifica-se em consolidada ou fundada (interna ou externa), se superior a 12 meses, e flutuante, se inferior a 12 meses.

VII.2.1 – Limites da Dívida Pública Consolidada ou Fundada

VII.2.1.1 – Dívida Consolidada ou Fundada

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

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

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

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

Dessa forma, o quadro a seguir resume a situação do Município com relação à Dívida, sendo este a transcrição dos dados contidos nos Demonstrativos da Dívida Consolidada referentes ao 2º semestre do Relatório de Gestão Fiscal do exercício de 2014, os quais devem ser elaborados pelo Poder Executivo e abranger o Poder Legislativo:

| PERCENTUAL DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA SOBRE A RECEITA CORRENTE LÍQUIDA | | |
|--|-------------|-------------|
| 2013 | 2014 | |
| 2º SEMESTRE | 1º SEMESTRE | 2º SEMESTRE |
| -7,23% | -9,54% | -6,12% |

Fonte: RGF – 2º semestre de 2014 – Processo TCE-RJ nº 204.220-9/15.

Nota: Os dados apresentados no RGF – 2º semestre de 2014 indicando a inexistência de dívida consolidada estão em consonância com os registros contábeis.

Conforme verificado no quadro acima, tanto no exercício anterior, como nos dois semestres de 2014, o limite previsto no inciso II do artigo 3º da Resolução n.º 40/01 do Senado Federal – 120% da RCL – foi respeitado pelo Município.

VII.2.2 – Limite para Operações de Crédito

VII.2.2.1 – Operações de Crédito

Na Administração Pública são recursos decorrentes de compromissos assumidos com credores situados no país (operações internas) ou no exterior (operações externas), envolvendo toda e qualquer obrigação decorrente de financiamentos ou empréstimos, inclusive arrendamento mercantil, a concessão de qualquer garantia, a emissão de debêntures ou a assunção de obrigações, com as características definidas nos incisos I e II do art. 1º da Resolução do Senado nº 78, de 1998, por entidades controladas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios que não exerçam atividade produtiva ou não possuam fonte própria de receitas, com o objetivo de financiar seus empreendimentos.

Conforme o Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre de 2014 foi constatado que o Município **não contraiu** Operações de Crédito no exercício.

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

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

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

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

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

Em consulta ao Demonstrativo das Operações de Crédito – Anexo 4 do Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre de 2014 foi constatado, também, que o Município **não contraiu** Operações de Crédito por Antecipação de Receita no exercício.

VII.2.4 – Limite para Concessão de Garantia

VII.2.4.1 – Concessão de garantia

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

De acordo com o Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores – Anexo 3 do Relatório de Gestão Fiscal do 2º semestre de 2014 verifica-se que o Município **não concedeu** garantia em operações de crédito.

VII.3 – Despesas com Pessoal

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

VII.3.1 – Limite da Despesa com Pessoal

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

VII.3.2 – Apuração da Despesa Total

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

Também não o serão os incentivos pagos em caso de programas de demissão voluntária. No caso dos aposentados, serão considerados, para fins de

apuração dos limites percentuais de despesas de Pessoal, somente aqueles pagos diretamente pelos cofres públicos, pois os benefícios pagos à conta de um fundo previdenciário próprio estão excluídos dos limites.

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

VII.3.2.1 – Atingimento de 95% do Limite

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

VII.3.2.2 – Nulidade de aumento de Despesas com Pessoal

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

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

VII.3.2.3 – Aumento no último ano de mandato

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

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

VII.3.3 – Análise das Despesas com Pessoal

Considerando que a apuração dos gastos de pessoal se faz nos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, sendo, inclusive, a não observância aos percentuais, motivo de alerta por parte deste Tribunal, na forma do §1º do art. 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00, será considerada a transcrição dos dados cuja trajetória se deu nos exercícios de 2013 e 2014, registrados nos respectivos Demonstrativos da Despesa com Pessoal – Anexo I do RGF – conforme demonstrado a seguir, ressaltando que a verificação dos limites dos gastos com agentes políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesas:

Percentual aplicado com Pessoal

| DESCRIÇÃO | 2013 | | 2014 | |
|-----------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | 1º SEMESTRE | 2º SEMESTRE | 1º SEMESTRE | 2º SEMESTRE |
| PODER EXECUTIVO | 53,67% | 53,12% | 51,75% | 49,79% |

Fonte: prestação de contas de governo do exercício de 2013 – processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14 e processos TCE-RJ n.ºs 217.661-8/14 e 204.220-9/15 – RGF 1º e 2º semestres de 2014.

Conforme se constata, os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º e 2º semestres de 2014, os percentuais de **51,75%**, e **49,79%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida (RCL), respeitando, dessa forma, o limite máximo de 54% da RCL.

Verificou-se, ainda, a evolução das Despesas com Pessoal no período ora analisado, cujo resultado indicou uma redução de 2,31% em relação às despesas do exercício anterior, como demonstrado:

Em R\$

| DESPESAS COM PESSOAL | | | |
|---|------------------|------------------|------------------|
| Descrição | 2º SEMESTRE 2013 | 1º SEMESTRE 2014 | 2º SEMESTRE 2014 |
| Valor R\$ | 36.865.342,80 | 37.156.309,30 | 36.015.283,70 |
| Variação em relação ao quadrimestre anterior | ----- | 0,79% | -3,07% |
| Variação das Despesas em relação ao exercício de 2013 | -2,31% | | |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013 – processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14 e processos TCE-RJ n.ºs 217.661-8/14 e 204.220-9/15 – RGF 1º e 2º semestres de 2014.

A fim de verificar a evolução da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida – RCL, tendo em vista que o limite de gastos com pessoal é apurado em razão da RCL arrecadada no período, demonstra-se a seguir a variação das mesmas em relação aos exercícios anteriores.

| DESEMPENHO – RCL X DP | | |
|---|-------|---------------------|
| Descrição | RCL | Despesa com pessoal |
| Variação do exercício de 2013 em relação a 2012 | 7,54% | 7,37% |
| Variação do exercício de 2014 em relação a 2013 | 4,23% | -2,31% |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013 – processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14 e quadros anteriores.

Conforme se observa, houve redução das Despesas com Pessoal no período analisado, indicando tendência de continuidade de cumprimento dos limites legais, desde que continue adotando medidas de controle dos gastos com pessoal.

Cabe ressaltar que a verificação dos limites dos gastos com Agentes Políticos será efetuada quando da análise das Prestações de Contas dos Ordenadores de Despesa.

VII.4 – Educação

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

VII.4.1 – Gastos obrigatórios pelo ente público

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O quadro a seguir demonstra os valores das Receitas de Impostos e Transferências de Impostos recebidas pelo Município no exercício de 2014 e que, de acordo com o previsto no artigo 212 da Constituição Federal, serão utilizadas na base de cálculo do limite das despesas realizadas na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

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

Em R\$

| RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS | | | |
|---|------------------|---------------------|----------------------|
| Descrição | Previsão inicial | Previsão atualizada | Receita arrecadada |
| I - Diretamente arrecadados | 6.057.000,00 | 6.057.000,00 | 6.352.194,89 |
| IPTU | 400.000,00 | 400.000,00 | 261.648,83 |
| ITBI | 200.000,00 | 200.000,00 | 395.908,24 |
| ISS | 4.252.000,00 | 4.252.000,00 | 4.404.567,07 |
| IRRF | 832.000,00 | 832.000,00 | 1.117.781,48 |
| ITR - Diretamente arrecadado | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Multas, juros de mora e outros encargos dos impostos | 16.500,00 | 16.500,00 | 2.724,12 |
| Dívida ativa dos impostos | 220.000,00 | 220.000,00 | 90.584,84 |
| Multas, juros de mora e outros encargos da dívida ativa impostos | 136.500,00 | 136.500,00 | 78.980,31 |
| II - Receita de Transferência da União | 11.715.300,00 | 11.715.300,00 | 11.922.563,20 |
| FPM (alíneas b, d) | 11.393.300,00 | 11.393.300,00 | 11.744.620,52 |
| ITR | 12.000,00 | 12.000,00 | 64.194,10 |
| IOF-Ouro | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| ICMS desoneração - LC 87/96 | 310.000,00 | 310.000,00 | 113.748,58 |
| III - Receita de Transferência do Estado | 43.047.000,00 | 43.047.000,00 | 36.519.109,29 |
| IPVA | 820.000,00 | 820.000,00 | 915.494,87 |
| ICMS + ICMS ecológico | 41.077.000,00 | 41.077.000,00 | 34.538.986,52 |
| IPI - Exportação | 1.150.000,00 | 1.150.000,00 | 1.064.627,90 |
| IV - Outras Receitas Correntes do Município (transferências) | 0,00 | 0,00 | 223.204,51 |
| Multa e juros de mora de transferências de impostos (ICMS, IPVA) | 0,00 | 0,00 | 223.204,51 |
| Multa e juros de mora da dívida ativa das transferências de impostos (ICMS, IPVA) | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| V - Dedução das contas de Receitas | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o Fundeb) | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| VI - Total das Receitas resultantes dos Impostos e Transferências Legais (I+II+III+IV-V) | 60.819.300,00 | 60.819.300,00 | 55.017.071,89 |

Fonte: previsão inicial e atualizada: base de dados do Sigfis 6º bimestre, fls. 1841-1842 e receita arrecadada: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 210-216.

As Receitas resultantes dos Impostos e Transferências legais demonstradas nesta Prestação de Contas, no valor de R\$ 55.017.071,89, apresenta divergência em relação às receitas consignadas no Anexo 08 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino no montante de R\$ 54.793.866,30, que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2014, evidenciando uma diferença de R\$ 223.205,59. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VII.4.3 – Apuração dos Gastos com a Educação

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

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

É oportuno, neste momento, destacar que o parágrafo 20 do art. 40 da Constituição Federal determina a existência de apenas uma unidade gestora do Regime Próprio de Previdência Social:

“Art. 40 – (...)

§ 20. Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º, X.”

Assim, os gastos com inativos não podem ser custeados com recursos da Prefeitura Municipal, mas com receitas do órgão gestor do regime próprio de Previdência dos Servidores do Município. Portanto, a hipótese de pagamento de inativos com recursos da Prefeitura quando há regime previdenciário próprio no Município extrapola o disposto no §20 do art. 40 da Constituição Federal. Entretanto, este Tribunal tem aceito, consoante inúmeras decisões Plenárias proferidas, a inclusão dos gastos com inativos, custeadas com recursos próprios, para fins de apuração do limite com Educação, em face de não serem todos os municípios, até o momento, possuidores de Regime Próprio de Previdência.

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

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

As despesas com Educação realizadas em Funções atípicas somente serão acolhidas como despesas em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino quando demonstrarem, inequivocamente, que estes gastos fazem parte do conjunto de dispêndios que corroboram para a atividade escolar regular e, sobretudo, para a manutenção do aluno em sala de aula;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Cabe, ainda, ressaltar que os valores transferidos (contribuições) ao FUNDEB integram os gastos na Educação (art. 212 da C.F.), como primeira parcela a ser considerada. Por outro lado, os valores que ingressaram no Município, proveniente do Fundo – nova Fonte de recursos, não poderão ser computados no cálculo.

Desta forma, ainda considerando as despesas empenhadas, procedeu-se ao cálculo tendo em vista que as despesas com Educação foram detalhadas, apresentando as despesas vinculadas às receitas próprias e as vinculadas às demais Fontes de recursos, conforme valores registrados nos Demonstrativos

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

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

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

| DESCRIÇÃO | VALOR –R\$ |
|-------------------------------------|---------------|
| SIGFIS/BO | 17.132.166,34 |
| Contabilidade – Anexo 8 consolidado | 17.132.166,34 |
| Diferença | 0,00 |

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 198-209 e planilha Sigfis de fls. 1827-1833.

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

Inicialmente, recorreu-se ao SIGFIS (Auditor Analítico) a fim de verificar a existência de despesas que não se enquadram nos art. 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96. Dessa forma, procedeu-se ao levantamento dessas despesas através dos históricos constantes do relatório extraído do banco de dados fornecido pelo próprio Município (fls. 1827/1833)

A análise foi efetuada utilizando técnica de amostragem, na qual foi verificado o percentual de **96,58%** do total das despesas empenhadas com recursos próprios e com o FUNDEB, registradas no banco de dados, e não foram identificadas nos históricos constantes do relatório extraído do Sistema, despesas cujo objeto não devem ser consideradas para a apuração do cumprimento dos limites da Educação.

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

VII.4.3.1 – Despesas realizadas por Fonte de Recursos

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

| DEMONSTRATIVO DO TOTAL DAS DESPESAS REALIZADAS NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – FUNÇÃO 12 | | | | | | |
|--|---------------------|---------------------|-------------------|---------------------|-------------------|----------------------|
| SUBFUNÇÃO | FUNTE DE RECURSOS | | | | | TOTAL R\$ |
| | IMPOSTOS R\$ | FUNDEB R\$ | ROYALTIES R\$ | FNDE R\$ | DEMAIS FONTES R\$ | |
| 361 - Ensino Fundamental | 6.090.339,24 | 6.183.445,79 | | 1.259.704,77 | 21.644,20 | 13.555.134,00 |
| 362 - Ensino Médio | 162.425,50 | | 177.126,30 | | | 339.551,80 |
| 363 - Ensino Profissional | | | | | | 0,00 |
| 364 - Ensino Superior | 227.983,44 | | 207.052,71 | | | 435.036,15 |
| 365 - Educação Infantil | 618.482,81 | 765.977,76 | | 1.248.698,12 | | 2.633.158,69 |
| 366 – Educ. Jovens e Adultos | | | | | | 0,00 |
| 367 - Educação Especial | | | | | | 0,00 |
| 122 - Administração Geral | 169.285,70 | | | | | 169.285,70 |
| 306 - Alimentação | | | | | | 0,00 |
| Outros | | | | | | 0,00 |
| TOTAL | 7.268.516,69 | 6.949.423,55 | 384.179,01 | 2.508.402,89 | 21.644,20 | 17.132.166,34 |
| Cancelamento em 2014 de Restos a Pagar de 2013 | | | | | | 0,00 |
| EXCLUSÃO SIGFIS | | | | | | 0,00 |
| TOTAL AJUSTADO | 7.268.516,69 | 6.949.423,55 | 384.179,01 | 2.508.402,89 | 21.644,20 | 17.132.166,34 |
| Percentual Aplicado por Fonte de Recurso em Relação às Despesas | 42,43% | 40,56% | 2,24% | 14,64% | 0,13% | 100,00% |

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – fls. 198-209, demonstrativos contábeis por fonte da Prefeitura – fls.892-917 e declaração de cancelamentos de RP, fls. 490 e 505

Nota (1): embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios

VII.4.3.2 – Apuração da aplicação mínima de 25%

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

| FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS | | |
|---|-------------------------------------|----------------------|
| MODALIDADE DE ENSINO | SUBFUNÇÃO | VALOR - R\$ |
| ENSINO FUNDAMENTAL | 361 - Ensino fundamental | 6.090.339,24 |
| | 122 - Administração | 0,00 |
| | 306 - Alimentação | 0,00 |
| | 782 - Transporte rodoviário | 0,00 |
| | Total ensino fundamental (A) | 6.090.339,24 |
| ENSINO INFANTIL | 365 - Ensino infantil | 618.482,81 |
| | 122 - Administração | 0,00 |
| | 306 - Alimentação | 0,00 |
| | 782 - Transporte rodoviário | 0,00 |
| | Total Ensino Infantil (B) | 618.482,81 |
| EDUCAÇÃO JOVENS E ADULTOS (Consideradas no ensino fundamental) | 366 - Educação jovens e adultos (C) | 0,00 |
| EDUCAÇÃO ESPECIAL (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil) | 367 - Educação especial (D) | 0,00 |
| Demais Subfunções atípicas consideradas na educação básica | (E) | 0,00 |
| Subfunções típicas da educação registradas em outras funções | (F) | 0,00 |
| (G) Total das despesas com ensino (A + B + C + D + E + F) | | 6.708.822,05 |
| (H) Valor repassado ao FUNDEB | | 9.586.468,82 |
| (I) Total das despesas registradas como gasto em educação (G + H) | | 16.295.290,87 |
| (J) Dedução do SIGFIS/BO | | 0,00 |
| (K) Dedução de restos a pagar de 2013 | | 0,00 |
| (L) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (I - J - K) | | 16.295.290,87 |
| (M) Receita resultante de impostos | | 55.017.071,89 |
| (N) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (L/Mx100) | | 29,62% |

Fonte: quadros às fls. 1876v-1877, demonstrativos contábeis às fls. 892-917.

Nota: A exclusão do SIGFIS refere-se a gastos que não devem ser considerados para a apuração do cumprimento dos limites da educação, uma vez que se referem a gastos com pensionistas (pensões) e aposentados (proventos de aposentadoria), em desacordo com o inciso I do art. 1º da Lei Federal 9.394/96 (LDB).

Verificou-se nos Demonstrativos Contábeis apresentados, que o Município aplica recursos em Ensino Médio – Subfunção 362. Deve ser destacado que não foi possível aferir se as despesas na Subfunção Administração Geral correspondem a Educação Básica, motivo pelo qual não foram incluídas na base de cálculo para cômputo do limite da Educação apresentado no quadro.

Pelo demonstrado no quadro anterior, constata-se:

- O valor aplicado pelo Município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **29,62%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal;

Vale ressaltar que a Lei Orgânica Municipal prevê, em seu artigo 266, que o Município aplicará, anualmente, nunca menos de 25% da receita resultante de impostos, na Manutenção e Desenvolvimento exclusivo do Ensino Público Municipal, tendo, assim, cumprido o limite.

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

VII.5.1 – Conceito

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

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

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

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

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

| IMPOSTO | Artigo da C.F. |
|--|--|
| ITCMD – Imposto de Transmissão sobre <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direito (Estadual) | Art. 155, I |
| ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (Estado) | Art. 155, II |
| IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (Estadual) | Art. 155, III |
| Competência residual (participação estadual) | Art. 157, II |
| ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial (participação municipal) | Art. 158, II |
| IPVA (participação municipal) | Art. 158, III |
| ICMS (participação municipal) | Art. 158, IV |
| FPE (Estado) | Art. 159, I, “a” |
| FPM (Município) | Art. 159, I, “b” |
| IPlexp (participação estadual) | Art. 159, II |
| IPlexp (participação municipal) | Art. 159, II c/c LC n.º 61/89, art. 5º |
| ICMS Desoneração de Exportações (LC 87/96) | |

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

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

Os recursos do FUNDEB serão distribuídos entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios, considerando-se, exclusivamente, as matrículas presenciais efetivas e devem ser aplicados na manutenção e desenvolvimento da educação básica pública, observando-se os respectivos âmbitos de atuação prioritária dos Estados e Municípios, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal sendo que, **o mínimo de 60%** desses recursos, deve ser destinado, anualmente, à remuneração dos profissionais do magistério (professores e profissionais que exercem atividades de suporte pedagógico, tais como: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão e orientação educacional) em efetivo exercício na educação básica pública (regular, especial, indígena, supletivo), e a parcela restante (de no máximo 40%), seja aplicada nas demais ações de manutenção e desenvolvimento, também da educação básica pública.

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

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

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

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

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

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

*III – **efetivo exercício**: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II, associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou*

estatutária, com o ente governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.” (Grifei)).

Com essa medida, o legislador:

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

Para efeito da utilização dos 60% do FUNDEB, a remuneração é constituída pelo somatório de todos os pagamentos devidos, ou seja, o salário ou vencimento, 13º salário, 13º salário proporcional, 1/3 de adicional de férias, férias vencidas, proporcionais ou antecipadas, gratificações, horas extras, aviso prévio, gratificações ou retribuições pelo exercício de cargos ou função de direção ou chefia, salário família, etc) ao profissional do magistério, e dos encargos sociais (Previdência e FGTS) devidos pelo empregador, correspondentes à remuneração paga com esses recursos aos profissionais em efetivo exercício, independentemente do valor pago, da data, da frequência e da forma de pagamento (crédito em conta bancária, cheque nominativo ou em espécie, mediante recibo), da vigência da contratação (permanente ou temporária, inclusive para fins de substituição eventual de profissionais que se encontrem, legal e temporariamente afastados), do regime ou vínculo de emprego (celetista ou estatutário), observada sempre a legislação federal que trata da matéria e as legislações estadual e municipal, particularmente o respectivo Plano de Carreira e Remuneração do Magistério.

A obrigação de Estados e Municípios destinarem o mínimo de 60% do FUNDEB, para fins de pagamento da remuneração do magistério, emana da Constituição Federal, portanto fora do alcance de outro mandamento

infraconstitucional que contenha regra distinta. A Lei de Responsabilidade Fiscal, ao estabelecer o limite máximo de 54% das receitas correntes líquidas, para fins de cobertura dos gastos com pessoal, não estabelece mecanismo contraditório ou que comprometa o cumprimento definido em relação à utilização dos recursos do FUNDEB. Trata-se de critérios legais, técnica e operacionalmente amigáveis.

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

VII.5.2 – Registro contábil

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

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

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

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

VII.5.4 – Utilização dos recursos do FUNDEB

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

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

Portanto, não procede a possível alegação ou interpretação de que o ingresso dos recursos do FUNDEB deu-se, apenas, no final de dezembro e que, tal fato, impossibilitou o empenhamento para atingir o percentual mínimo obrigatório. São situações distintas, ou seja, os recursos que ingressarem no final de dezembro estão contidos nos **5%** máximos admitidos para o exercício seguinte, enquanto que os recursos que ingressarem **antes** do final de dezembro, estão contidos no limite **mínimo** obrigatório de **95%**.

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

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

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

“Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.”

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

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

VII.5.5 – Acompanhamento e controle social do FUNDEB

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

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

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

VII.5.6 – Determinação Plenária na Prestação de Contas de 2013

Em consulta ao processo TCE-RJ nº 208.115-4/14, que tratou da Prestação de Contas de Administração Financeira deste Município, referente ao exercício de 2013, contata-se que não houve determinação para devolução de recursos do FUNDEB:

VII.5.6 – Recursos recebidos do FUNDEB – 2014

No exercício de 2014, o Município registrou como receitas transferidas pelo FUNDEB o montante de R\$ 6.718.702,60, correspondente aos recursos repassados, acrescidos do valor das aplicações financeiras, conforme demonstrado no quadro a seguir:

| RECEITAS DO FUNDEB - 2014 | |
|-------------------------------------|---------------------|
| Natureza | Valor - R\$ |
| Transferências Multigovernamentais | 6.701.223,45 |
| Aplicação Financeira | 17.479,15 |
| Complementação Financeira da União | 0,00 |
| Total das Receitas do FUNDEB | 6.718.702,60 |

Fonte: Anexo 10 Consolidado, fls. 210/216.

No exame dos registros contábeis encaminhados pelo Município, verificou-se que o montante demonstrado guarda paridade com o valor informado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme documento de Transferências de Repasses anexado à fl. 1820.

VII.5.7 – Apuração do resultado entre a Contribuição ao FUNDEB e o que foi recebido pelo Município com distribuição dos recursos

Conforme anteriormente demonstrado, o Município recebeu como transferências do FUNDEB o valor total de R\$ 6.701.223,45. Comparando o valor recebido com a contribuição realizada pelo Município para formação do FUNDEB, ou seja, com o valor transferido decorrente da dedução de 20% (vinte por cento) das receitas de Transferências de Impostos, verifica-se que o Município teve uma PERDA de recursos na ordem de R\$ 2.885.245,37, como demonstrado a seguir:

| RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB | |
|---|----------------------|
| Descrição | R\$ |
| Valor das Transferências recebidas do FUNDEB | 6.701.223,45 |
| Valor da Contribuição efetuada pelo Município ao FUNDEB | 9.586.468,82 |
| RESULTADO (perda de Recursos) | -2.885.245,37 |

Fonte: Anexo 10 – fls. 210/216

VII.5.8 – Utilização dos recursos do FUNDEB

VII.5.8.1 – Pagamento dos profissionais do magistério

Conforme abordado anteriormente, o artigo 22 da Lei Federal nº 11.494, de 1997, determina que, do total dos recursos recebidos do FUNDEB, acrescido do resultado das aplicações financeiras, os Municípios devem aplicar, no mínimo, 60% (sessenta por cento) no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica, no caso, dos profissionais que atuam no ensino fundamental e infantil.

O quadro a seguir demonstra o percentual aplicado pelo Município, no exercício de 2014, no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério:

Em R\$

| PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO | |
|---|---------------------|
| (A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério | 6.244.256,46 |
| (B) TOTAL APURADO REF. AO PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO | 6.244.256,46 |
| (C) Recursos recebidos do FUNDEB | 6.701.223,45 |
| (D) Aplicações financeiras do FUNDEB | 17.479,15 |
| (E) TOTAL DOS RECURSOS DO FUNDEB (E + F + G) | 6.718.702,60 |
| (F) PERCENTUAL DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO DO ENSINO BÁSICO (MÍNIMO 60,00% - ART. 22 DA LEI 11.494/07) (B / E) x 100 | 92,94% |

Fonte: demonstrativo contábil de fls. 915, Relatório do Controle Interno – fls. 05/34 e Parecer do Conselho do FUNDEB – fls. 812-814.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município CUMPRIU o limite mínimo de 60% estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07, tendo aplicado 92,94% dos recursos recebidos do FUNDEB no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério.

VII.5.8.2 – Aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB

A seguir procede-se à avaliação do cumprimento do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07, no que concerne à aplicação do superávit financeiro porventura existente no exercício anterior, bem como da exigência de aplicação mínima de 95% (noventa e cinco por cento) dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício de 2014, ressaltando que a apuração inclui o resultado das aplicações financeiras dos recursos do FUNDEB.

VII.5.8.2.1 – Resultado financeiro do exercício anterior

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

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

Como forma de verificar o atendimento ao estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/07, buscou-se informações presentes na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ nº 208.115-4/14) sendo constatado que a conta FUNDEB registrou ao final do exercício de 2013, conforme balancete apresentado naquele processo, um SUPERÁVIT FINANCEIRO de R\$ 73.412,95, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

Constatada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, será efetuado a seguir o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2014, subtraindo o superávit ora registrado das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício de 2014.

Deve ser registrado que o valor de R\$ 73.412,95 foi utilizado no exercício de 2014, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre do exercício, conforme Decreto nº 2770/14 (fls. 718), de acordo, portanto, com o previsto no §2º do art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07.

VII.5.8.2.2 – Cálculo da aplicação mínima de 95%

No quadro, a seguir, é demonstrado o valor total das despesas empenhadas no exercício de 2014 com recursos FUNDEB, em face do que dispõe o artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07:

| CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB EM 2014 | | |
|--|--------------|---------------------|
| DESCRIÇÃO | | VALOR (R\$) |
| (A) RECURSOS RECEBIDOS A TÍTULO DE FUNDEB NO EXERCÍCIO DE 2014 | | 6.701.223,45 |
| (B) Receitas de Aplicações Financeiras dos recursos do FUNDEB de 2014 | | 17.479,15 |
| (C) TOTAL DAS RECEITAS DO FUNDEB NO EXERCÍCIO DE 2013 (A+B) | | 6.718.702,60 |
| (D) Total das Despesas Empenhas com recursos do FUNDEB em 2014 | 6.949.423,55 | |
| (E) Superávit Financeiro do FUNDEB no exercício de 2013 | 73.412,95 | |
| (F) Despesas não consideradas | 0,00 | |
| (G) Déficit Financeiro do FUNDEB no exercício de 2014 | 157.308,00 | |
| (H) Cancelamentos de Restos a Pagar de 2014 realizados em 2015 | 0,00 | |
| (I) Exclusão do SIGFIS/BO | 0,00 | |
| (J) TOTAL DAS DESPESAS CONSIDERADAS COMO GASTOS DO FUNDEB EM 2014 | | 6.718.702,60 |
| (K) Percentual atingido (mínimo de 95% (J/C)) | | 100,00% |

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 210-216 e demonstrativo às fls. 892-914.

Nota (item G): registra-se que as despesas empenhadas à conta do Fundeb sem a respectiva disponibilidade de recursos do fundo (*deficit financeiro*), no valor de R\$157.308,00, foram excluídas da base de cálculo do limite mínimo de aplicação de 95% (noventa e cinco por cento) exigido pelo § 2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07, uma vez que tais despesas, empenhadas sem recursos do Fundeb, serão honradas somente no exercício seguinte à conta de outros recursos.

Pelo demonstrado no quadro anterior constata-se que o Município utilizou 100% dos recursos do FUNDEB no exercício de 2014, NADA restando para que seja empenhado no primeiro trimestre de 2015. Logo, cumprindo o disposto no § 2º do artigo 21 da Lei nº 11.494/07, estabelecendo que os recursos deste Fundo serão utilizados no exercício financeiro em que forem creditados, podendo ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, até 5% destes recursos.

VII.5.8.2.3 – Movimentação financeira do FUNDEB

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

| FUNDEB – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DE 2014 | | VALOR (R\$) |
|---|--|---------------------|
| I – Saldo Financeiro Contábil do Exercício Anterior (2013) | | 175.002,31 |
| ENTRADAS | | |
| II – Recursos Recebidos a Título de FUNDEB | | 6.701.223,45 |
| III – Receitas de Aplicações Financeiras | | 17.479,15 |
| IV – Total dos recursos Financeiros (I+II+III) | | 6.893.704,91 |
| SAÍDAS | | |
| V – Despesa Orçamentária paga com recursos do FUNDEB no exercício de 2014 | | 6.711.630,32 |
| VI – Restos a Pagar pagos com recursos do FUNDEB no exercício de 2014 | | 101.589,36 |
| VII – Total das Despesas (V + VI) | | 6.813.219,68 |
| VIII – Saldo Financeiro Apurado a título de FUNDEB (IV-VII) | | 80.485,23 |
| IX – Saldo Financeiro Contábil do FUNDEB registrado em 31.12.2014 | | 80.485,23 |
| X – Diferença Apurada (VIII-IX) | | 0,00 |

Fonte: Demonstrativos Contábeis às fls. 915-917, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 210-216, Quadro às fls. 508 e conciliações bancárias às fls. 509-510.

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

VII.5.8.2.4 – Resultado Financeiro para o exercício de 2015

Tendo em vista que o resultado financeiro para o exercício seguinte, verificado em 31/12/2014, pode não representar, necessariamente, a diferença entre Receitas recebidas e Despesas empenhadas, considerando que outras movimentações eventualmente realizadas, podem impactá-lo, ao final do exercício, tais como *ressarcimento financeiro* creditado na Conta do FUNDEB, *cancelamentos de passivos*, etc., efetuou-se a análise do resultado financeiro, para o exercício de 2015, da seguinte forma:

| RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO DE 2014 | |
|---|---------------------|
| DESCRIÇÃO | VALOR - R\$ |
| Superávit Financeiro em 31/12/2013 | 73.412,95 |
| (+) Receita do FUNDEB recebida em 2014 | 6.701.223,45 |
| (+) Receita de Aplicação Financeira do FUNDEB de 2014 | 17.479,15 |
| = Total de Recursos Financeiro em 2014 | 6.792.115,55 |
| (-) Despesas empenhadas do FUNDEB em 2014 | 6.949.423,55 |
| =Déficit Financeiro em 31/12/2014 | -157.308,00 |

Fonte: prestação de contas de governo de 2013 (processo TCE-RJ n.º 208.115-4/14), Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 210-216, relação de cancelamentos de passivos – fls. 549.

O déficit financeiro para o exercício de 2014 apurado no quadro anterior – R\$ 157.308,00, não diverge do registrado pelo Município no Balancete de fl.. 507, devendo este valor ser ressarcido à conta do FUNDEB, como forma de resgatar o necessário equilíbrio financeiro da conta. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

Foi apresentado, conforme previsto no artigo 24 da Lei nº 11.494/97, o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (fls. 812/814) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo concluindo pelo parecer favorável.

Oportunamente, observou-se que o cadastro do Conselho do FUNDEB consta como REGULAR junto ao Ministério da Educação – MEC, conforme consulta efetuada ao site daquele órgão (fls. 1822).

VII.6 – Saúde

VII.6.1 – Ações de Serviços Públicos de Saúde

VII.6.2 – Conceito

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

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

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

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

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

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

Entretanto, o texto da Emenda Constitucional n.º 29, de 13.01.2000, não forneceu a abrangência do conceito sobre o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, definindo que caberia à Lei Complementar a sua regulamentação, estabelecendo normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com essas Ações nas esferas Federal, Estadual e Municipal para o cumprimento do dispositivo constitucional. Assim, enquanto não regulamentada por Lei Complementar, a referida Emenda Constitucional exigiu, nesses doze anos, por parte dos Gestores, Conselhos de Saúde, do Poder Legislativo e dos Tribunais de Contas, a sua conjugação com outros dispositivos legais, buscando maiores detalhes conceituais e operacionais, objetivando a sua perfeita aplicabilidade e eficácia.

VII.6.3 – Lei Complementar nº 141/2012

Em 13 de janeiro de 2012, em atendimento ao § 3º, artigo 198 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 29, de 13 de setembro de 2000, foi editada a Lei Complementar n.º 141, regulamentando e estabelecendo conceito e normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, para o cumprimento do dispositivo constitucional.

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

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

VII.6.4 – Gastos obrigatórios pelo ente público – Estados e Municípios

Com o objetivo de cumprir o dever do Estado, a Emenda Constitucional nº 29, de 13.9.2000, definiu que os Estados apliquem, **pelo menos**, 12% (doze por cento) das suas Receitas de Impostos e Transferências da cota-parte de Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, e os Municípios, **pelo menos**, 15% (quinze por cento).

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

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

VII.6.5 – Receitas que compõem a base de cálculo dos recursos destinados a Ações e Serviços Públicos de Saúde

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

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

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

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

VII.6.6 - Ações e Serviços Públicos de Saúde

Inúmeras são as Ações e Serviços Públicos de Saúde que envolvem gastos com serviços assistenciais e atividades preventivas, cabendo às Secretarias ou Departamentos de Saúde, em consonância com os respectivos Conselhos de Saúde, definir, ainda na elaboração da proposta orçamentária, as prioridades de acordo com as necessidades regional ou local.

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

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

I - sejam destinadas às Ações e serviços Públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;

II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e

III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicas, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

VII.6.6.1 - Despesas que podem e as que não podem ser consideradas como Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde

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

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

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

I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;

II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;

III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);

IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;

V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;

VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;

VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;

VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;

IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;

X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;

XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e

XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.

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

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

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

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

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

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

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

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

VI - limpeza urbana e remoção de resíduos;

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

VIII - ações de assistência social;

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

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

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

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

- Pagamento de Inativos e Pensionistas referentes a pessoal egresso da Saúde, tendo em vista que esses pagamentos não representam a efetiva ação e serviços públicos de saúde, na Função “Saúde” e sim da Função “Previdência”.
- Pagamento de servidores, mesmo que médicos, dentistas e enfermeiros, que, no momento, atuam em outras atividades que não aquelas voltadas à política de saúde à toda população;
- Planos de saúde destinados a servidores públicos, os chamados planos fechados, visto que contrariam a universalidade dita no art. 196 da Constituição Federal e no art. 2º da Lei Complementar nº 141/2012;
- Merenda escolar e outros programas **locais** de alimentação;
- Saneamento Básico e Preservação do Meio Ambiente;
- Limpeza urbana e coleta de lixo;
- Ações de Assistência Social - programa de distribuição de alimentos à população carente;
- Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar a rede de saúde - pavimentação e iluminação em frente a hospitais e postos de saúde, etc.;

- Ações bancadas por dinheiros não oriundos de impostos, ou seja, os recursos adicionais da Saúde Pública - Piso de Atenção Básica, Remuneração de Serviços Produzidos; Multa da Vigilância Sanitária; Rendimentos de aplicações financeiras; Operações de Crédito.

VII.6.6.2 - Admissibilidade de Pagamento: Serviço da Dívida e Previdência

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

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

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

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

VII.6.7 - Base de cálculo da aplicação de recursos aplicados em Saúde

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

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

I - as despesas liquidadas e pagas no exercício; e

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II - à responsabilização nas esferas competentes.

VII.6.8 – Exclusão dos gastos realizados com recursos recebidos de outras Fontes de recursos

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

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

São elas, entre outras:

VII.6.8.1 - Transferência Regular e Automática Fundo a Fundo

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

VII.6.8.2 - Remuneração Transitória por Serviços Produzidos

Programa Desconcentrado de Ações de Vigilância Sanitária

Consiste no pagamento direto às Secretarias Estaduais e Municipais de Saúde pela prestação de serviços relacionados às ações de competência

exclusiva da Secretaria de Vigilância Sanitária/Ministério da Saúde, contra apresentação de demonstrativo de atividades realizadas pelas Secretarias Estaduais de Saúde ao Ministério da Saúde.

Ações de Média e Alta Complexidade em Vigilância Sanitária

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

VII.6.8.3 - Remuneração por Serviços Produzidos

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

VII.6.8.4 - Transferência por Convênio

Consiste na transferência de recursos do órgão específico do Ministério da Saúde (FNS/MS), por intermédio do Fundo Nacional de Saúde, mediante programação e critérios discutidos e aprovados para:

- estímulo às atividades de epidemiologia e controle de doenças;
- custeio de operações especiais em epidemiologia e controle de doenças;
- financiamento de projetos de cooperação técnico-científica na área de epidemiologia e controle de doenças.

Enfim, devem ser excluídos do cálculo do percentual de gastos mínimos obrigatórios em Saúde todas as aplicações realizadas com recursos cuja origem não seja a de impostos próprios arrecadados e transferidos por mandamento constitucional. Aqueles que ingressarem com destinação específica para a Saúde não são igualmente computados, pois foram considerados no Ente que transferiu os recursos (da União aos Estados e Municípios e dos Estados aos respectivos Municípios), pois, também ele está obrigado a aplicar recursos em Saúde, com origem nos seus impostos. Portanto, se computados nos gastos do Ente que recebeu os recursos, ocorrerá uma duplicidade de cálculo.

VII.6.9 – Recursos do FUNDEB

A Lei Complementar nº 141, de 2012, não deixa qualquer dúvida de que a parcela de 20% (vinte por cento) retida de impostos para formação do FUNDEB compõe, sim, a base de cálculo dos gastos com Saúde, conforme se depreende do artigo 29 reproduzido a seguir:

“Art. 29. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios excluir da base de cálculo das receitas de que trata esta Lei Complementar quaisquer parcelas de impostos ou transferências constitucionais vinculadas a fundos ou despesas, por ocasião da apuração do percentual ou montante mínimo a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde.” Grifei.

Assim, a Contabilidade deve registrar as receitas que sofrem retenção, pelo valor correspondente a 100% e não pelo valor líquido, correspondente a 80%, que entra nos cofres públicos. A forma sugerida para contabilização das receitas não é fundamental apenas para apuração do resultado entre a retenção compulsória ao FUNDEB e o que retornou com a distribuição desses recursos e para apuração dos gastos com saúde, mas, também, para apuração do cálculo do limite das despesas do Legislativo; dos gastos mínimos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e dos gastos máximos em despesas com pessoal.

VII.6.10 – Não aplicação dos percentuais mínimos em Saúde

Os Estados e Municípios, sob as condições prescritas no art. 26 da Lei Complementar nº 141/2012, estão sujeitos à restrição nas transferências constitucionais de impostos e ao bloqueio de transferências voluntárias previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, caso não sejam aplicados os percentuais mínimos em Ações e Serviços Públicos de Saúde. A Constituição Federal, em seu art. 35, inciso III, prevê a intervenção do Estado no Município caso não seja aplicado o percentual mínimo em Saúde.

Tem-se, ainda, o art. 1º, I, “g”, da Lei Complementar 64, de 1990, com a alteração da Lei da Ficha Limpa (L.C. nº 135, de 04.06.2010), para o caso de possível Parecer Técnico, emitido pelo Tribunal de Contas, Contrário à Aprovação das Contas que, confirmado pelo Legislativo, sujeita o Chefe do Poder Executivo à inelegibilidade. Neste caso, independentemente do julgamento político por parte do

Legislativo – que pode acompanhar ou não, o parecer técnico emitido – o procedimento adotado por este Tribunal de Contas tem sido o de dar conhecimento ao Ministério Público Estadual da(s) irregularidade(s), para adoção de providências penais cabíveis.

Deve ser observado que, além das penalidades e sanções legais cabíveis, na hipótese de descumprimento do gasto mínimo com Ações e Serviços Públicos de Saúde em um determinado exercício, está o Gestor obrigado a proceder a complementação do faltante no exercício seguinte, sem prejuízo da aplicação do mínimo correspondente ao exercício.

VII.6.11 - Fundo Especial de Saúde

Determina o § 3º do artigo 7º da Emenda Constitucional nº 29, de 13.09.2000, que os recursos dos Estados e dos Municípios destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde e os recursos transferidos pela União para a mesma finalidade serão aplicados por meio de Fundo de Saúde – Fundo Especial.

Portanto, não somente os recursos recebidos como repasses do SUS serão aplicados por meio de um Fundo Especial, mas, também, aqueles com origem na receita de impostos próprios arrecadados e os impostos transferidos por mandamento constitucional.

A Lei Federal nº 4.320/64, em seus artigos 71 a 74, trata, especificamente, de procedimentos quanto aos Fundos Especiais.

VII.6.11.1 - Orçamento - Plano de Aplicação dos recursos do Fundo

Através de dotação própria consignada no orçamento geral do órgão ou entidade ou através de créditos adicionais, os Fundos Especiais deverão ter planos de aplicação das receitas a eles vinculadas, como forma de dar conhecimento do que se pretende realizar e dos objetivos a serem alcançados, bem como possibilitar as atividades de acompanhamento, controle e avaliação da execução.

O orçamento do Fundo de Saúde, após discussão prévia, inclusive com participação popular em Audiência Pública, para definir a alocação de recursos, deverá ser deliberado pelo Conselho de Saúde, que é o responsável pela definição das políticas de Ações e Serviços Públicos de Saúde.

VII.6.11.2 - Movimentação Financeira dos Fundos

O repasse de recursos financeiros ao Fundo é efetuado mediante simples transferência financeira de tesouraria, da conta central para a conta vinculada do Fundo, dispensando a emissão de empenho, que apenas será necessário quando o Fundo efetivamente realizar despesas.

VII.6.11.3 - Conta Corrente Bancária

Para transparência no cumprimento da Lei Complementar nº 141, de 2012, é necessário que o Fundo proceda à abertura de conta corrente em agência bancária, independente das já utilizadas para movimentação dos recursos do SUS, afim de recepcionar a receita própria com origem em percentual calculado sobre os impostos – arrecadados e transferidos - referidos na referida Emenda.

VII.6.11.4 - Transferência de recursos do Fundo para o exercício seguinte

No que diz respeito à transferência para o exercício seguinte de saldos evidenciados em Balanço Patrimonial dos Fundos, a Emenda Constitucional nº 29, de 2000, regulamentada pela Lei Complementar nº 141, de 2012, determinou que os Estados e Municípios aplicarão, **anualmente**, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, recursos mínimos derivados de aplicação de percentuais calculados sobre a arrecadação dos seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos realizados dentro daquele mesmo exercício.

Portanto, não basta disponibilizar recursos financeiros ao Fundo de Saúde apenas para atender ao percentual estabelecido na Emenda e ao final do exercício apurar resultados financeiros positivos, transferindo-os para o exercício seguinte, descumprindo o percentual mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde. É necessária a efetiva aplicação dos recursos dentro do mesmo exercício.

Cumprido o percentual mínimo com origem na arrecadação de seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos efetivadas no exercício, se apurado resultado financeiro positivo ao final do exercício, poderá esse ser transferido para o exercício subsequente.

É oportuno destacar o disposto no artigo 35 da Lei Federal nº 4.320/64, determinando que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, ou seja, o saldo financeiro transferido não será computado nas receitas do exercício seguinte, uma vez que já foram consideradas no exercício anterior.

Portanto, apurado resultado financeiro positivo que supere o valor dos Restos a Pagar, esse saldo não será computado no percentual do exercício seguinte, já que sua origem foi de impostos arrecadados e transferidos no exercício anterior.

Conforme abordado anteriormente, na base de cálculo da aplicação em Saúde será considerada a arrecadação dos seus impostos e dos recursos das transferências constitucionais de impostos realizados de 1º de janeiro a 31 de dezembro, não havendo previsão legal sobre aqueles que ingressarem nos últimos dias do exercício, a exemplo do que fez a lei que criou o FUNDEB – Lei Federal nº 11.494, de 1997. Portanto, deve o Gestor ficar atento e considerar uma margem de segurança na base de cálculos para tal possibilidade.

VII.6.11.5 - Receitas financeiras sobre saldo aplicado

As receitas provenientes das aplicações do saldo da conta em operações financeiras, à conta especial do Fundo, devem ser aplicadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde. Porém, não integram a base de cálculo dos Gastos em Saúde, tendo em vista que não são receitas de impostos arrecadados e transferidos.

VII.6.12 - Prestação de Contas

O Município, através da Secretaria ou Departamento de Saúde, Gestor do Fundo, apresentará, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Câmara de Vereadores, relatório detalhado das Ações e Serviços Públicos de Saúde, demonstrando o montante e a Fonte de recursos aplicados pelo Município, compreendendo aí as receitas de impostos previstos na E.C. nº 29 e na Lei Complementar nº 141, de 2012, e os recebidos da União, através do SUS,

Da mesma forma, conforme previsto no artigo 12 da Lei Federal nº 8689/93, o Gestor do Fundo apresentará relatório ao Conselho Municipal de Saúde, a cada três meses, e, até 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira,

cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas na Lei Complementar nº 141/2012.

Idêntico procedimento deve ser adotado pelo Estado, através da Secretaria de Estado de Saúde, que apresentará relatório ao Conselho Estadual de Saúde e, em audiência pública, à Assembleia Legislativa.

VII.6.13 - Fiscalização

Os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde, bem como a sua aplicação, serão acompanhados e fiscalizados pelos respectivos Conselhos de Saúde – Estadual e Municipal -, pelas Assembleias Legislativas, Câmaras de Vereadores e pelos Tribunais de Contas.

VII.6.16.1 - Conselhos de Saúde

A Constituição Federal de 1988 por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º) incorporou o controle social que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de conselhos representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

Com base na legislação já existente, pode-se definir um Conselho de Saúde como o órgão ou instância colegiada, de caráter permanente e deliberativo, em cada esfera de governo, integrante da estrutura básica da Secretaria ou Departamento de Saúde dos Estados e Municípios, com composição, organização e competência fixadas em lei. O Conselho consubstancia a participação da sociedade organizada na administração do Sistema de Saúde, propiciando o controle social desse sistema.

VII.6.13.1.1 - Competência dos Conselhos de Saúde

Os Conselhos de Saúde, que têm competências definidas em leis federais e complementadas pelas legislações estaduais e municipais, poderão ainda:

- atuar na formulação e controle da execução da política de saúde, incluídos seus aspectos econômicos, financeiros e de gerência técnico-administrativa;
- estabelecer estratégias e mecanismos de coordenação e gestão do SUS, articulando-se com os demais colegiados em nível nacional, estadual e municipal;
- traçar diretrizes de elaboração e aprovar os planos de saúde, adequando-os às diversas realidades epidemiológicas e à capacidade organizacional dos serviços;
- propor a adoção de critérios que definam qualidade e melhor resolutividade, verificando o processo de incorporação dos avanços científicos e tecnológicos na área;
- propor medidas para o aperfeiçoamento da organização e do funcionamento do Sistema Único de Saúde - SUS;
- examinar propostas e denúncias, responder a consultas sobre assuntos pertinentes a Ações e Serviços de Saúde, bem como apreciar recursos a respeito de deliberações do Colegiado;
- fiscalizar e acompanhar o desenvolvimento das Ações e Serviços de Saúde;
- propor a convocação e estruturar a comissão organizadora das Conferências Estaduais e Municipais de Saúde;
- fiscalizar a movimentação de recursos repassados à Secretaria de Saúde e/ou ao Fundo de Saúde;
- estimular a participação comunitária no controle da administração do Sistema de Saúde;
- propor critérios para a programação e para as execuções financeira e orçamentária dos Fundos de Saúde, acompanhando a movimentação e destinação de recursos;
- estabelecer critérios e diretrizes quanto à localização e ao tipo de unidades prestadoras de serviços de saúde públicos e privados, no âmbito do SUS;
- elaborar o Regimento Interno do Conselho e suas normas de funcionamento;

- estimular, apoiar ou promover estudos e pesquisas sobre assuntos e temas na área de saúde de interesse para o desenvolvimento do Sistema Único de Saúde;
- outras atribuições estabelecidas pela Lei Orgânica da Saúde e em Conferência Nacional de Saúde.

VII.6.13.2 - Tribunal de Contas

Embora os textos legais definam o que são Ações e Serviços Públicos de Saúde, a sua perfeita eficácia depende de como os agentes públicos estimarão a origem dos recursos e como decidirão em quais programas irão aplicá-los, não se incluindo entre as competências do Tribunal de Contas a definição de políticas do emprego do dinheiro público, sendo esta atribuição exclusiva do administrador, que as define de acordo com as necessidades regional ou local.

Entretanto, é competência do Tribunal de Contas, entre outras, à luz da legislação, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de todas as unidades dos Poderes do Estado – Executivo, Legislativo e Judiciário e, ainda, do Ministério Público –, e dos Municípios – Executivo, Legislativo –, competindo-lhe, ainda, **julgar as contas** dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos das referidas unidades e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, os Fundos e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário, podendo, inclusive, determinar, a qualquer momento, a Tomada de Contas dos administradores e responsáveis e aplicar-lhes sanções.

Com a Lei Complementar nº 141, de 2012, coube aos Tribunais de Contas uma função de extrema relevância na verificação do cumprimento das Ações de Serviços Públicos de Saúde, sendo-lhe atribuídas competências em diversos artigos da referida Lei Complementar.

O artigo 39 da Lei Complementar n.º 141/12 prevê a criação de um módulo de controle externo no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, gerido pelo Ministério da Saúde, no qual os Tribunais de Contas deverão registrar as informações sobre a aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, consideradas para fins de emissão de Parecer Prévio.

É importante ressaltar que a regulamentação dos procedimentos para cumprimento do artigo 39 da Lei Complementar n.º 141/12 ocorreu em 16 de outubro de 2012, com a edição do Decreto Federal nº 7.827, que, em seu artigo 27, estabeleceu sua entrada em vigor na data da sua publicação e *“produzindo efeitos a partir da execução orçamentária do ano de 2013.”*

VII.6.14 – Gastos com Saúde – Contas de 2014

VII.6.14.1 – Verificação do enquadramento das Despesas nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar Federal nº 141/12

Na verificação da adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 141/12, serão considerados os dados encaminhados pelo município por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS.

Observou-se que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS, não apresenta divergência relação ao valor registrado contabilmente na Função 10 – Saúde, conforme demonstrado:

| Descrição | Valor – R\$ |
|-------------------------------------|---------------|
| Sigfis | 21.203.763,77 |
| Contabilidade – Anexo 8 consolidado | 21.203.763,77 |
| Diferença | 0,00 |

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 198/209 e planilha Sigfis de fls. 1834/1840.

A análise foi efetuada utilizando técnica de amostragem, na qual foi verificado o percentual 94,20% do total das despesas com Saúde empenhadas com Recursos Próprios registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do SIGFIS e conforme relação de empenhos à fls. 954/960 do presente processo, foram identificadas despesas no montante de R\$ 321.227,76 que não serão consideradas no cálculo do limite dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde, conforme a evidenciado a seguir:

| Data do empenho | N.º do empenho | Histórico | Credor | Subfunção | Fonte de recurso | Valor – R\$ |
|-----------------|----------------|--|--------|-----------|------------------|-------------------|
| 14/01/2014 | 195 | Para fazer face ao pagamento de pensionistas e aposentados no exercício de 2014. | TJERJ | 122 | Ordinário | 100.000,00 |
| 17/10/2014 | 1722 | Para fazer face ao pagamento do IPAM no exercício de 2014. | TJERJ | 122 | Ordinário | 150.000,00 |
| 12/12/2014 | 1926 | Para fazer face ao pagamento do IPAM. | TJERJ | 122 | Ordinário | 71.227,76 |
| TOTAL | | | | | | 321.227,76 |

Foram, ainda, identificados vários históricos apresentados na listagem obtida do SIGFIS que não possibilitam avaliar com exatidão a finalidade da despesa, como os exemplificados a seguir:

| Data do empenho | N.º do empenho | Histórico | Credor | Subfunção | Fonte de recurso | Valor – R\$ |
|-----------------|----------------|--|--------|-----------|------------------|-------------|
| 22/08/2014 | 1449 | Para fazer face ao pagamento de servidores diversos. | TJERJ | 122 | Ordinário | 100.000,00 |
| TOTAL | | | | | | 100.000,00 |

Tais fatos serão considerados na conclusão deste Relatório.

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

VII.6.14.2 – Das Receitas e Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde

Objetivando promover o adequado lançamento dos dados no Módulo de Controle Externo do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – MCE/SIOPS, criado em atendimento ao disposto no inciso V, § 1º, artigo 39 da Lei Complementar nº 141/12, é registrado a seguir os valores referentes às Receitas totais e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde.

No que concerne às Receitas e Despesas previstas/fixadas e atualizadas será utilizado como base para o preenchimento do MCE/SIOPS os valores registrados no Anexo 12 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO.

VII.6.14.3 – DAS RECEITAS

O quadro a seguir demonstra a base de cálculo das receitas para fins de apuração do limite das despesas realizadas em Ações e Serviços Públicos de Saúde, prevista no artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12, adotando como parâmetro o quadro da educação com os devidos ajustes, bem como evidenciando as receitas adicionais para o financiamento da saúde pelo Município:

| RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM ASPs Impostos e Transferências de Impostos | Valor - R\$ |
|---|----------------------|
| (A) Receitas de Impostos e Transferências (conforme quadro da educação) | 55.017.071,89 |
| (B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, d) | 498.811,86 |
| (C) Dedução do IOF-Ouro | 0,00 |
| (D) Total das Receitas (Base de cálculo da Saúde) (A-B-C) | 54.518.260,03 |

Fonte: quadro das receitas resultantes de impostos e transferências legais – item 4.3.1. da base de cálculo da receita; documento de arrecadação do FPM de dezembro de 2014, fls. 1819.

| Receitas adicionais para financiamento da saúde | Previsão inicial R\$ | Previsão atualizada R\$ | Receita arrecadada R\$ |
|--|-----------------------------|--------------------------------|-------------------------------|
| (E) Transferência de recursos do sistema único de saúde - SUS | 4.700.000,00 | 4.700.000,00 | 5.852.132,57 |
| Provenientes da União | 4.640.000,00 | 4.640.000,00 | 5.500.794,58 |
| Provenientes dos Estados | 20.000,00 | 20.000,00 | - |
| Provenientes de outros Municípios | - | - | - |
| Outras receitas do SUS | 40.000,00 | 40.000,00 | 351.337,99 |
| (F) Transferências voluntárias | - | - | - |
| (G) Receitas de operações de crédito vinculadas à saúde | - | - | - |
| (H) Outras receitas para financiamento da saúde | - | - | 23.854,73 |
| (I) Total das receitas adicionais para financiamento da saúde (E+F+G+H) | 4.700.000,00 | 4.700.000,00 | 5.875.987,30 |

Fonte: Anexo 10 consolidado e do FMS da Lei Federal n.º 4.320/64, às fls. 210-216 e 387-388; previsão inicial e atualizada: base de dados do Sigfis 6º bimestre de 2014, fls. 1841-1842.

Nota (1): outras receitas dos SUS, conforme quadro a seguir:

| Receitas | Valor – R\$ |
|--|--------------------|
| Transferência de convênio da União do SUS | 193.300,00 |
| Remuneração de depósitos – recursos vinculados | 158.037,99 |
| Total | 351.337,99 |

Nota (2): outras receitas para financiamento da saúde, conforme quadro a seguir:

| Receitas | Valor – R\$ |
|---|--------------------|
| Remuneração de depósitos não vinculados | 8.240,92 |
| Outras receitas correntes | 10.513,81 |
| Alienação de bens | 5.100,00 |
| Total | 23.854,73 |

VII.6.14.4 – DAS DESPESAS

Conforme já mencionado, serão utilizadas, na análise, o total das despesas liquidadas e, ainda, os Restos a Pagar Não-Processados (despesa não liquidada), que possuam disponibilidades de caixa de impostos e transferências de impostos.

O quadro a seguir evidencia o total das despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde detalhadas por Grupo de Natureza de Despesas e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto pelo Município na Saúde e o total considerado para fins de limite:

| DESPESAS GERAIS COM SAÚDE | Despesas Liquidadas | RP Não Processados |
|---|----------------------|--------------------|
| (A) DESPESAS CORRENTES | 19.984.885,74 | 515.510,53 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 10.077.793,27 | 0,00 |
| Juros e Encargos da Dívida | 0,00 | 0,00 |
| Outras Despesas Correntes | 9.907.092,47 | 515.510,53 |
| (B) DESPESAS DE CAPITAL | 555.053,50 | 148.314,00 |
| Investimentos | 555.053,50 | 148.314,00 |
| Inversões Financeiras | 0,00 | 0,00 |
| Amortização da Dívida | 0,00 | 0,00 |
| (C) TOTAL (A+B) | 20.539.939,24 | 663.824,53 |
| (D) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE | 21.203.763,77 | |
| DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO | Despesas Liquidadas | RP Não Processados |
| (E) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS | | |
| (F) DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL | | |
| (G) DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS | 7.055.187,48 | 373.731,97 |
| Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS | 5.428.215,51 | 251.717,97 |
| Recursos de Operações de Crédito | 0,00 | 0,00 |
| Outros Recursos | 1.626.971,97 | 122.014,00 |
| (H) OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS | | |
| (I) RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE DE CAIXA (fonte impostos e transferências) | NA | 290.092,56 |
| (J) CANCELAMENTO REALIZADO EM 2015 DE RESTOS A PAGAR DE 2014 COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA | | 0,00 |
| (K) TOTAL (E+F+G+H+I+J) | 7.055.187,48 | 663.824,53 |
| (L) TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS | 7.719.012,01 | |
| (M) DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE (C-K) | 13.484.751,76 | 0,00 |
| (N) TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE | 13.484.751,76 | |

Fonte: Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64- fls. 198-209, quadro – fls. 552, balancete – fls. 918, demonstrativos contábeis – fls. 571-584 e 596-610; previsão inicial e atualizada: base de dados do Sigfis 6º bimestre de 2014, fls. 1841-1842.

Nota 1: embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores, no montante de R\$ 462,30 (fls. 640) o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Nota 2: o demonstrativo contábil (fls. 610) não apresentou a fonte de recursos originária, portanto, consideramos estas despesas como custeadas com outros recursos, não sendo computadas para fim de apuração do limite mínimo constitucional de 15% de despesas com ASPs.

Nota 3: o quadro F – balancete de verificação demonstrando a disponibilidade financeira e obrigações na fonte de recursos impostos e transferência de impostos (fls. 918) apresentou inconsistência, uma vez que evidenciou os restos a pagar processados – 2014 no montante de R\$380.935,50, enquanto os demonstrativos contábeis apontam o montante de R\$2.181.409,13; não foi encaminhada documentação comprobatória para o DDO/consignações no montante de R\$ 1.926,39; Diante disso, foi considerado no balancete para os restos a pagar processados – 2014 para as despesas custeadas com recursos de impostos e transferências de impostos o montante de R\$2.181.409,13, conforme abaixo:

| ATIVO FINANCEIRO | | PASSIVO FINANCEIRO | |
|------------------|---------------------|------------------------------------|---------------------|
| DISPONIBILIDADES | 36.723,89 | TOTAL | 2.477.270,28 |
| Caixa | | DDO/Consignações | 1.926,39 |
| Banco | 36.723,89 | RP processados - 2014 | 2.181.409,13 |
| | | RP processados anos anteriores | 0,00 |
| | | RP não processados - 2014 | 290.092,56 |
| | | RP não processados anos anteriores | 3.842,20 |
| | | Outros passivos financeiros | 0,00 |
| Deficit | 2.440.546,39 | Superavit | 0,00 |
| Total | 2.477.270,28 | Total | 2.477.270,28 |

Nota: Linha I – o município inscreveu o montante de R\$290.092,56 em restos a pagar não processados, conforme apurado no quadro de fls. 1885v, sem a devida disponibilidade, conforme demonstrado abaixo. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

| CÁLCULO DA DISPONIBILIDADE | |
|--|-------------------|
| Descrição | Valor |
| Disponibilidade (A) | 36.723,89 |
| DDO/Consignações (B) | 1.926,39 |
| RP processados 2014 (C) | 2.181.409,13 |
| RP processados - anos anteriores (D) | - |
| RP não processados - anos anteriores (E) | 3.842,20 |
| Outros passivos (F) | - |
| Disponibilidade antes do RPNP (G) = (A-B-C-D-E-F) | -2.150.453,83 |
| RP não processado 2014 | 290.092,56 |
| RP não processado 2014 - inscrito sem disponibilidade | 290.092,56 |

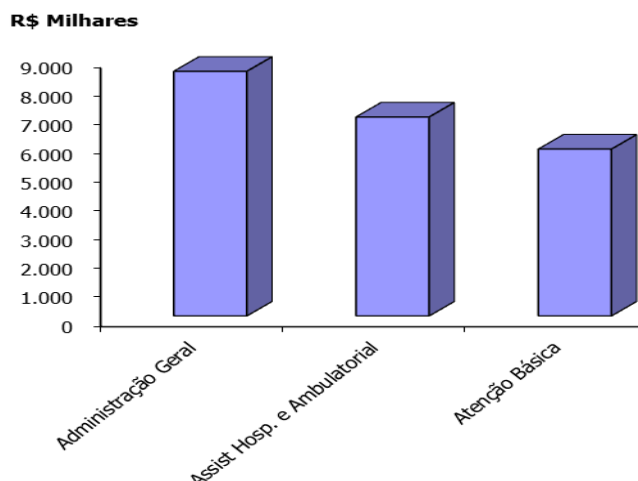
VII.6.14.5 – Do total dos Gastos na Área de Saúde por Subfunção

De acordo com o evidenciado nos demonstrativos contábeis constantes da presente Prestação de Contas, o Município efetuou Gastos na Área de Saúde no total de **R\$ 21.203.773,77**, conforme demonstra a distribuição por Subfunção apresentada no quadro e gráfico a seguir:

| DESPESAS COM SAÚDE | | |
|-----------------------------------|----------------------|-----------------------|
| SUBFUNÇÃO | VALOR R\$ | % EM RELAÇÃO AO TOTAL |
| Administração Geral | 8.498.265,87 | 40,08% |
| Assist. Hospitalar e Ambulatorial | 6.910.393,83 | 32,59 |
| Atenção Básica | 5.795.114,07 | 27,33% |
| TOTAL DA DESPESA COM SAÚDE | 21.203.773,77 | 100,00% |

Fonte: Anexo 8 da Lei 4.320/64 Consolidado (fls. 198/209)

Despesas com Saúde por Subfunção



Observa-se que o gestor aplicou a maior parte dos recursos na Subfunção **122 – Administração Geral**, o que representou **40,08%** das despesas em Ações e Serviços públicos de Saúde do Município.

VII.14.15 – Apuração dos Gastos com Saúde

A seguir, evidencia-se a situação do Município com relação aos Gastos com Saúde para fins do cálculo do limite constitucional:

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM SAÚDE

| DESCRIÇÃO | VALOR (R\$) |
|--|----------------------|
| RECEITAS | |
| (A) Receitas de Imposto e Transferências legais de impostos (conforme Educação) | 55.017.071,89 |
| (B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, d) | 498.811,86 |
| (C) Dedução do IOF-Ouro | 0,00 |
| (D) TOTAL DAS RECEITAS (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (A-B-C) (I) | 54.518.260,03 |
| DESPESAS COM SAÚDE | |
| (E) Despesas Liquidadas custeadas com recursos de Imposto e transferências de impostos | 13.484.751,76 |
| (F) Restos a Pagar Não Processados relativos aos recursos de impostos e transferências de impostos, com disponibilidade financeira. | 0,00 |
| (G) Cancelamento realizado em 2015 de Restos a Pagar de 2014, com disponibilidade financeira. | 0,00 |
| (H) TOTAL DE DESPESAS (Consideradas para fins de limite constitucional) = (E+F+G) (II) | 13.484.751,76 |
| CÁLCULO DOS GASTOS | |
| TOTAL DAS RECEITAS (Base de cálculo para gastos com a Saúde) (I) | 54.518.260,03 |
| TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (Consideradas para fins de limite constitucional) (II) | 13.484.751,76 |
| % APLICADO EM SAÚDE, PARA FINS DA EC n.º 29/00 (II / I) – Mínimo de 15% | 24,73% |
| (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 – fls. 210-216, Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 198-209, quadro às fls. 1884v, balancete de fls. 1885v, documento de arrecadação do FPM de dezembro – fls. 1819, cancelamento de RP – fls. 640 e demonstrativos contábeis – fls. 571-584 e 596-610.

Nota 1: De acordo com comunicado da STN, ocorreu crédito da alínea “d” inciso I, art. 159 da CF. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da Saúde em 2013.

Da análise dos demonstrativos apresentados verifica-se que, no exercício de 2014, o Município aplicou em Saúde, **24,73%** das receitas de impostos e transferências de impostos com Saúde, cumprindo o mínimo de 15% previsto no inciso III do art. 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

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

A Lei Orgânica Municipal não prevê limite mínimo para gastos em Saúde.

Da análise do Anexo 7 Consolidado da Lei nº 4.320/64, observou-se que os recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde NÃO foram geridos, diretamente, pelo Fundo Municipal de Saúde, conforme demonstrado a seguir.

| DESCRIÇÃO | VALOR (R\$) | PERCENTUAL |
|---|----------------------|----------------|
| GASTOS GERIDOS PELA PREFEITURA MUNICIPAL | 1.574.851,47 | 7,43% |
| GASTOS GERIDOS PELO FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE | 19.628.912,30 | 92,57% |
| TOTAL DE DESPESAS APLICADAS EM SAÚDE PELO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2012 | 21.203.763,77 | 100,00% |

Fontes: Anexos 8 Consolidado, Prefeitura e do FMS (fls. 282/385).

Este procedimento contraria o estabelecido na Lei Federal n.º 8.080/90, o qual dispõe que as Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde deverão ser financiadas com recursos movimentados por intermédio dos Fundos de Saúde. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório

A Constituição Federal de 1988, por meio de seus dispositivos (art. 194, VII; art. 198, III; art. 204, II; art. 206, VI, art. 227, § 7º), incorporou o controle social, que visa à participação da comunidade na gestão das políticas públicas, de forma a avaliar seus objetivos, processos e resultados, principalmente, no que se refere aos setores de Educação e Saúde.

O Ministério da Saúde estimulou a criação de mecanismos de controle social, na forma de Conselhos Representativos, reconhecendo a participação da sociedade no planejamento, acompanhamento e verificação das ações públicas de saúde. Hoje, o conceito de controle social vincula-se, principalmente, à participação popular em nível municipal, por ser a esfera pública mais próxima dos problemas enfrentados pela comunidade.

Foi apresentado o Parecer do Conselho Municipal de Saúde (fls. 631/637) opinando favoravelmente quanto à aplicação dos recursos destinados às Ações e Serviços Públicos de Saúde, na forma do artigo 33 da Lei nº 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar nº 141/12.

O Executivo Municipal não comprovou a realização da audiência pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período de fevereiro/2014, indicando que as mesmas não foram, totalmente, realizadas, descumprindo, assim, o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12. Tal fato será considerado na conclusão deste Relatório.

VII.7 – Repasse financeiro para a Câmara Municipal

As Câmaras Municipais não possuem receitas próprias, portanto, dependem de transferências de recursos do Poder Executivo Municipal.

O artigo 29-A da Constituição Federal acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 25, de 25.02.2000, fixou o limite do repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Poder Legislativo.

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 58, de 23 de setembro de 2009, alterou o referido Art. 29-A da Constituição Federal e fixou novo limite da despesa do Poder Legislativo Municipal, a partir de 2010.

VII.7.1 – Limite do repasse à Câmara Municipal

O limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo Município no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária. Não se incluem outras transferências, tais como convênios (SUS, merenda escolar, Salário Educação etc.), *royalties* e os recursos recebidos do FUNDEB.

Dessa forma, de acordo com artigo 29-A da Constituição Federal, com a nova redação dada pela Emenda Constitucional nº 58, de 23.09.2009, a partir do exercício de 2010, o total da despesa do Legislativo Municipal não poderá ultrapassar os seguintes percentuais:

| Faixas em relação ao numero de habitantes do Município, segundo o IBGE | Percentual máximo a ser aplicado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências, efetivamente realizadas no exercício anterior |
|--|--|
| Até 100.000 habitantes | 7 % (sete por cento) |
| De 100.001 a 300.000 | 6 % (seis por cento) |
| De 300.001 a 500.000 | 5 % (cinco por cento) |
| De 500.001 a 3.000.000 habitantes | 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) |
| De 3.000.001 a 8.000.000 habitantes | 4 % (quatro por cento) |
| Acima de 8.000.000 habitantes | 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) |

VII.7.2. – Crime de responsabilidade

Constitui crime de responsabilidade:

➤ **Do Prefeito** –

a) efetuar repasse ao Legislativo que supere os limites de **7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5%** (percentuais conforme o número de habitantes dos Municípios); b) não enviar o repasse até o dia 20 de cada mês; c) enviar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

➤ **Do Presidente da Câmara** – gastar mais de 70% de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com vereadores.

VII.7.3 – Repasse financeiro à Câmara Municipal

Seguindo os critérios do artigo 29-A da Constituição Federal, o total do repasse para custear as despesas do Poder Legislativo do Município de Cantagalo, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, **não poderia ultrapassar**, em 2014, o percentual de **7%** sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências previstas no §5º do art. 153 e nos art. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior, observados os resultados do IBGE que estima a população do Município em **19.825 habitantes**, conforme dados disponíveis no SCAP.

LIMITE PREVISTO

| RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIAS DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2013 | |
|--|----------------------|
| (A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS) | VALOR (R\$) |
| ITR Diretamente Arrecadado | 0,00 |
| IPTU | 220.576,82 |
| IRRF | 1.044.247,57 |
| ITBI | 345.794,37 |
| ISS | 3.284.712,25 |
| Taxas | 308.496,56 |
| Contribuição de Melhoria | 72.059,69 |
| Contribuição Iluminação Pública – CIP | 459.421,15 |
| Receita de Bens de Uso Especial (Cemitério, Mercado Municipal etc.) ⁽¹⁾ | 0,00 |
| Multa e Juros de Mora da Dívida dos Tributos | 130.669,09 |
| Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa dos Tributos | 196.080,89 |
| Dívida Ativa dos Tributos | 294.285,73 |
| Subtotal (A) | 6.356.344,12 |
| (B) TRANSFERÊNCIAS | |
| FPM | 10.811.814,02 |
| ITR | 71.646,50 |
| IOF - OURO | 0,00 |
| ICMS Desoneração - LC 87/96 | 129.807,74 |
| ICMS | 35.699.301,62 |
| Multa e Juros de Mora do ICMS | 148.028,49 |
| IPVA | 798.502,29 |
| Multa e Juros sobre IPVA | 28.165,61 |
| IPI - Exportação | 892.743,48 |
| Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE) | 2.429,84 |
| Subtotal (B) | 48.582.439,59 |
| (C) Dedução das Receitas Arrecadadas | 0,00 |
| (D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A+B+C) | 54.938.783,71 |
| (E) Percentual previsto para o Município | 7% |
| (F) TOTAL DA RECEITA APURADA (DxE) | 3.845.714,86 |
| (G) Gastos com Inativos | 0,00 |
| (H) Limite do Repasse do Executivo para o Legislativo – 2014(F+G) | 3.845.714,86 |

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício de 2013 – fls.698/702e Anexo 02 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 310/314.

Nota: Receitas de mercado municipal, de cemitério, de aeroporto, de terra dos silvícolas, conforme voto proferido no processo TCE-RJ n.º 261.314-8/02;

Ressalte-se que, conforme decisão no Processo TCE-RJ n.º 203.065-7/05, as Contribuições Previdenciárias cobradas dos servidores para custeio dos Regimes Próprios de Previdência e Assistência deverão ser excluídas do cálculo do limite do artigo 29-A da CF, motivo pelo qual as mesmas foram excluídas do quadro anterior.

VII.7.3.1 – Verificação do cumprimento do artigo 29-A da C.F.

VII.7.3.1.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso I

Verifica-se, de acordo com o a quadro seguir, que **foi respeitado** o limite **máximo** de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A, § 2º, Inciso I da Constituição Federal, tendo em vista que na análise realizada no Balanço Financeiro da Câmara Municipal, fls. 323, constatou-se a devolução ao Poder Executivo, no exercício de 2014, do valor recebido acima do limite máximo permitido pelos incisos do artigo 29-A da CF, conforme demonstrado a seguir:

COMPARAÇÃO DO LIMITE PREVISTO COM O REPASSE RECEBIDO

| Em R\$ | | | |
|-----------------------------|------------------|------------------------------------|---------------------------------|
| LIMITE DE REPASSE PERMITIDO | REPASSE RECEBIDO | VALOR DEVOLVIDO AO PODER EXECUTIVO | REPASSE RECEBIDO APÓS DEVOLUÇÃO |
| 3.845.714,86 | 3.856.669,56 | 296.172,79 | 3.560.496,77 |

Fonte: documentação às fls. 703-704 e Anexo 13 da Câmara Municipal – fls. 323.

Nota: O valor efetivamente comprovado de devolução ao Poder Executivo foi R\$ 296.172,79 (fls. 703-704), enquanto o Anexo 13 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 (fls. 323) registra como devolução o valor de R\$ 305.172,79, em observância ao princípio da prudência, consideramos o menor valor.

VII.7.3.2 – Proporção fixada na Lei Orçamentária

VII.7.3.2.1 – Art. 29-A, § 2º, inciso III

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Demonstrativo das Alterações Orçamentárias, verifica-se que o total previsto para repasse ao Legislativo, no exercício de 2014, montava em **R\$ 3.854.862,86**.

Contudo, tal valor foi superior ao limite máximo estabelecido nos incisos do artigo 29-A da Constituição Federal, devendo prevalecer como limite de repasse, por conseguinte, aquele fixado na Carta Magna de R\$ 3.845.714,86.

Ao comparar o valor estipulado, em cumprimento ao limite **mínimo** e o limite **máximo** fixados pela Constituição Federal, com o montante efetivamente repassado à Câmara Municipal constata-se que houve o repasse acima do limite, **descumprido** o §2º, inciso III do art. 29-A da Constituição Federal.

Entretanto, na análise realizada no Balanço Financeiro da Câmara Municipal, fls. 291, constatou-se a devolução ao Poder Executivo, no exercício de 2014, do valor recebido acima do limite máximo permitido pelo §2º, inciso III do art. 29-A da Constituição Federal, conforme se demonstra:

Em R\$

| LIMITE DE REPASSE PERMITIDO | REPASSE RECEBIDO | VALOR DEVOLVIDO AO PODER EXECUTIVO | REPASSE RECEBIDO APÓS DEVOLUÇÃO |
|-----------------------------|------------------|------------------------------------|---------------------------------|
| 3.845.714,86 | 3.856.669,56 | 296.172,79 | 3.560.496,77 |

Deve-se atentar que o art. 29-A, ao dispor que o limite do repasse financeiro do Poder Executivo à Câmara Municipal, para custear as despesas do Legislativo Municipal, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da Receita Tributária e das Transferências constitucionais de impostos previstos no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas pelo Município, no exercício anterior, bem como não poderá ser inferior à proporção (percentual) fixada na Lei Orçamentária, não estabeleceu, portanto, a obrigatoriedade de repasse ao Legislativo dos recursos correspondentes ao percentual estabelecido, mas sim fixou os limites – máximo e mínimo –, para o volume de recursos a serem repassados. Logo, entende-se que valores correspondentes à percentuais intermediários também, atendem, igualmente, ao fixado pela Constituição Federal.

VIII – DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

VIII.1 – *Royalties* do petróleo

VIII.1.1 – Considerações iniciais

Os royalties do petróleo são compensações financeiras (art. 20, §1º da C.F.) pagas pelos concessionários, cujos contratos estão na etapa de produção de petróleo e/ou gás natural, incluindo-se, também, os contratos que estão na fase de exploração ou realizando testes de longa duração. O valor arrecadado é distribuído entre Estados, Municípios, Comando da Marinha e Ministério de Ciência e Tecnologia, nos termos dos arts. 47 a 49 da Lei Federal nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e dos critérios definidos pelo Decreto Federal nº 2.705, de 3 de agosto de 1998.

De acordo com o artigo 27, § 3º, da Lei Federal nº 2.004, de 03.10.1953 – Lei do Monopólio do Petróleo –, cuja redação foi alterada pelo artigo 7º da Lei Federal nº 7.525, de 22.07.1986, os recursos recebidos a título de royalties do petróleo deveriam ser aplicados, exclusivamente, em energia, pavimentação de rodovias, abastecimento e tratamento de água, irrigação, proteção ao meio ambiente e saneamento básico.

Outra importante disposição sobre a matéria encontra-se no artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelo artigo 3º da Lei Federal nº 8.001/90, que veda a aplicação dos recursos no pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal.

Entendo oportuno destacar o artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89 com a redação dada pela Lei nº 8.001, de 13.3.1990, que assim determina:

Art. 8º O pagamento das compensações financeiras previstas nesta Lei, inclusive o da indenização pela exploração do petróleo, do xisto betuminoso e do gás natural será efetuado, mensalmente, diretamente aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos órgãos da Administração Direta da União, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao do fato gerador, devidamente corrigido pela variação do Bônus do Tesouro Nacional (BTN), ou outro parâmetro de correção monetária que venha a substituí-lo, vedada a aplicação dos recursos em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal. (grifei)

Merece enfatizar, também, que a Medida Provisória nº 1.977-21/2000 – convertida na Lei Federal 10.195/01 – altera novamente o artigo 8º da Lei nº 7.990/89, introduzindo os §§ 1º e 2º, para excluir da vedação constante do *caput* o pagamento de dívida com a União e suas entidades e para permitir a utilização dos recursos na capitalização de Fundos de Previdência.

Portanto, o artigo 8º da Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, veda a aplicação dos recursos provenientes de royalties no quadro permanente de pessoal e no pagamento da dívida, (grifei) excetuando o pagamento de dívida com a União, bem como a capitalização de Fundos de Previdência, conforme Lei Federal n.º 10.195/01.

Por outro lado, a Lei Federal nº 9.478, de 06.08.1997 – Lei do Petróleo –, dispondo sobre a política energética nacional e as atividades relativas ao monopólio do petróleo, em seu artigo 83 revogou expressamente a Lei nº 2.004/53. Dessa forma, todos os dispositivos legais que alteravam o § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, também foram revogados. É o caso do artigo 7º da Lei nº 7.525/86, que deu nova redação ao § 3º do artigo 27 da Lei nº 2.004/53, impondo limitações à aplicação dos recursos.

Igualmente, a Lei Federal nº 9.478/97 definiu, ainda, o critério para distribuição dos royalties do petróleo para a parcela que exceder a 5% da produção e a Participação Especial sobre a produção.

No entanto, a Lei Federal nº 9.478/97 não faz menção alguma acerca dos setores em que os recursos dos royalties do petróleo devam ser aplicados, e, do mesmo modo, não faz referência alguma sobre vedações.

Assim, no que diz respeito ao percentual de 5%, é pacífico o entendimento sobre o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, no que se refere à proibição para pagamento de pessoal permanente com recursos dos royalties. Todavia, o excedente aos 5% e a Participação Especial sobre a produção, não são matérias definidas e consolidadas – daí ensejando debates, com inúmeras teses sobre vedações, inclusive neste Tribunal de Contas, onde a maioria dos Conselheiros defende que, não estando expressa na Lei Federal nº 9478/97, não há vedação

para pagamento de pessoal com recursos do excedente da produção e da Participação Especial, enquanto que, a minoria, na qual me incluo, é contrária a esse entendimento e defende que deva ser aplicado o art. 8º da Lei Federal nº 7990/89, uma vez que não consta do texto da Lei Federal nº 9478/87, expressamente, dispositivo que permita tais despesas.

Entendo oportuno enfatizar que o meu posicionamento para o não pagamento de pessoal, enquadrável ou não nos termos das Leis 7990/89 e 9478/97, baseia-se no fato de serem FINITOS os recursos dos royalties e a sua utilização é incontrolável, o que provocará, inevitavelmente, um incremento nas folhas de pagamentos, deixando para os futuros Gestores um legado impagável.

Por outro lado, ao analisar mais detidamente meu posicionamento, pude observar que a Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/97), ao estabelecer a forma de distribuição dos royalties entre seus beneficiários, não especificando em quais setores esses recursos devem ser aplicados, fez surgir a necessidade de uma efetiva fiscalização na sua aplicação. Via de regra, investimentos "bem alocados" são os Investimentos efetuados em Educação, Saúde, Saneamento Básico, Infraestrutura, enfim, investimentos que poderiam estar numa Lei e que sabidamente são investimentos indutores e multiplicadores de DESENVOLVIMENTO, mas, mesmo que os recursos sejam gastos com tais investimentos, multiplicadores e indutores de desenvolvimento, repito, ainda assim, haverá PESSOAL para contratar e terceirizar, a curto ou médio prazo, quando ainda estará ocorrendo a maturação dos gastos geradores de desenvolvimento. Em resumo: Pessoal e Dívida fazem parte de um processo para o desenvolvimento econômico de uma região, de um estado ou de um país. Não são excludentes no processo de crescimento e desenvolvimento, são interdependentes e interagem entre si.

Dessa forma, a tese que defendo agora, é a de que "pagar pessoal" não precisa de proibições, mas sim de limites, como procuro esclarecer adiante.

Nesse sentido, a Lei Complementar Federal nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) define que a despesa total de pessoal não poderá exceder a percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL). Logo, sendo a receita

dos *royalties* do petróleo integrante do cálculo da RCL, a medida que houver redução dessa receita em decorrência da diminuição dos recursos, que são FINITOS, deverá o Gestor, obrigatoriamente, para cumprimento da LRF, promover a redução das despesas com pessoal para adequar-se à Lei.

Assim, tendo em vista que a Lei de Responsabilidade Fiscal já estabelece regras para limitar gastos com Pessoal e, em respeito às decisões soberanas do Egrégio Plenário desta Corte de Contas, e, ainda, nos termos da Declaração de Voto que apresentei no processo TCE-RJ nº 208.077-6/14, submetido à decisão do Egrégio Plenário desta Corte, em Sessão de 14.10.2014, sou forçado a admitir a utilização do Excedente aos 5% e a Participação Especial dos *royalties* do petróleo para pagamento de pessoal, tendo em vista que, como demonstrado, os gastos com Pessoal estão limitados por percentuais incidentes sobre o total da Receita Corrente Líquida – art. 19 e 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

VIII.1.2 – Repasse dos recursos dos *royalties* ao Município

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

Em R\$

| RECEITAS DE ROYALTIES - EXERCÍCIO DE 2014 | | | |
|---|--------------|---------------------|---------------------|
| DESCRIÇÃO | VALOR R\$ | VALOR R\$ | VALOR R\$ |
| I – Transferência da União | | | 7.745.678,17 |
| Compensação Financeira de Recursos Hídricos | | 0,00 | |
| Compensação Financeira de Recursos Minerais | | 417.069,52 | |
| Compensação Financeira pela Exploração do Petróleo, Xisto e Gás Natural | | 7.328.608,65 | |
| Royalties pela Produção (até 5% da produção) | 6.584.436,90 | | |
| Royalties pelo Excedente da Produção | 0,00 | | |
| Participação Especial | 0,00 | | |
| Fundo Especial do Petróleo | 744.171,75 | | |
| II – Transferência do Estado | | | 1.508.661,46 |
| III – Outras Compensações Financeiras | | | 0,00 |
| IV – Subtotal | | | 9.254.339,63 |
| V – Aplicações Financeiras | | | 24.939,25 |
| VI – Total das Receitas (IV + V) | | | 9.279.278,88 |

Fonte: Anexo 10 da Lei nº 4.320/64 Consolidado (fls. 210/216).

Conforme verificado no demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal nº 4.320/64, fls. 219/223 e na Declaração de fls. 210/216, não ocorreu arrecadação de receitas oriundas dos Royalties previstos na Lei Federal nº 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na Educação e Saúde.

VIII.1.3 – Aplicação dos recursos dos *royalties*

A Administração Municipal informa que os recursos dos *royalties* foram aplicados nas seguintes despesas:

Em R\$

| DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES - EXERCÍCIO 2014 | | | |
|--|----------------------------|--------------|---------------------|
| DESCRIÇÃO | | VALOR - R\$ | VALOR - R\$ |
| I - DESPESAS CORRENTES | | | 4.283.970,10 |
| | Pessoal e Encargos | 0,00 | |
| | Juros e Encargos da Dívida | 0,00 | |
| | Outras Despesas Correntes | 4.283.970,10 | |
| II - DESPESAS DE CAPITAL | | | 1.001.360,09 |
| | Investimentos | 1.001.360,09 | |
| | Amortizações de Dívida | 0,00 | |
| | Outras Despesas de Capital | 0,00 | |
| III - TOTAL DAS DESPESAS (I+II) | | | 5.285.330,19 |

Fontes: Demonstrativo Contábil à fl. 576

Conforme decidido por esta Corte de Contas no Processo TCE-RJ n.º 250.364-8/04, não existe impedimento quanto à utilização dos *royalties* para pagamento de despesas relativas ao FGTS e à Contribuição Patronal do Regime Geral de Previdência – INSS.

VIII.1.4 – Apuração de utilização de recursos vedados pela legislação

Da análise das informações constantes dos autos, pode-se concluir que o Município **não aplicou** recursos de royalties em Pessoal na forma vedada pela Lei n.º 7.990, de 28.12.1989, ou efetuou pagamento de dívidas não excetadas pela Lei Federal nº 10.195/01.

Conforme declaração à fls. 684, dos recursos recebidos a título de royalties, foram realizadas Transferências Financeiras ao Instituto de Previdência destinadas à capitalização do RPPS. Entretanto, a Instrução informa que não há elementos que possibilitem afirmar se houve desrespeito ao art. 8º da Lei nº 7.990/89.

Diante de demonstrativos verificou-se que o Município aplicou **81%** dos recursos dos royalties em Despesas Correntes e **19%** em Despesas de Capital, demonstrando, assim, a preponderância das Despesas de Custeio sobre os gastos com Investimentos.

O quadro a seguir apresenta a execução da despesa nas maiores Funções de Governo, no exercício de 2014, suportada com recursos dos *Royalties*, onde se verifica que o maior gasto foi realizado na Função **15 - Urbanismo**:

| CÓDIGO | FUNÇÃO | DESPESA EMPENHADA R\$ | % EM RELAÇÃO AO TOTAL |
|--------|---------------------|--------------------------|--------------------------|
| 15 | Urbanismo | 2.252.777,08 | 42,62% |
| 4 | Administração | 702.369,05 | 13,29% |
| 23 | Comércio e Serviços | 665.774,30 | 12,60% |
| 26 | Transporte | 549.627,87 | 10,40% |
| 12 | Educação | 384.179,01 | 7,27% |
| 28 | Encargos Especiais | 261.976,98 | 4,96% |
| 13 | Cultura | 187.722,51 | 3,55% |
| 20 | Agricultura | 151.201,26 | 2,86% |
| 17 | Saneamento | 55.522,10 | 1,05% |
| 27 | Desporto e Lazer | 50.776,82 | 0,96% |
| 6 | Segurança Pública | 20.683,21 | 0,39% |
| 24 | Comunicações | 2.720,00 | 0,05% |
| | TOTAL | 5.285.330,19 | 100,00% |

Fonte: Demonstrativo às fls. 685/696

VIII.1.5 – Em conclusão

Como se sabe, o petróleo é um recurso natural não renovável, portanto, as receitas auferidas em face do recebimento dos *royalties* decorrentes de compensações financeiras pagas pela exploração desse produto tendem, ao longo do tempo, a se esgotarem.

Dessa forma, espera-se que a utilização dos recursos dos *royalties* deva ser efetuada de forma consciente e responsável, evitando-se o uso inapropriado de tal fonte de recurso e esteja direcionada às atividades que possibilitem a implementação de políticas públicas voltadas para o desenvolvimento sustentável, sem prejuízo, contudo, do meio ambiente.

Para tanto, torna-se fundamental a realização de investimentos num sistema econômico e social capaz de fomentar ações e programas de governo que atendam à demanda da população local, como, por exemplo, programas de habitação, saneamento, urbanismo, agricultura, capacitação de mão-de-obra, emprego e renda, respeitando-se, certamente, o perfil de cada Município. Em outras palavras deve-se evitar a aplicação de recursos dos *royalties* em Despesas Correntes, uma vez que estas não geram investimentos diretos e podem comprometer, no futuro, o resultado fiscal do Município.

Outro aspecto a ser considerado refere-se ao fato de que as receitas de *royalties* compõem a base de cálculo da Receita Corrente Líquida e, dessa forma, o cumprimento dos limites legais de Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida e Operações de Crédito pode ficar seriamente comprometido caso ocorra uma diminuição dessas receitas.

Nesse sentido, entendo indispensável e relevante incluir recomendações, ao final deste Relatório, para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local.

IX – CONCLUSÃO E VOTO

Diante do exposto e,

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

Considerando que o Parecer Prévio deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o julgamento das mesmas sujeito às Câmaras Municipais;

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

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

Considerando que as Contas de Gestão do Prefeito, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações de natureza contábil foram elaboradas com observância das disposições legais pertinentes, exceto pelas ressalvas apontadas;

Considerando que a abertura de Créditos Suplementares ou Especiais atendeu a prévia autorização legislativa e com indicação dos recursos correspondentes, em observância ao inciso V, artigo 167 da Constituição Federal;

Considerando que foram devidamente demonstradas as metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do art. 59, inciso I da Lei Complementar Federal nº 101/2000;

Considerando que, em atendimento ao disposto no § 4º, artigo 9º da Lei Complementar Federal nº 101/00, foram realizadas audiências públicas avaliando o cumprimento das metas fiscais;

Considerando que os gastos com Pessoal do Executivo alcançaram, no 1º e 2º semestres de 2014, os percentuais de **51,75%**, e **49,79%**, respectivamente, da Receita Corrente Líquida, respeitando o limite de **54%** estabelecido na alínea “b”, inciso III, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Considerando que o valor aplicado pelo Município na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino corresponde à **29,62%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 25% previsto no art. 212 da Constituição Federal;

Considerando que houve o cumprimento do artigo 21 e do artigo 22 da Lei n.º 11.494/07 em relação às despesas com recursos do FUNDEB;

Considerando que o Município aplicou **92,94%** na remuneração dos profissionais do magistério do ensino básico em efetivo exercício de suas atividades, sendo obedecido, portanto, o limite mínimo de 60% de aplicação dos recursos do FUNDEB conforme previsto no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07;

Considerando que o Município utilizou, no exercício de 2014, **100%** dos recursos recebidos do FUNDEB, cumprindo o percentual mínimo de 95% conforme disposto no artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07;

Considerando que foi constatada a observância do limite da Dívida Pública do Município aos termos da Resolução n.º 40/01, c/c a Lei Complementar Federal n.º 101/00;

Considerando que o valor aplicado pelo Município em Ações e Serviços de Saúde corresponde à **24,73%** do total da receita resultante de impostos (próprios arrecadados e cota-parte de impostos transferidos), ficando, portanto, **acima** do limite mínimo de 15% estabelecido pela Emenda Constitucional n.º 29/00 c/c o inciso III, artigo 77 do ADCT;

Considerando que foi respeitado o limite de repasse do Executivo para o Legislativo, conforme o disposto no art. 29-A da Constituição Federal;

Considerando que foi constatada a correta aplicação dos Recursos dos royalties, em observância ao artigo 8º da Lei n.º 7.990/89;

Considerando que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a medida cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia do artigo 56 da Lei Complementar nº 101/2000;

Considerando que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as Contas de Gestão do Chefe do Poder Executivo, deixando as Contas do Chefe do Poder Legislativo para apreciação na Prestação de Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, referentes ao exercício de 2014;

Considerando, ainda, que as Prestações de Contas de Gestão são encaminhadas a este Tribunal em duas vias e que o processo referente à “Cópia da Prestação de Contas” contém informações necessárias para subsidiar as Contas de Ordenador de Despesas da Câmara Municipal, quanto ao cumprimento, por parte do Legislativo Municipal, do artigo 29-A da Constituição Federal e do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Diante do exposto e examinado no presente processo, considero as Ressalvas sugeridas pela Instrução adequadas, tendo em vista que as Determinações e a Recomendação propostas contemplam providências necessárias à correção das impropriedades ressalvadas, bem como as Comunicações aos responsáveis para providências.

Entretanto, após sugerir a emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação das Contas, a Instrução acrescenta, sem qualquer fundamentação, a “**EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao Ministério Público, para ciência da decisão proferida no presente processo, acompanhado de cópia digitalizada desta prestação de contas de governo.

Diante da sugestão para “**EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao Ministério Público ...”, entendendo ter havido um equívoco da Instrução, tendo em vista que tal procedimento somente é adotado por esta Corte de Contas quando a Prestação de Contas de Administração Financeira apresenta Irregularidade(s) motivadora(s) de emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas, o que não é o caso verificado na presente Prestação de Contas.

Desse modo, manifesto-me, parcialmente de acordo com Corpo Instrutivo e o Ministério Público Especial junto a este Tribunal,

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas de Administração Financeira do Poder Executivo do Município de Cantagalo, relativas ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Saulo Domingues Gouvêa com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÃO:**

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 01

Não foram encaminhados os demonstrativos contábeis devidamente consolidados na forma prevista na Deliberação TCE-RJ nº. 199/96.

DETERMINAÇÃO N.º 01

Atentar para que as próximas Prestações de Contas contenham os demonstrativos contábeis devidamente consolidados, conforme dispõe a Deliberação TCE-RJ n.º 199/96.

RESSALVA N.º 02

Não cumprimento das metas de Resultado Primário e da Dívida Consolidada Líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 02

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

RESSALVA N.º 03

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos, uma vez que foi constatado um *deficit* previdenciário de R\$145.921,60, em desacordo com a Lei Federal n.º 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N.º 03

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

RESSALVA N.º 04

Divergência de R\$223.205,59 entre as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas (R\$55.017.071,89) e as receitas consignadas no Anexo 8 – Demonstrativo das receitas e despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que compõem o relatório resumido da execução orçamentária do 6º bimestre de 2014 (R\$54.793.866,30).

DETERMINAÇÃO N.º 04

Observar o correto registro das receitas nos relatórios da LRF e nos demonstrativos contábeis, em cumprimento ao artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

RESSALVA N.º 05

A movimentação financeira do FUNDEB resultou num *deficit* financeiro de R\$ 157.308,00, indicando que a despesa empenhada superou a receita do Fundo.

DETERMINAÇÃO N.º 05

Providenciar o ressarcimento, no valor de R\$157.308,00, à conta do FUNDEB, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei n.º 11.494/07, especialmente do seu artigo 21.

RESSALVA N.º 06

As despesas a seguir, classificadas na Função 10 – Saúde, não foram consideradas no cálculo do limite dos Gastos com a Saúde, tendo em vista os gastos estarem em desacordo com o artigo 4º da Lei Complementar n.º 141/12:

| Data do empenho | N.º do empenho | Histórico | Credor | Subfunção | Fonte de recurso | Valor – R\$ |
|-----------------|----------------|--|--------|-----------|------------------|-------------------|
| 14/01/2014 | 195 | Para fazer face ao pagamento de pensionistas e aposentados no exercício de 2014. | TJERJ | 122 | Ordinário | 100.000,00 |
| 17/10/2014 | 1722 | Para fazer face ao pagamento do IPAM no exercício de 2014. | TJERJ | 122 | Ordinário | 150.000,00 |
| 12/12/2014 | 1926 | Para fazer face ao pagamento do IPAM. | TJERJ | 122 | Ordinário | 71.227,76 |
| TOTAL | | | | | | 321.227,76 |

DETERMINAÇÃO N.º 06

Observar a correta classificação das despesas na Função 10 – Saúde, em atendimento ao artigo 4º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00.

RESSALVA N.º 07

As despesas a seguir, classificadas na Função 10 – Saúde, não foram consideradas no cálculo do limite dos Gastos com a Saúde, tendo em vista os históricos da despesa não permitir avaliar com exatidão a sua finalidade, em desacordo com os artigos 2º e 3º da Lei Complementar n.º 141/12:

| Data do empenho | N.º do empenho | Histórico | Credor | Subfunção | Fonte de recurso | Valor – R\$ |
|-----------------|----------------|--|--------|-----------|------------------|-------------------|
| 22/08/2014 | 1449 | Para fazer face ao pagamento de servidores diversos. | TJERJ | 122 | Ordinário | 100.000,00 |
| TOTAL | | | | | | 100.000,00 |

DETERMINAÇÃO N.º 07

Observar a correta classificação das despesas na Função 10 – Saúde, em atendimento ao artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00.

RESSALVA N.º 08

O Município não realiza suas despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde a partir de recursos movimentados unicamente pelo Fundo Municipal de Saúde, contrariando o estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, conforme a seguir:

DETERMINAÇÃO N.º 08

Observe que a realização de despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde deverão ser financiadas com recursos movimentados exclusivamente pelo Fundo Municipal de Saúde, em atendimento ao parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA N.º 09

Quanto à não comprovação da realização da audiência pública que deveria ter sido promovida pelo gestor do SUS no período de fevereiro/2014, indicando que as mesmas não foram realizadas, em descumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

DETERMINAÇÃO N.º 09

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

RESSALVA N.º 10

O Setor de Controle Interno não abordou em seu relatório a integralidade das falhas apontadas na presente Prestação de Contas, bem como não apontou as medidas porventura adotadas com vistas à regularização das mesmas, não sendo observada 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.

DETERMINAÇÃO N.º 10

Para que o Setor de Controle Interno atue de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apontando ainda quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar à Administração Municipal quanto às providências a serem implementadas com vistas a sanear as falhas assinaladas, cumprindo assim 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.

RECOMENDAÇÃO

Para que o Município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como, busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros.

II – Pela COMUNICAÇÃO, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro em vigor, ao atual responsável pelo Controle Interno da Prefeitura Municipal de Cantagalo, para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no artigo 74 da CF/88 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem Orçamentária, Financeira, Patrimonial e Operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apontando ainda quais foram as medidas adotadas no âmbito do Controle Interno, no sentido de alertar a Administração Municipal quanto às providências a serem implementadas.

III – COMUNICAÇÃO, na forma prevista na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, ao Sr. Saulo Domingues Gouvêa, atual prefeito Municipal de Cantagalo, para que seja alertado:

- quanto à necessidade de imediata adequação da aplicação dos recursos vinculados à Saúde, os quais devem ser obrigatória e exclusivamente aplicados pelo Fundo Municipal de Saúde, inclusive os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, em atendimento ao previsto no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12,
- Para providenciar o ressarcimento, no valor de R\$ 157.308,00 à conta do FUNDEB, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei n.º 11.494/07, especialmente do seu artigo 21.

IV – Por DETERMINAÇÃO à Secretaria-Geral das Sessões - SSE para que:

1 – ao formalizar o decidido nos itens **II** e **III**, faça acompanhar cópia digitalizada do Relatório do Voto;

2 – remeta à Inspeção competente a segunda via do presente processo de Prestação de Contas, como forma de subsidiar a Prestação de Contas dos Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, quanto ao cumprimento, por parte do Legislativo Municipal, do artigo 29-A da Constituição Federal e do artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

GC-1, de de 2015.

JOSÉ GOMES GRACIOSA
Conselheiro-Relator

PARECER PRÉVIO

O **TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**, nos termos da Constituição do Estado e da Lei Complementar nº 63, de 01 de agosto de 1990, e,

CONSIDERANDO que as Contas de Administração Financeira do Chefe do Poder Executivo do Município de Cantagalo relativas ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Saulo Domingues Gouvêa, constituídas dos respectivos Balanços Gerais do Município e das demonstrações técnicas de natureza contábil, foram elaboradas com a observância das disposições legais pertinentes;

CONSIDERANDO o minucioso e detalhado trabalho do Corpo Instrutivo que, em sua conclusão, opina pela emissão de Parecer Prévio Favorável à aprovação das Contas do Poder Executivo, com Ressalvas, Determinações e Recomendação;

CONSIDERANDO que o douto Ministério Público Especial junto a este Tribunal de Contas, representado pelo Procurador Horacio Machado Medeiros, confirma a conclusão a que chegou o Corpo Instrutivo;

CONSIDERANDO o exame a que procedeu a Assessoria Técnica do Conselheiro-Relator que confirmou os fatos apontados pela Instrução, discordando, apenas, da “**EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao Ministério Público ...”, tendo em vista que tal procedimento somente é adotado por esta Corte de Contas quando a Prestação de Contas de Administração Financeira apresenta Irregularidade(s) motivadora(s) de emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas, o que não é o caso verificado na presente Prestação de Contas;

CONSIDERANDO que nos termos da legislação em vigor, ficam ressalvadas de prévia quitação as responsabilidades de ordenadores e ratificadores de despesas, bem como de pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro, valores e bens municipais, ou pelos quais seja o Município responsável, cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

CONSIDERANDO que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238 e, por maioria, deferiu a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos artigos 56, *caput*, e 57 da Lei Complementar nº 101/2000;

CONSIDERANDO que, face à decisão do Supremo Tribunal Federal, deferindo a Medida Cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia dos artigos 56, *caput*, e 57, foram analisadas, pelo Conselheiro-Relator, as Contas de Gestão do Poder Executivo, deixando as Contas do Poder Legislativo para apreciação no exame das Contas de Ordenadores de Despesas da Câmara Municipal, exercício de 2014;

R E S O L V E:

Emitir **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das Contas de Administração Financeira do Chefe do Poder Executivo do Município de Cantagalo, relativas ao exercício de 2014, sob a responsabilidade do Prefeito, Sr. Saulo Domingues Gouvêa, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÃO** apontadas no Voto do Conselheiro-Relator.

Plenário, de de 2015.

JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR
PRESIDENTE

JOSÉ GOMES GRACIOSA
CONSELHEIRO-RELATOR

Fui presente

REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO