



## CONTAS DE GOVERNO 2018

# Parecer do MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

**TCE RJ**  
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

**MPC**  
Ministério Público  
de Contas

# PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO DO MUNICÍPIO DE VARRE-SAI REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2018 – PROCESSO TCE-RJ Nº 206.622-3/19

## PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

### Sumário

1	Considerações Iniciais .....	1312
2	Aspectos da execução orçamentária da receita e despesa .....	1314
2.1	Instrumentos de planejamento e orçamento .....	1314
2.2	Alterações orçamentárias .....	1314
2.3	Realização da receita .....	1315
2.4	Execução da despesa .....	1318
2.5	Aplicação dos recursos dos royalties .....	1319
3	Aspectos relacionados à responsabilidade da gestão fiscal .....	1321
3.1	Relatórios exigidos pela Lei Complementar Federal nº 101/00 (LRF) .....	1321
3.2	Resultado das metas fiscais .....	1321
3.3	Audiências Públicas .....	1321
3.4	Resultado orçamentário do exercício .....	1322
3.5	Resultado financeiro do exercício .....	1322
3.6	Restos a pagar .....	1322
3.6.1	Cancelamento de restos a pagar processados .....	1322
3.6.2	Inscrição de despesas em restos a pagar não processados .....	1323
4	Previdência Social .....	1328
4.1	Regime Próprio de Previdência Social – RPPS .....	1328
4.2	Resultado financeiro do RPPS .....	1331
4.3	Recolhimento das contribuições previdenciárias .....	1331
4.4	Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP .....	1332
4.5	Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS) .....	1333
4.5.1	Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS-2018.01) – Média Nacional .....	1337
4.5.2	Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS-2018.01) - conjunto dos RPPS do Estado do RJ .....	1339
4.5.3	Indicador de Situação Previdenciária do município (ISP-RPPS-2018.01) .....	1342
4.6	Diretrizes de controle externo na gestão dos RPPS expedidas pela ATRICON .....	1344
5	Receita corrente líquida – RCL .....	1345
6	Endividamento público .....	1345
7	Despesas com pessoal .....	1346
8	Vinculações e limites constitucionais e legais .....	1347
8.1	Educação: artigo 212 da Constituição da República e Leis Federais nºs 9.394/96 e 11.494/97 ...	1347
8.1.1	Análise do cumprimento do percentual mínimo em educação .....	1348
8.1.2	Cronograma de repasse dos recursos a que tem direito a Educação na forma prevista na Lei nº 9.394/96 .....	1349

8.1.3 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB .....	1351
8.2 Saúde: artigo 198 da Constituição da República e Lei Complementar Federal nº 141/12.....	1353
8.2.1 A saúde como direito fundamental e dever do Estado.....	1353
8.2.2 Requisitos a serem considerados na verificação do cumprimento do mínimo constitucional.....	1354
8.2.3 Movimentação dos recursos da saúde por meio do Fundo Municipal de Saúde.....	1356
8.2.4 Avaliação do cumprimento do mínimo constitucional .....	1357
8.2.5 Disponibilidade financeiras ao final do exercício 2018 consolidada no Fundo Municipal de Saúde .....	1358
8.2.6 Apuração do cumprimento da aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde .....	1360
8.2.7 Apuração do cumprimento do limite mínimo de aplicação em Educação e Saúde .....	1361
8.3 Em síntese: a apuração dos mínimos constitucionais de MDE e ASPS realizada pelo Ministério Público de Contas .....	1364
9 Repasse financeiro para o Poder Legislativo .....	1364
9.1 Limite do repasse ao Poder Legislativo .....	1364
9.2 Apuração do repasse para o Poder Legislativo .....	1365
10 Transparência da gestão fiscal.....	1365
11 Conclusão .....	1369

## 1 Considerações Iniciais

Trata o presente processo das Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de VARRE-SAI, referentes ao exercício de 2018, de responsabilidade do Exmo. Senhor Silvestre José Gorini.

O princípio republicano e o consectário dever de prestar contas, *in casu* materializados nas regras prescritas nas Cartas Federal e Estadual, os quais reservam ao Tribunal de Contas, no caso dos municípios deste Estado, nos moldes preconizados pelo artigo 125, I e II, da Constituição Estadual, a relevante tarefa de apreciar, mediante parecer prévio, as referidas contas no prazo de sessenta dias a contar de seu recebimento, impeliram o atual mandatário a remetê-las a esta Corte, no dia 01 do mês de abril, por intermédio do Ofício GP nº 094/2019, datado de 01 de abril de 2019.

Nos estreitos limites cognitivos do exame preliminar das Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de VARRE-SAI, no âmbito do Processo TCE-RJ nº 206.770-6/19 (processo do Ofício Regularizador), o Plenário deste Tribunal decidiu, em Sessão de 02.05.2019, pela adoção de providências com vista à regularização da documentação ausente/inconsistente no processo, entre outras medidas.

Em atendimento à decisão plenária, o Prefeito Municipal remeteu cópia da documentação necessária ao saneamento do processo das Contas em exame, que integrou o Documento TCE-RJ nº 022.442-1/19, consoante o registrado no Relatório Técnico à fl. 1200.

Seguindo o *iter* regimental, o processo de Contas de Governo foi submetido a rigoroso escrutínio pelo qualificado Corpo instrutivo do Tribunal que procedeu à elaboração de detalhado relatório. Em suas conclusões, a análise técnica, chancelada pelo Secretário-Geral de Controle Externo, sugere

a emissão de parecer prévio favorável das contas com três ressalvas com mesmo número de determinações e recomendações.

Chega-se, assim, ao momento processual em que oportuna é a manifestação do Ministério Público de Contas para, no exercício do *mister* constitucional de fiscal da lei, apresentar seu parecer.

Com vista a uniformização e otimização do processo de análise das contas, o *Parquet* decidiu por seguir a forma de apresentação adotada pelo Corpo instrutivo em seu relatório, fazendo alusão expressa, no entanto, a pontos e questões que, a seu juízo, merecem destaque, reforço ou tratamento diferenciado.

Em suas conclusões, este Órgão Ministerial expressa sua concordância com as sugestões do d. Corpo técnico, opinando pela **emissão de parecer prévio favorável à aprovação das Contas de Governo** em exame, divergindo, no entanto, com as devidas vênias, pelo acréscimo de outras ressalvas, determinações e medidas a serem adotadas por este E. Tribunal.

Antes de passar à análise detalhada desta prestação de contas, todavia, torna-se indispensável que seja feito um importantíssimo registro:  **muito embora a Lei Estadual n.º 382/80** (em seu artigo 9º, com redação determinada pela Lei n.º 1.103/86) **faça a expressa previsão de um quadro constituído por 20 (vinte) cargos de Procurador, este Ministério Público de Contas atualmente conta com apenas 5 (cinco) Procuradores em exercício.** Cabe a esse quadro reduzidíssimo de procuradores, muito aquém do determinado em Lei (**1/4 da previsão legal**), falar nos processos relativos a todos os jurisdicionados albergados sob a jurisdição de contas deste Tribunal (entes, entidades e órgãos dos 91 municípios e mais os entes,

entidades e órgãos do governo do Estado do Rio de Janeiro), o que configura uma ostensiva e inequívoca situação de exercício simultâneo e cumulativo de funções.

Em suma, o quantitativo ora existente de Procuradores afigura-se muito aquém do necessário para o efetivo e pleno exercício do *munus* constitucional reservado ao Ministério Público de Contas que atua junto ao TCE-RJ.

## **2 Aspectos da execução orçamentária da receita e despesa**

### **2.1 Instrumentos de planejamento e orçamento**

Os instrumentos de planejamento orçamentário: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA), integraram os autos e subsidiaram a instrução do d. Corpo Técnico (fl. 1201).

A LOA do exercício financeiro de 2018 aprovou previsão de arrecadação de receita no valor de R\$47.934.835,52, com a fixação de despesa no mesmo valor (fl. 1205).

### **2.2 Alterações orçamentárias**

A abertura de créditos adicionais, no decorrer do exercício, elevou a despesa autorizada para **R\$55.066.412,10**, representando **acréscimo de 14,88%** da inicialmente fixada, conforme tabela a seguir (extraída da fl. 1212 do relatório instrutivo):

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	47.934.835,52
(B) Alterações:	11.775.658,22
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	10.506.405,10
Créditos especiais	1.269.253,12
(C) Anulações de dotações	4.644.081,64
<b>(D) Orçamento final apurado (A + B - C)</b>	<b>55.066.412,10</b>
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	55.952.015,61
<b>(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)</b>	<b>-885.603,51</b>
(G) Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2018	55.952.015,60
<b>(H) Divergência entre o orçamento apurado e o relatório resumido da execução orçamentária (D - G)</b>	<b>-885.603,50</b>

De acordo com a análise técnica realizada às fls. 1207/1212, **houve regularidade na abertura dos créditos adicionais**, tendo em vista que foi amparada por prévia autorização legislativa e fonte de recursos, atendendo, assim, ao inciso V do artigo 167 da CRFB/88.

### 2.3 Realização da receita

A receita efetivamente arrecadada, no valor de R\$55.740.348,28, **superou em R\$7.805.512,76** à receita prevista, conforme tabela a seguir elaborado pelo d. corpo técnico (fl. 1213):

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2018					
Natureza	Previsão Inicial R\$	Previsão Atualizada R\$	Arrecadação R\$	Variação	
				R\$	Percentual
Receitas correntes	43.754.235,52	43.754.235,52	49.217.613,28	5.463.377,76	12,49%
Receitas de capital	90.200,00	90.200,00	948.083,13	857.883,13	951,09%
Receita intraorçamentária	4.090.400,00	4.090.400,00	5.574.651,87	1.484.251,87	36,29%
<b>Total</b>	<b>47.934.835,52</b>	<b>47.934.835,52</b>	<b>55.740.348,28</b>	<b>7.805.512,76</b>	<b>16,28%</b>

Ressalto que a receita arrecadada diretamente pelo Município, oriunda do seu poder de tributar, representa 2,77% da receita total do

exercício, conforme tabela do relatório técnico de fl. 1215/1216, sendo superior ao apurado no exercício de 2017 (2,76%).

Segundo consta no relatório instrutivo, no exercício anterior a receita tributária diretamente arrecadada por n<sup>o</sup> de habitante (R\$148,90) **ficou abaixo da média de arrecadação dos 91 municípios fluminenses** (excluída a capital), **ocupando a 88<sup>a</sup> posição:**

RECEITA TRIBUTÁRIA DIRETAMENTE ARRECADADA POR N <sup>o</sup> DE HABITANTES EM 2017				
Município Valor R\$	Média dos 91 municípios R\$	Valor da maior arrecadação R\$	Valor da menor arrecadação R\$	Posição em relação aos 91 municípios
148,90	505,33	2.896,07	120,82	88 <sup>a</sup>

A dívida ativa, do exercício de 2017 para 2018, apresentou **acréscimo de 23,86% e arrecadação de 3,01%** do estoque existente de 31.12.2017, conforme evidenciam as tabelas de fl. 1217.

Consigna a unidade técnica que, entre os exercícios de 2014 e 2016, foram realizadas auditorias governamentais em todos os municípios do ERJ sob a jurisdição desta Corte ***“com objetivo de diagnosticar a gestão de todos os impostos de competência municipal e da contribuição para custeio dos serviços de iluminação pública (Cosip)”***. Ainda de acordo com a unidade técnica, as inconsistências verificadas repercutiram nas contas de governo do exercício de 2017 e a adoção das providências corretivas encontram-se em fase de monitoramento (fl. 1218).

No tocante à gestão dos créditos tributários inadimplidos, informa o corpo técnico que entre 2018 e 2019 foram realizadas inspeções em todos os municípios jurisdicionados com o objetivo de ***“Verificar questões relativas à gestão do crédito tributário inadimplido e do estoque da dívida***

***ativa tributária do município, com reflexos nos demonstrativos contábeis componentes das contas de governo”.***

Na sequência, registra as diversas irregularidades levantadas pela referida auditoria no Município de VARRE-SAI, a seguir destacadas:

- Cobrança administrativa no município demonstrou ser insuficiente para realizar a efetiva arrecadação;
- Procedimentos restritivos à efetividade da cobrança administrativa;
- Não foi implementado o protesto extrajudicial como forma de cobrança do crédito tributário inadimplido;
- Ocorrências de prescrições de créditos tributários;
- Cobrança de créditos tributários prescritos;
- Inconsistência nos registros dos créditos tributários;
- Inconsistência do registro contábil do saldo da dívida ativa no município.

O corpo instrutivo indica que as referidas falhas serão objeto, no respectivo processo de inspeção, de “determinação plenária para elaboração de Plano de Ação para correção das irregularidades ou para aproveitamento de oportunidades de melhoria / ganhos de eficiência e futuro acompanhamento de seu cumprimento através de monitoramento” e que neste processo o atual prefeito municipal será alertado que “ocorrerão novas auditorias de monitoramento para atestação da implementação das medidas apontadas, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das Contas de Governo sob sua responsabilidade”.

Considerando o acima relatado e ainda a baixa participação das receitas próprias em relação à receita total e a baixa arrecadação da dívida

ativa, há de se concluir que a administração tributária do Município ainda não está estruturada para realizar, com eficiência e eficácia, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e o controle dos tributos instituídos pela municipalidade, em desacordo, portanto, com o artigo 11 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, *in verbis*:

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

*Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.*

O fato assim **deve ser qualificado como ressalva acompanhada de determinação** para adoção das providências cabíveis, visando à efetividade da cobrança tributária, de forma a proporcionar melhores resultados na arrecadação.

## 2.4 Execução da despesa

Verifica-se que, da despesa autorizada (atualizada) no valor de R\$55.952.015,61, foi empenhado o valor de R\$47.924.286,92, resultando numa economia orçamentária de R\$8.027.728,69, conforme tabela do relatório técnico (fls. 1225), a seguir:

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA					
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Total das despesas	47.934.835,52	55.952.015,61	47.924.286,92	85,65%	8.027.728,69

## 2.5 Aplicação dos recursos dos royalties

De acordo com o artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nºs 10.195/01 e 12.858/13, os recursos provenientes de *royalties*, que no exercício foi da ordem de R\$8.818.523,71 (fl. 1284), não podem ser utilizados para pagamento de despesa de pessoal do quadro permanente e nem para pagamento de dívida, excetuando o pagamento de dívida com a União e a capitalização de fundos de previdência.

Apurou o d. corpo técnico, fls. 1286/1287, que recursos dos *royalties* de petróleo, no montante de R\$7.283.713,86, foram utilizados para o pagamento de “*Juros e encargos da dívida*” (R\$19.082,25), “*Outras Despesas Correntes*” (R\$6.673.676,03), “*Investimentos*” (R\$552.251,97) e “*Amortização de dívida*” (R\$38.703,61).

O pagamento de despesas com dívidas **não contrariou** o disposto na Lei Federal nº 7.990/89 e suas alterações, pelas razões a seguir transcritas do relatório:

Da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que o município não aplicou recursos de *royalties* em pagamento de pessoal, efetuando, contudo, despesas com dívidas. No entanto, constata-se que as despesas com amortizações se referem ao pagamento de dívida junto à União, conforme pesquisa ao Portal BI, fls. 1184, e Demonstrativo Contábil, às fls. 928/931, não havendo, portanto, impedimento para tais dispêndios, conforme disposto na Lei Federal n.º 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13.

Consta, ainda, no relatório que **o município de VARRE-SAI recebeu, a partir de 27.11.2018, recursos da ordem de R\$123.434,51** provenientes dos royalties e da participação especial previstos na Lei Federal nº 12.858/13 (participação no resultado ou da compensação financeira pela

exploração de petróleo e gás natural da camada do pré-sal, relativamente aos contratos celebrados a partir de 03.12.2012).

Os recursos acima mencionados deverão ser aplicados exclusivamente nas áreas da educação e saúde, na proporção de 75% e 25%, respectivamente, em obediência ao § 3º, art. 2º da Lei Federal nº 12.858/13.

O d. corpo instrutivo afirma que **não identificou** tais receitas nos demonstrativos contábeis, indicando que o registro não ocorreu de forma segregada das demais receitas de royalties, e **que persiste a obrigação de destinar à educação e à saúde os recursos auferidos em 2018**, a ser avaliada na análise da prestação de contas referente ao exercício de 2019.

Por fim, concluiu que o jurisdicionado será comunicado para providenciar a criação do código de fonte específica de recursos para a correta evidenciação contábil da receita em comento e promover a devida aplicação dos recursos.

Enfatizamos que, nos termos do art. 4º da Lei Federal nº 12.858/13, os recursos previstos na referida lei **serão aplicados em acréscimo ao mínimo obrigatório previsto na CRFB/88**.

Em cumprimento ao citado dispositivo legal, **o valor não aplicado em 2018 nas áreas de educação de saúde, deve obrigatoriamente ser aplicado em 2019**.

Os recursos dos *royalties* representam 17,58% do total das receitas arrecadadas pelo município e **foram aplicados quase que exclusivamente em despesas de custeio (91,89%)**, razão pela qual a instância técnica propõe recomendação ao atual Prefeito para que priorize a destinação desses

recursos para políticas públicas voltadas ao crescimento e desenvolvimento sustentável da economia local.

### **3 Aspectos relacionados à responsabilidade da gestão fiscal**

#### **3.1 Relatórios exigidos pela Lei Complementar Federal nº 101/00 (LRF)**

Os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e de Gestão Fiscal (RGF) referentes ao Poder Executivo, previstos nos artigos 52 e 54 da LRF, foram todos encaminhados a esta Corte e examinados em processos próprios, sendo constatada a consolidação dos dados das unidades gestoras do Município, conforme consta assentado na instrução do d. corpo técnico, às fls. 1201 e 1203.

#### **3.2 Resultado das metas fiscais**

A análise do d. corpo instrutivo (fl. 1232) demonstrou que **houve o atendimento** às metas de resultado primário, nominal e de dívida consolidada líquida estabelecidas na LDO.

#### **3.3 Audiências Públicas**

Consta no relatório técnico, às fls. 1232, que foram realizadas as audiências públicas, previstas no §4º do artigo 9º da LRF, para avaliar o cumprimento das metas fiscais.

### 3.4 Resultado orçamentário do exercício

Conforme relatório do d. corpo técnico, à fl. 1233, o Município **apresentou superávit orçamentário** no valor de R\$2.005.963,77:

R\$			
RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	55.740.348,28	10.547.024,61	45.193.323,67
Despesas Realizadas	47.924.286,92	4.736.927,02	43.187.359,90
<b>Superavit Orçamentário</b>	<b>7.816.061,36</b>	<b>5.810.097,59</b>	<b>2.005.963,77</b>

### 3.5 Resultado financeiro do exercício

No final do exercício o Município **apresentou superávit financeiro** da ordem de R\$2.646.556,20, conforme apuração constante de fl. 1234, **atendendo ao equilíbrio financeiro** previsto §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/2000:

APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	58.162.130,95	53.229.969,09	1.250,00	4.930.911,86
Passivo financeiro	2.304.016,06	18.410,40	1.250,00 (1)	2.284.355,66
<b>Superavit Financeiro</b>	<b>55.858.114,89</b>	<b>53.211.558,69</b>	<b>0,00</b>	<b>2.646.556,20</b>

### 3.6 Restos a pagar

#### 3.6.1 Cancelamento de restos a pagar processados

Consoante quadro demonstrativo da gestão dos restos a pagar no exercício de 2018, à fl. 1229 da instrução técnica, o Poder Executivo Municipal cancelou restos a pagar processados no valor de R\$797,85, que foi

considerado imaterial, entendimento que acompanhamos face os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade:

R\$						
	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2017				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	55.599,32	90.633,25	-	88.840,29	797,85	56.594,43
Restos a Pagar Não Processados	486.561,46	820.215,27	673.736,29	673.481,73	181.513,59	451.526,85
<b>Total</b>	<b>542.160,78</b>	<b>910.848,52</b>	<b>673.736,29</b>	<b>762.322,02</b>	<b>182.311,44</b>	<b>508.121,28</b>

### 3.6.2 Inscrição de despesas em restos a pagar não processados

Apurou o d. corpo técnico que, no final do exercício financeiro de 2018, o Poder Executivo inscreveu em restos a pagar não processados despesas empenhadas e não liquidadas no valor de R\$1.566.254,94, **com a correspondente disponibilidade de caixa**, conforme demonstrado na tabela a seguir (fl. 1231), **não infringindo o disposto no inciso III, b, 3 e 4, do art. 55 da Lei de Responsabilidade Fiscal:**

R\$								
	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	58.162.130,95	56.594,43	189.235,94	451.526,85	40.403,90	57.424.369,83	1.566.254,94	0,00
Câmara Municipal (II)	1.250,00	0,00	1.250,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RPPS (III)	53.229.969,09	0,00	0,00	0,00	18.410,40	53.211.558,69	0,00	0,00
<b>Valor Considerado (IV) = (I-II-III)</b>	<b>4.930.911,86</b>	<b>56.594,43</b>	<b>187.985,94</b>	<b>451.526,85</b>	<b>21.993,50</b>	<b>4.212.811,14</b>	<b>1.566.254,94</b>	<b>0,00</b>

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

Depreende-se, da norma transcrita a seguir, que a inscrição de despesas não liquidadas em restos a pagar está **condicionada à existência de recursos financeiros disponíveis**:

*Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:*

*(...)*

*Art. 55. O relatório conterá:*

*(...)*

*III - demonstrativos, no último quadrimestre:*

*a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;*

*b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:*

*1) liquidadas;*

*2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;*

*3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;*

*4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (grifo nosso).*

**O objetivo primordial da norma é promover o equilíbrio das contas públicas, a ser perseguido durante todo exercício financeiro, mediante ação planejada e transparente e rígido controle da execução orçamentária e financeira, de modo a compatibilizar a despesa à receita arrecadada, nos termos preconizados nos artigos 1º, inciso I, 8º e 9º da LRF:**

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

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

*Art. 8ª Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4ª, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.*

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

*§ 1ª No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.*

*§ 2ª Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da*

*dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.*

*§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.*

*§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.*

Cumpre destacar que, pelo o princípio da anualidade do orçamento (art. 2º da LF nº 4.320/64 e §5º, art. 165 da CRFB/88), **as despesas devem ser empenhadas, liquidadas e pagas no próprio exercício financeiro.**

As inscrições de despesas em restos a pagar e eventuais execuções de despesas ao arrepio do orçamento vigente, com possível regularização no exercício financeiro seguinte (empenhadas como “*despesas de exercício anterior*”), são exceções à regra.

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

Ademais, a liquidação da despesa é ato formal que “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito” (art. 63 da LF nº 4.320/64). E, como ato formal, a ausência de liquidação da despesa não gera

certeza quanto à ausência de cumprimento da obrigação por parte do contratado, já que os procedimentos para a liquidação da despesa podem, simplesmente, estar em andamento. Isso sem contar que **as liquidações podem deixar de ser realizadas de forma intencional, ou até mesmo serem irregularmente canceladas com o propósito deliberado de não realizar o pagamento e não inscrever a despesa em restos a pagar.**

A conduta de afastar o registro contábil das obrigações de ordem financeira do ente federativo efetivamente existentes dissimula a sua realidade financeira. Não se pode admitir, portanto, que, ante a ausência de disponibilidade financeira, despesas de competência do exercício financeiro (obrigação cumprida pelo contratado) deixem de ser inscritas em restos a pagar não processados.

A ocultação de despesas vai de encontro aos princípios da LRF, ao prejudicar a apuração do resultado real das contas públicas do exercício (equilíbrio fiscal), nos termos do §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00. Além disso, constitui grave menoscabo ao princípio constitucional da transparência.

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

constitucionais da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (art. 37 da CRFB/88).

## **4 Previdência Social**

### **4.1 Regime Próprio de Previdência Social – RPPS**

O artigo 40 da CFRB/88 estabeleceu o caráter contributivo e solidário e o equilíbrio financeiro e atuarial como princípios fundamentais do RPPS.

*Art. 40 - Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.*

A LRF, no seu artigo 69, também prevê para o RPPS o seu caráter contributivo e o equilíbrio financeiro e atuarial.

*Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.*

Devido à sua relevância o RPPS deve ser tratado como política pública de estado, pois, em caso de insolvência do sistema, além de trazer sérios prejuízos aos segurados, o ônus de arcar com os pagamentos dos

benefícios recai sobre a Fazenda Pública, prejudicando as finanças do ente federativo.

Deve ser do Poder Executivo, portanto, a iniciativa de tomar imediatas providências para a equalização do desequilíbrio financeiro e atuarial, porventura existente.

Ademais, eventuais descumprimentos dos critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal nº 9.717/98 - e demais normas e regulamentos - bem como a adoção de medidas para a correção de rumos, caso a reavaliação atuarial anual indicasse a necessidade de restabelecimento do equilíbrio financeiro e/ou atuarial do sistema, não poderiam ser admitidos como de responsabilidade exclusiva dos dirigentes da Unidade Gestora do RPPS.

Necessário se faz, no caso, apurar também a responsabilidade do Chefe do Poder Executivo, nos termos do artigo 8º da Lei Federal nº 9.717/98, com redação dada pela Lei Federal nº 13.846/19:

*Art. 8º Os responsáveis pelos poderes, órgãos ou entidades do ente estatal, os dirigentes da unidade gestora do respectivo regime próprio de previdência social e os membros dos seus conselhos e comitês respondem diretamente por infração ao disposto nesta Lei, sujeitando-se, no que couber, ao regime disciplinar estabelecido na Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, e seu regulamento, e conforme diretrizes gerais. (Redação dada pela Lei nº 13.846, de 2019).*

Desta forma, tem sido o posicionamento deste *Parquet*, desde as contas de governos municipais referentes ao exercício de 2016, que a matéria deve ser tratada com maior profundidade em processos dessa natureza, haja vista a materialidade, relevância e risco da função de governo *Previdência Social*. O fato é que a abordagem até então realizada pela instrução técnica se

restringia a evidenciar o resultado do sistema do ponto de vista financeiro, o que se revela flagrantemente insuficiente e desproporcional à importância da referida função de governo para as finanças públicas.

Não foi outro o entendimento da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – ATRICON, ao editar a Resolução nº 05, de 30 de novembro de 2018, que aprovou as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018, relacionadas à temática “*Controle externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social*”, que dispõe sobre a inclusão, no parecer prévio das contas de governo, da situação do RPPS em função da materialidade quanto à demonstração da política previdenciária. O tema será retomado no tópico “**4.6 Diretrizes de controle externo na gestão dos RPPS expedidas pela ATRICON**”.

Ademais, constatada irregularidade do RPPS pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia, a quem compete a orientação, a supervisão, a fiscalização e o acompanhamento do regime próprio previdenciário para fins de emissão do Certificado de Regularidade de Previdenciária - CRP, nos termos do artigo 9º, inciso I da Lei Federal nº 9.717/98 (redação dada pela Lei Federal nº 13.846/19), o município como um todo é penalizado, de acordo com o disposto no artigo 7º da mesma Lei, alterado pela Lei Federal nº 13.846/19:

*Art.7º O descumprimento do disposto nesta Lei pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e pelos respectivos fundos, implicará, a partir de 1º de julho de 1999:*

*I - suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União;*

*II - impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;*

*III - suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais.*

Sendo assim, eventuais irregularidades no RPPS, por ação ou omissão do Poder Executivo, cuja responsabilidade não possa ser atribuída exclusivamente aos dirigentes da Unidade Gestora, devem, necessariamente, repercutir no parecer prévio das contas de governo.

O Município de VARRE-SAI possui Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, tendo como Unidade Gestora a **Caixa de Assistência, Previdência e Pensão dos Servidores Públicos de Varre-Sai**.

#### **4.2 Resultado financeiro do RPPS**

Apurou a instrução técnica que o RPPS municipal apresentou equilíbrio financeiro no exercício de 2018 (superávit de R\$5.810.097,59), conforme tabela a seguir (fl. 1238):

	<b>R\$</b>
<b>Descrição</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Receitas previdenciárias	<b>10.547.024,61</b>
Despesas previdenciárias	<b>4.736.927,02</b>
<i><b>Superavit</b></i>	<b>5.810.097,59</b>

#### **4.3 Recolhimento das contribuições previdenciárias**

O relatório da unidade técnica demonstra que Poder Executivo do Município de VARRE-SAI **recolheu integralmente** as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados e patronais devidas, no exercício

de 2018, ao respectivo Regime Próprio (RPPS) e Regime Geral (RGPS) de Previdência Social (fls. 1239).

#### 4.4 Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP

Para atestar a adequação do regime próprio de previdência social (RPPS) dos entes federativos às normas que disciplinam o seu funcionamento, a União através do Decreto Federal nº 3.788/01 instituiu o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP.

Atualmente a emissão do mencionado certificado é da Secretaria DE PREVIDÊNCIA (SPREV) da Secretaria Especial de Previdência e Trabalho (SEPRT) do Ministério da Economia, nos termos do inciso IV, artigo 9º da Lei Federal nº 9.717/18. (incluído pela Lei Federal nº 13.846/19).

O acompanhamento e supervisão dos RPPS são realizados por meio das informações enviadas pelos entes através do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV e por auditoria direta e indireta, nos termos da Portaria MPS nº 204/08.

Foi constatado por intermédio do *site* da Secretaria de Previdência do Ministério da Economia ([www.previdencia.gov.br](http://www.previdencia.gov.br)) que o Regime Próprio de Previdência Social do Município de VARRE-SAI obteve Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) durante todo o exercício de 2018, **com o último CRP emitido em 28.06.2019, com validade até 25.12.2019.**

Emissão	Validade	Cancelamento	Motivo	Ação Judicial	Visualizar
28/06/2019 00:00:00	25/12/2019			Não	
30/12/2018 00:00:00	28/06/2019			Não	
03/07/2018 00:00:00	30/12/2018			Não	
04/01/2018 00:00:00	03/07/2018			Não	

De acordo com o “*Extrato Externo dos Regimes Previdenciários*”, disponível nesta data no *site* da referida Secretaria, a previdência municipal **não apresenta irregularidades.**

#### **4.5 Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS)**

A Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia avalia, por meio do instrumento denominado de Indicador de Situação Previdência (ISP-RPPS), a situação dos RPPS mediante parâmetros objetivos, que traduz em nota ou gradação os vários aspectos considerados relevantes para a sustentabilidade de um RPPS. O indicador possibilita uma aferição mais precisa da qualidade da gestão.

O Indicador de Situação Previdenciária - ISP-RPPS foi instituído pela Portaria MF nº 01, de 03 de janeiro de 2017, que acrescentou o inciso V e o parágrafo único ao art. 30 da Portaria MPS nº 402, de 10 de dezembro de 2008.

*V - divulgar indicador de situação previdenciária dos RPPS, cuja composição, metodologia de aferição e periodicidade serão divulgados no endereço eletrônico da previdência social na rede mundial de computadores - Internet. (Incluído pela Portaria MF nº 01, de 03/01/2017)*

*Parágrafo único. O indicador de situação previdenciária dos RPPS, de que trata o inciso V do caput, será calculado com base nas informações e dados constantes de registros do CADPREV, dos documentos previstos no inciso XVI do art. 5º da Portaria MPS nº 204, 10 de julho de 2008, fornecidos com fundamento no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 9.717, de 1998, e dos relatórios, informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais exigidos pela Lei*

*Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. (Redação dada pela Portaria MF nº 333, de 11/07/2017)*

Segundo a Secretaria de Previdência, o ISP-RPPS tem por objetivo promover melhor visibilidade da situação do sistema de previdência dos servidores públicos (RPPS), fornecer critério objetivo de comparabilidade entre os RPPS, possibilitar o controle social e incentivar a melhoria da gestão previdenciária.

A composição, metodologia de aferição e periodicidade do ISP-RPPS foram aprovadas pela Portaria SPREV/MF nº 10, de 08 de setembro 2017, na forma da Nota Técnica SEI nº 01/2017/CODAE/CGACI/SRPPS/SPREV/MF, de 06/09/2017.

Em linhas gerais, a nota técnica, acima reportada, estabelece em relação ao ISP-RPPS que:

- será calculado somente para entes federativos que possuam RPPS em funcionamento;
- contará com dois cálculos anuais com divulgação semestral, sendo o primeiro indicador do ano divulgado no mês de junho e o segundo indicador do ano divulgado no mês de dezembro. O cálculo terá por base as informações existentes no CADPREV e no SICONFI, nas seguintes datas de apuração:
  - a) 1ª divulgação (indicador de junho) - considerará as informações apuradas em 30 de abril do respectivo ano;
  - b) 2ª divulgação (indicador de dezembro) - considerará as informações apuradas em 31 de outubro do respectivo ano.
- os relatórios com os resultados do Indicador de Situação Previdenciária são divulgados no endereço, eletrônico da

Previdência Social na internet  
([www.previdencia.gov.br/regimes-proprios/indicador-de-situacao-previdenciaria/](http://www.previdencia.gov.br/regimes-proprios/indicador-de-situacao-previdenciaria/));

- o Indicador de Situação Previdenciária é calculado com base em três grupos de informações, organizados nos seguintes temas centrais (grupo): **Conformidade, Equilíbrio e Transparência**. Cada grupo corresponde a um conjunto de verificações e índices, apurado de acordo com sua respectiva metodologia e fontes de informação;
- o grupo Conformidade medirá por meio de 10 (dez) critérios de análise, o grau de aderência do ente federativo às normas gerais de organização e funcionamento dos RPPS, utilizando a situação de regularidade desses critérios indicada nos extratos previdenciários emitidos pelo CADPREV. Cada um dos 10 (dez) critérios de análise corresponderá a um subíndice para apuração da nota final desse grupo;
- o grupo Equilíbrio avaliará a situação financeira e atuarial do Regime Próprio, a partir dos dados das receitas, despesas, débitos de contribuições e compromissos atuariais, relacionados à capacidade financeira do ente federativo instituidor. Para tanto, utilizará dados dos demonstrativos e termos de acordo de parcelamento constantes do CADPREV, bem como da receita corrente líquida declarada no SICONFI. Esse grupo é composto de 5 (cinco) subíndices;
- o grupo Transparência objetiva avaliar o cumprimento da obrigatoriedade de envio à Secretaria de Previdência, pelos entes federativos, das informações relativas a seus RPPS, com fundamento no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 9.717, de 1998, e no inciso XVI do art. 5º da Portaria MPS nº 204, de 2008. A nota final do grupo contemplará 4 (quatro) subíndices,

correspondendo aos 4 (quatro) demonstrativos obrigatórios;

- cada agrupamento de informações será composto por subíndices variando de zero a um, que serão multiplicados pelo peso de cada subíndice, perfazendo o total do grupo e, após a consolidação, o total do ISP-RPPS, conforme resumo a seguir:

Grupo	Critério	Peso
CONFORMIDADE	Aplicações financeiras de acordo com Resolução do CMN	0,06
	Caráter contributivo	0,05
	Cobertura exclusiva a servidores efetivos	0,01
	Concessão de benefícios não distintos do RGPS - previsão legal	0,01
	Equilíbrio financeiro e atuarial	0,05
	Escrituração de acordo com Plano de Contas	0,01
	Existência de colegiado ou instância de decisão em que seja garantida a participação dos segurados	0,01
	Inclusão de parcelas remuneratórias temporárias nos benefícios	0,01
	Regras de concessão, cálculo e reajustamento de benefícios	0,01
	Utilização dos recursos previdenciários	0,03
	<b>Total CONFORMIDADE</b>	<b>0,25</b>
<b>Grupo</b>	<b>Critério</b>	<b>Peso</b>
EQUILÍBRIO	Comprometimento Atuarial da RCL	0,13
	Endividamento Previdenciário	0,10
	Relação entre Ativos e Aposentados + Pensionistas	0,09
	Solvência Atuarial	0,14
	Solvência Financeira	0,09
	<b>Total EQUILÍBRIO</b>	<b>0,55</b>
<b>Grupo</b>	<b>Critério</b>	<b>Peso</b>
TRANSPARÊNCIA	Envio do DIPR	0,10
	Envio do DRAA	0,02
	Envio do DAIR	0,06
	Envio do DPIN	0,02
	<b>Total TRANSPARÊNCIA</b>	<b>0,20</b>
<b>Total - Indicador de Situação Previdenciária</b>		<b>1,00</b>

- a pontuação do Indicador de Situação Previdenciária varia entre 0 (mínimo) e 1 (máximo), assim distribuídos por grupo de informações:

CONFORMIDADE	EQUILÍBRIO	TRANSPARÊNCIA
Mínimo: 0,00	Mínimo: 0,00	Mínimo: 0,00
Máximo: 0,25	Máximo: 0,55	Máximo: 0,20
<b>TOTAL = Mínimo: 0,00 / Máximo: 1,00</b>		

- os subíndices que compõem os grupos de informações são obtidos de forma direta, a partir dos dados constantes do CADPREV e SICONFI, sendo para alguns deles efetuado o cruzamento de dados entre diferentes demonstrativos.

Importante ressaltar que a maior parte das informações é de natureza declaratória, sendo sua consistência objeto de verificação em procedimentos específicos de auditoria e monitoramento dos RPPS.

Nesta data, encontra-se disponibilizados no referido *site* os Relatórios de Resultados dos ISP-RPPS-2017.01, ISP-RPPS 2017.02 e ISP-RPPS-2018.01.

#### ***4.5.1 Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS-2018.01) – Média Nacional***

Destacamos, a seguir, as informações do último relatório da situação previdenciária disponível no mencionado *site*, terceira edição do Indicador de Situação Previdenciária que se refere à apuração realizada no 1º semestre de 2018 (30.04.2018), identificado como ISP-RPPS-2018.1:

- com base no último Censo do IBGE, de 2010, existem 5.565 Municípios no Brasil, com população total correspondente a 190,75 milhões pessoas. Desses Municípios, 2.096 (37,90%) possuem Regime Próprio de Previdência Social - RPPS para seus servidores públicos titulares de cargos efetivos.

REGIÃO	SEM RPPS	COM RPPS EM FUNCIONAMENTO		TOTAL GERAL
		TOTAL	% DO TOTAL	
CO	142	324	69,5%	466
N	337	112	24,9%	449
NE	1.255	539	30,0%	1.794
S	617	571	48,1%	1.188
SE	1.118	550	33,0%	1.668
<b>BRASIL</b>	<b>3.469</b>	<b>2.096</b>	<b>37,7%</b>	<b>5.565</b>

- incluindo os Regimes Próprio de Previdência Social dos Estados e Distrito Federal, estão em funcionamento no Brasil 2.123 RPPS (27 +2.096), que foram distribuídos em grupos para fins de análise do ISP, conforme tabela a seguir:

GRUPO	CO	N	NE	S	SE	BRASIL
1	4	7	9	3	4	27
2	3	7	9	3	4	26
3	1	1	2	3	22	29
4	13	6	30	38	86	173
5	17	20	57	45	56	195
6	148	61	312	205	226	952
7	142	17	129	277	156	721
Total Geral	328	119	548	574	554	2.123

Grupo 1: Estados e Distrito Federal

- » Grupo 2: Capitais dos Estados
- » Grupo 3: Municípios com população a partir de 400 mil habitantes
- » Grupo 4: Municípios com população entre 100 mil (inclusive) e 400 mil habitantes
- » Grupo 5: Municípios com população entre 50 mil (inclusive) e 100 mil habitantes
- » Grupo 6: Municípios com população entre 10 mil (inclusive) e 50 mil habitantes
- » Grupo 7: Municípios com menos de 10 mil habitantes

- **o resultado final do ISP-RPPS-2018.01 no âmbito nacional foi de 0,591**, considerando a pontuação média de todos os entes federativos do país que possuem RPPS (2.123).

RESULTADO NACIONAL	CONFORMIDADE	EQUILÍBRIO	TRANSPARÊNCIA	ISP
	0,168	0,273	0,149	0,591

- no universo de 2.123 RPPS, **1.254 regimes próprios alcançaram indicador acima da média nacional (59,1%).**

NÚMERO DE RPPS	ISP MÉDIO	RPPS COM ISP MAIOR QUE A MÉDIA	% DE RPPS COM ISP MAIOR QUE A MÉDIA
2.123	0,591	1.254	59,1%

#### ***4.5.2 Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS-2018.01) - conjunto dos RPPS do Estado do RJ***

Em relação à situação verificada no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, deve ser destacado que:

- dos 79 RPPS em funcionamento no ERJ, apenas 33 (41,8%) apresentam Indicador de Situação Previdenciária acima da média nacional e 23 (29,1%) de Equilíbrio (situação financeira e atuarial) acima da média nacional:

RESULTADO NACIONAL		CONFORMIDADE	EQUILÍBRIO	TRANSPARÊNCIA	ISP
		0,168	0,273	0,149	0,591
PERCENTUAL DE ENTES ACIMA DA MÉDIA NACIONAL					
UF	TOTAL RPPS	CONFORMIDADE	EQUILÍBRIO	TRANSPARÊNCIA	ISP
AC	2	100,0%	50,0%	100,0%	100,0%
AL	73	26,0%	6,8%	13,7%	6,8%
AM	27	22,2%	14,8%	18,5%	14,8%
AP	4	50,0%	25,0%	0,0%	0,0%
BA	36	38,9%	25,0%	36,1%	30,6%
CE	65	50,8%	46,2%	43,1%	43,1%
DF	1	100,0%	0,0%	100,0%	0,0%
ES	35	82,9%	31,4%	88,6%	62,9%
GO	171	80,7%	31,0%	82,5%	45,0%
MA	45	15,6%	13,3%	11,1%	6,7%
MG	219	73,1%	47,9%	73,1%	61,6%
MS	51	82,4%	80,4%	84,3%	78,4%
MT	105	96,2%	83,8%	90,5%	90,5%
PA	30	46,7%	26,7%	30,0%	26,7%
PB	71	36,6%	12,7%	26,8%	12,7%
PE	149	24,8%	21,5%	40,3%	14,8%
PI	67	76,1%	47,8%	85,1%	53,7%
PR	176	88,1%	59,1%	90,3%	79,0%
<b>RJ</b>	<b>79</b>	<b>72,2%</b>	<b>29,1%</b>	<b>64,6%</b>	<b>41,8%</b>
RN	38	81,6%	44,7%	63,2%	52,6%
RO	30	63,3%	86,7%	73,3%	70,0%
RR	2	50,0%	100,0%	50,0%	50,0%
RS	328	94,8%	76,5%	93,3%	89,3%
SC	70	92,9%	82,9%	97,1%	88,6%
SE	4	25,0%	0,0%	25,0%	0,0%
SP	221	84,6%	60,6%	88,7%	77,8%
TO	24	70,8%	58,3%	58,3%	66,7%

- o ERJ ocupa a 17ª posição no ranking por unidade da federação, relativo à apuração do Indicador de Situação Previdenciária dos RPPS. Caiu uma posição de 2017 para 2018, **com ISP médio atual de 0,534** contra 0,489 do ISP médio anterior (ISP-RPPS-2017-2). **Está, portanto, abaixo da média nacional:**

UF	POSIÇÃO ATUAL	POSIÇÃO ANTERIOR	ISP MÉDIO ATUAL	ISP MÉDIO ANTERIOR
MT	1	2	0,790	0,761
SC	2	1	0,771	0,765
AC	3	3	0,754	0,759
RS	4	4	0,748	0,739
MS	5	6	0,731	0,723
RR	6	5	0,715	0,730
RO	7	7	0,702	0,691
PR	8	8	0,682	0,667
SP	9	9	0,682	0,659
ES	10	11	0,600	0,557
MG	11	12	0,597	0,546
TO	12	10	0,597	0,599
PI	13	13	0,580	0,531
GO	14	14	0,559	0,519
RN	15	15	0,554	0,506
DF	16	17	0,545	0,476
RJ	17	16	0,534	0,489
CE	18	18	0,499	0,437
PA	19	22	0,379	0,300
PE	20	19	0,379	0,332
BA	21	20	0,367	0,327
PB	22	21	0,344	0,301
AP	23	23	0,302	0,247
MA	24	27	0,252	0,189
AM	25	24	0,240	0,222
AL	26	25	0,240	0,219
SE	27	26	0,209	0,196

- dos 79 RPPS do ERJ, 17 (21,5%) obtiveram Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) por decisão judicial. Portanto, sem o adequado cumprimento da Lei Federal nº 9.717/98 e dos atos normativos infralegais:

UF	QTDE RPPS	ISP MÉDIO POR UF	% ISP ACIMA DA MÉDIA	% COM CRP JUDICIAL	ISP MÉDIO SEM CRP JUDICIAL	ISP MÉDIO COM CRP JUDICIAL
AC	2	0,754	100,0%	50,0%	0,902	0,607
AL	73	0,240	6,8%	49,3%	0,295	0,184
AM	27	0,240	14,8%	74,1%	0,598	0,115
AP	4	0,302	0,0%	75,0%	0,206	0,334
BA	36	0,367	30,6%	52,8%	0,569	0,186
CE	65	0,499	43,1%	43,1%	0,647	0,302
DF	1	0,545	0,0%	100,0%	-	0,545
ES	35	0,600	62,9%	17,1%	0,657	0,327
GO	171	0,559	45,0%	15,2%	0,583	0,424
MA	45	0,252	6,7%	77,8%	0,350	0,224
MG	219	0,597	61,6%	19,2%	0,635	0,434
MS	51	0,731	78,4%	15,7%	0,783	0,453
MT	105	0,790	90,5%	2,9%	0,802	0,364
PA	30	0,379	26,7%	23,3%	0,424	0,232
PB	71	0,344	12,7%	56,3%	0,469	0,247
PE	149	0,379	14,8%	72,5%	0,555	0,312
PI	67	0,580	53,7%	17,9%	0,607	0,454
PR	176	0,682	79,0%	10,2%	0,702	0,514
<b>RJ</b>	<b>79</b>	<b>0,534</b>	<b>41,8%</b>	<b>21,5%</b>	<b>0,579</b>	<b>0,370</b>
RN	38	0,554	52,6%	21,1%	0,601	0,380
RO	30	0,702	70,0%	33,3%	0,798	0,511
RR	2	0,715	50,0%	50,0%	0,898	0,532
RS	328	0,748	89,3%	7,0%	0,761	0,576
SC	70	0,771	88,6%	10,0%	0,798	0,522
SE	4	0,209	0,0%	75,0%	0,582	0,085
SP	221	0,682	77,8%	13,1%	0,702	0,546
TO	24	0,597	66,7%	4,2%	0,600	0,518

#### 4.5.3 Indicador de Situação Previdenciária do município (ISP-RPPS-2018.01)

Especificamente em relação ao município de VARRE-SAI, conforme revela a “Planilha com Resultados individualizados por RPPS”, o município possui Indicador de Situação Previdenciária (ISP-RPPS-2018-01) de **0,740. O índice é superior, portanto, à média nacional** (ISP Médio Nacional de 0,591) **e à média do ERJ** (ISP Médio do ERJ de 0,534). O município ocupa a: **643ª posição na classificação geral nacional (2.123 RPPS); 281ª, no grupo 6 (952 RPPS de municípios com população entre 10 mil e 50 mil habitantes); e a 12ª, no ERJ (79 RPPS).**

CONFORMIDADE	EQUILÍBRIO	TRANSPARÊNCIA	ISP
0,250	0,292	0,198	0,740

O RPPS **obteve pontuação máxima** para o grupo CONFORMIDADE e pontuação de **0,198** para o grupo TRANSPARÊNCIA (que varia de 0 a 0,20), **ficando acima da média nacional (respectivamente 0,168 e 0,149)**, evidenciando desempenho satisfatório da gestão, no que concerne ao cumprimento das normas gerais de organização e funcionamento e à prestação de informações à SPREV para disponibilização em consulta pública.

Já a pontuação de **0,292** para o grupo EQUILÍBRIO, que varia de 0 a 0,55, em que pese ter ficado acima **média nacional** que é de 0,273, ainda necessita de avaliação quanto ao resultado da análise do Comprometimento da Receita Corrente Líquida, do Endividamento previdenciário, da Relação entre Ativos/Inativos, da Solvência Atuarial e da Solvência financeira, onde se possa identificar:

1- a primeira vista, se o RPPS do município apresenta desajustes estruturais que podem comprometer sua sustentabilidade, bem como um desempenho insatisfatório da gestão financeira e atuarial;

2- se há medidas sendo tomadas pelo ente federativo para a equalização do desequilíbrio, estas estão se mostrando claramente ineficazes.

Diante de tais fatos, o MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS propõe determinação ao corpo instrutivo para, ao proceder a novas fiscalizações no RPPS do município de VARRE-SAI, **verificar se o ente federado está efetivamente adotando as medidas recomendadas no parecer do atuário voltadas ao equacionamento do déficit atuarial**, bem como **se está cumprindo com as obrigações financeiras eventualmente assumidas para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial**. Isso sem olvidar, por evidente, os **pontos de controle estabelecidos nas diretrizes**

**de controle externo Atricon nº 3214/2018, aprovada pela Resolução nº 05/2018.**

#### **4.6 Diretrizes de controle externo na gestão dos RPPS expedidas pela ATRICON**

Como mencionado anteriormente, a ATRICON – Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil - através de Resolução nº 05/2018, de 30.11.2018, aprovou as Diretrizes de Controle Externo nº 3214/2018/Atricon “Controle Externo na Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”.

Na esteira do que já enfatizamos nos pareceres sobre as contas de governo municipais dos exercícios financeiros de 2016 e 2017, a mencionada diretriz estabelece, dentre outras:

*7 No cumprimento de sua função constitucional, a atuação dos Tribunais de Contas é de extrema relevância para a eficiência, equidade, melhoria, aprimoramento e transparência da gestão previdenciária.*

*21 Fiscalizar os Regimes Próprios de Previdência social em temas com materialidade, risco e relevância – tais como gestão atuarial, investimentos, contabilidade pública e normas gerais –, de forma a contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública por meio de recomendações que otimizem a capacidade de gestão, o cumprimento de metas e/ou resultados das políticas públicas.*

*m) incluir no parecer prévio das contas de governo os temas destacados a seguir, em função da materialidade quanto à demonstração da política previdenciária:*

*I. Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP;*

*II. a adimplência mensal dos parcelamentos e contribuições previdenciárias dos servidores, inativos e pensionistas, e aquelas a cargo do Ente Federativo (contribuição normal e suplementar);*

*III. implementação e efetividade do Plano de Amortização do Déficit Atuarial, quando houver, utilizando como referência o Indicador de Situação Previdenciária para a definição dos RPPS a serem avaliados nas Contas de Governo;*

*IV. inexistência de mais de um Regime Próprio de Previdência Social para os servidores titulares de cargos efetivos, e mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, exceto para os membros das Forças Armadas.*

O relatório técnico não contempla a análise dos itens III e IV da diretriz acima apresentada, o que tornam prejudicadas suas avaliações. Tendo em vista a relevância dessa análise pelo sistema Tribunal de Contas definida pela ATRICON, o *Parquet* de Contas propõe determinação para que o corpo instrutivo proceda à análise de todos os itens anteriormente transcritos a partir das próximas contas de governo.

## **5 Receita corrente líquida – RCL**

A RCL informada no Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2018 foi da ordem de R\$ 47.551.867,47, superior em 14,45% em relação à RCL do exercício anterior, conforme tabela de fl. 1243.

## **6 Endividamento público**

A tabela a seguir sintetiza os dados referendados no relatório do corpo instrutivo concernentes à aferição do respeito aos limites normativos de endividamento público do Município:

### Respeito aos limites máximos — Endividamento

Atendimento dos limites legais	Valor em 2018 (R\$)	Percentual máximo	Percentual aplicado	Relatório do corpo instrutivo (páginas)
<b>Endividamento</b> - Dívida Consolidada Líquida – DCL	<b>-1.852.300,90</b>	120% da RCL (art. 3º, II, da RSF nº 40/01)	<b>-3,90%</b>	1244
<b>Endividamento</b> Operações de crédito	-	16% da RCL (art. 7º, I, da RSF nº 43/01)	-	1244
<b>Endividamento</b> Garantias	-	22% da RCL (art. 9º da RSF nº 43/01)	-	1245
<b>Regra de Ouro</b> Operações de crédito	-	100% das despesas de capital (R\$3.075.517,95) (art. 167, III da CRFB/88 c/c art. 32, § 3º da LRF)	-	1244

A tabela apresentada demonstra que, no 3º quadrimestre de 2018, o Município **respeitou o limite da dívida consolidada líquida**, estabelecido no inciso II do artigo 3º da Resolução do Senado Federal nº 40/2011. **No mesmo período não consta registro de operações de crédito e nem de concessão de garantias.**

Anote-se que a dívida consolidada líquida é zero. Por óbvio que não existe dívida negativa.

## 7 Despesas com pessoal

A norma contida no *caput* do artigo 169 da Constituição da República c/c inciso III do artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal prescreve como limite para as despesas dos municípios com pessoal o percentual de 60% da receita corrente líquida. A mesma Lei, ao tratar do teto para os gastos com pessoal do Poder Executivo, estabelece um percentual de 54% sobre a mesma base de cálculo (art. 20, III, “b” da LRF).

A tabela a seguir elaborada pelo Corpo Técnico – fl. 1246 – demonstra que o Poder Executivo desrespeitou, no 1º e 2º quadrimestres de

2018, o limite estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54% da Receita Corrente Líquida). Entretanto, verifica-se que todo o percentual excedente foi eliminado no 3º quadrimestre de 2018, na forma prevista no artigo 23 do mesmo diploma legal, se enquadrando dentro do limite:

Descrição	2017				2018					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	59,44%	59,55%	25.945.290,40	62,45%	26.677.069,20	63,55%	25.488.551,52	58,78%	25.419.701,76	53,46%

## 8 Vinculações e limites constitucionais e legais

As perspectivas constitucionais relacionadas às contas de governo de municípios apontam para gastos mínimos obrigatórios em políticas públicas de educação e saúde, em virtude da superioridade dos bens jurídicos que as materializam e de sua importância para construção de uma verdadeira cidadania social e política em nosso Estado Democrático de Direito.

### 8.1 Educação: artigo 212 da Constituição da República e Leis Federais nºs 9.394/96 e 11.494/97

A educação é um direito fundamental social previsto no *caput* do artigo 6º e detalhado, no plano constitucional, nos artigos 205 a 214.

Na dicção do constituinte originário, trata-se de um direito de todos e dever do Estado e da família, devendo ser promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

O texto constitucional estabelece, em seu artigo 211, em relação à esfera municipal, que os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação - Lei nº 9394/96, em seu artigo 21, definiu que a educação escolar é composta de: educação básica e superior. Por seu turno, a educação básica divide-se em: educação infantil, até cinco anos de idade (artigo 29); ensino fundamental, iniciando-se aos seis anos de idade com duração de nove anos (artigo 32) e ensino médio, com duração mínima de três anos (artigo 35).

A regra do *caput* do artigo 212 da Constituição da República determina a aplicação pelos municípios de, no mínimo, 25% (vinte e cinco por cento) da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

A LDB, por sua vez, em seu artigo 70, descreve as atividades e ações que devem ser consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, e o artigo 71 delimita o universo das despesas cuja natureza não se constituirá como de manutenção e desenvolvimento do ensino.

### ***8.1.1 Análise do cumprimento do percentual mínimo em educação***

No exercício de 2018 o relatório do corpo instrutivo indica, à fl. 1258, o montante de R\$ 29.078.488,62 como base de cálculo para apuração do percentual mínimo das despesas em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE).

Considerando o percentual constitucional de 25% das respectivas receitas, o Município de VARRE-SAI deveria aplicar em MDE, de acordo com

os valores referendados na manifestação técnica, pelo menos R\$7.269.622,15.

De acordo com os cálculos realizados pelo corpo instrutivo, o Município de VARRE-SAI cumpriu a regra do caput do art. 212 da CRFB ao aplicar R\$ 9.143.977,49, equivalente a 31,45% da receita líquida de impostos em MDE (fl. 1259).

### ***8.1.2 Cronograma de repasse dos recursos a que tem direito a Educação na forma prevista na Lei nº 9.394/96***

A Lei nº 9.394, de 20.12.1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, no artigo 69 e parágrafos, não deixa dúvidas quanto à obrigatoriedade do repasse dos 25% da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, pertencentes à Educação, aos órgãos responsáveis. O objetivo é o de assegurar, de imediato, a efetiva disponibilização dos recursos arrecadados, apresentando, inclusive, um cronograma a ser cumprido, sem qualquer margem de discricionariedade por parte do Poder Executivo quanto à sua observância ou não:

*Art. 69. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.*

*§ 4º As diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas, que resultem no não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, serão apuradas e corrigidas a cada trimestre do exercício financeiro.*

*§ 5º O repasse dos valores referidos neste artigo do caixa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ocorrerá imediatamente ao órgão responsável pela educação, observados os seguintes prazos:*

*I - recursos arrecadados do primeiro ao décimo dia de cada mês, até o vigésimo dia;*

*II - recursos arrecadados do décimo primeiro ao vigésimo dia de cada mês, até o trigésimo dia;*

*III - recursos arrecadados do vigésimo primeiro dia ao final de cada mês, até o décimo dia do mês subsequente.*

*§ 6º O atraso da liberação sujeitará os recursos a correção monetária e à responsabilização civil e criminal das autoridades competentes.*

Cabe ressaltar que os referidos recursos não são passíveis de serem submetidos a contingenciamentos diante da vedação prevista no § 2º do artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC nº 101/2000. Além disso, devem ser disponibilizados exatamente na medida em que são arrecadados. E, na hipótese de descumprimento, que seja observada a previsão do § 6º do artigo 69 da LDB.

Procedimento distinto daquele estabelecido na Lei nº 9.394/96, além de evidenciarem de plano a má gestão em matéria de educação pública, são extremamente danosos, prejudicando o planejamento e, conseqüentemente, uma aplicação eficiente e eficaz dos recursos com vistas a uma melhor qualidade do serviço.

Nesse sentido, é medida que se impõe a DETERMINAÇÃO ao corpo técnico deste TCE-RJ para que verifique o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB pelo Município de VARRE-SAI - de abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro -, bem como para que apure se efetivamente tais recursos estão sendo transferidos ao órgão responsável pela Educação exatamente nos prazos estabelecidos em lei.

Por oportuno, cabe destacar que este E. Plenário, nos autos do Processo TCE nº 101.949-1/19 (Prestação de Contas de Governo do Estado

do Rio de Janeiro – exercício de 2018), de relatoria da Conselheira Substituta, Dr<sup>a</sup>. Andrea Siqueira Martins, acompanhou a proposta do *Parquet* de DETERMINAÇÃO nos mesmos moldes do que ora é sugerido.

### ***8.1.3 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB***

A Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, instituiu o FUNDEB. A regulamentação veio por intermédio da Medida Provisória nº 339, de 28 de dezembro de 2006, a qual foi convertida na Lei Federal nº 11.494/07, fixando-se a respectiva vigência até o exercício de 2020.

A norma contida no artigo 3º da Lei Federal nº 11.494/07 impõe aos estados e ao Distrito Federal a obrigação de depositar, **em conta específica**, certo percentual sobre a arrecadação dos impostos e transferências constitucionais, devendo ainda ser recolhido à conta do Fundo o percentual devido pelos municípios, no que concerne à respectiva participação em tais receitas.

Especificamente em relação à presente prestação de contas, o Corpo instrutivo apresenta as informações do FUNDEB no tópico 6.4.5 do seu relatório e, de acordo com os números consolidados, o montante repassado acrescido do valor das aplicações financeiras alcançou R\$ 6.297.978,38 (fl.1263). Já a diferença entre a contribuição realizada pelo município ao Fundo e aquele recebido constituiu um ganho de recursos no valor de R\$926.774,59 (fl. 1264).

Por outro lado, dos valores recebidos do FUNDEB acrescido do resultado das aplicações financeiras dos recursos, o Município utilizou

R\$5.639.265,13 para pagamento dos profissionais do magistério, de acordo com a tabela contida à fl. 1265 do relatório. Houve, assim, cumprimento do estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07 ao serem destinados 89,54% dos recursos recebidos do Fundo ao pagamento daqueles profissionais.

No tocante à aplicação mínima de 95% dos recursos oriundos do FUNDEB, a tabela elaborada pelo Corpo técnico (fl. 1267) demonstra que foi atingido o percentual de 95,01% da aplicação dos recursos do Fundo no exercício de 2018, *“restando a empenhar 4,99% em observância ao §2º do artigo 21 da Lei n.º 11.494/07, que estabelece que os recursos deste Fundo serão utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, podendo ser utilizado no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente, até 5% destes recursos.”*

O corpo técnico apresentou (fls. 1268-1269) a análise do resultado financeiro para o exercício de 2018 e identificou que o valor do superávit financeiro apurado em 31.12.2018, de R\$ 308.603,94, encontra-se consoante ao valor registrado pelo município no balancete contábil do FUNDEB – Quadro D.2 às fls. 695.

Finalmente, consta da análise técnica que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo concluiu favoravelmente, conforme previsto no art. 24 c/c com o Parágrafo Único do art. 27 da Lei n.º 11.494/07.

## **8.2 Saúde: artigo 198 da Constituição da República e Lei Complementar Federal nº 141/12**

### ***8.2.1 A saúde como direito fundamental e dever do Estado***

A Constituição da República qualifica a saúde como direito de todos e dever do Estado, a ser garantida mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e aos serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

O constituinte ainda sublinha a relevância pública das ações e serviços de saúde, prescrevendo que o Poder Público deve dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado.

Com vista a garantir que tal compromisso não seja apenas retórico, o constituinte derivado, com a aprovação da Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000, estabeleceu que a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios deveriam aplicar recursos mínimos em ações de saúde, reservando à lei complementar, nos termos do §3º do artigo 198, a definição desses recursos.

A regulamentação do dispositivo constitucional veio em 16 de janeiro de 2012, com a publicação da Lei Complementar nº 141 que, dentre outros aspectos: manteve o percentual mínimo de 15% da base de cálculo para aplicação pelos municípios em ações e serviços públicos de saúde (ASPS), o qual era definido no inciso III do artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; definiu as receitas que devem compor a base de cálculo para aferição do percentual mínimo a ser aplicado em tais ações; bem

como enumerou as despesas que podem ser qualificadas como ações e serviços públicos de saúde (ASPS).

### ***8.2.2 Requisitos a serem considerados na verificação do cumprimento do mínimo constitucional***

No exame levado a efeito nas contas de governo do estado e dos municípios jurisdicionados, o *Parquet* de Contas demonstrou que, na apuração da aplicação do percentual em ASPS pelos entes federados, deve ser observada **a existência de disponibilidade de caixa registrada no Fundo de Saúde com vistas a lastrear os restos a pagar de ASPS, e ainda a necessidade de que todos os recursos aplicados em ASPS tenham sido realizados por meio do Fundo de Saúde.**

A Lei Complementar Federal nº 141/12, em seu artigo 24, estabeleceu, para cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados em ASPS, que serão consideradas as despesas liquidadas e pagas no exercício e 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.

A leitura do dispositivo permite concluir que o legislador, ao definir como condição a existência de disponibilidade de caixa consolidada no fundo de saúde para que os restos a pagar não processados pudessem ser considerados no cômputo das despesas em ASPS, teve como objetivo assegurar a suficiência destes recursos financeiros para lastrear todas as despesas empenhadas e não pagas no exercício.

É certo que o inciso II do artigo 24 da Lei Complementar Federal nº 141/12, em sua literalidade, apenas faz referência expressa às despesas

empenhadas e não liquidadas, ao exigir que sejam lastreadas na disponibilidade financeira consolidada no fundo de saúde para que possam ser computadas no cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, mas até um estudante do primeiro período do curso de Direito sabe que a hermenêutica jurídica apenas se inicia na interpretação literal do dispositivo legal, mas nela não se exaure.

No caso, a interpretação sistemática e teleológica da LCF nº 141/12, associada ao firme propósito constituinte de concretização do direito à saúde, não conduzem a outra conclusão senão a de que a disponibilidade de caixa consolidada no fundo de saúde deve lastrear não apenas as despesas empenhadas e não liquidadas, como também aquelas que foram liquidadas e não pagas, a fim de que possam ser levadas em conta no cálculo dos gastos mínimos em saúde.

Até porque conclusão diversa não encontraria amparo lógico. Se a disponibilidade financeira no fundo de saúde é necessária para assegurar uma despesa que sequer foi liquidada, com muito mais razão há de ser exigida em relação a uma despesa que já foi liquidada, para que possa ser computada para cálculo do mínimo a ser aplicado em saúde.

O disposto nos §§ 1º e 2º do referido artigo 24 da LCF nº 141/12 reforça essa conclusão, ao prever que a disponibilidade de caixa vinculada aos Restos a Pagar posteriormente cancelados ou prescritos – que haviam sido considerados para fins do mínimo na forma do inciso II do *caput* - deverá ser, necessariamente, aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte.

Cabe ainda ser verificado que o legislador não faz, nos referidos dispositivos, qualquer distinção entre restos a pagar processados ou não e, sendo assim, não cabe ao intérprete fazê-la.

Ademais, resta inequívoco o real propósito da regra legal, qual seja, o de “separar” tais recursos, com vista a que sejam empregados exclusivamente em ASPS, conquanto o pagamento ocorra no exercício seguinte, o que exclui qualquer interpretação que extirpe os restos a pagar processados do disposto no inciso II do artigo 24.

O cômputo de restos a pagar processados e não processados na apuração da aplicação em ASPS, portanto, encontra-se vinculado à existência de disponibilidade de caixa oriunda de impostos e transferências de impostos consolidada no FUNDO DE SAÚDE.

Diante do exposto, registra o Ministério Público de Contas que, para verificação do cumprimento da aplicação do percentual de 15% em ASPS, adotará a metodologia ora apresentada.

### ***8.2.3 Movimentação dos recursos da saúde por meio do Fundo Municipal de Saúde***

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

ações e aos serviços públicos de saúde seriam aplicados por meio de Fundo de Saúde.

Não pode haver dúvidas, portanto, no sentido de que, para que possam ser efetivamente computadas na apuração do percentual mínimo legalmente estabelecido, as ações e serviços públicos de saúde devem integrar o plano de saúde, ser aprovadas e fiscalizadas pelo Conselho de Saúde e – o que avulta em importância na análise das contas de governo – ter os respectivos recursos movimentados, até sua destinação final, por intermédio dos Fundos de Saúde.

O relatório técnico informa à fl. 1276: *“Observa-se que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$8.203.329,92, conforme Anexos 8 da Lei Federal n.º 4.320/64 Consolidado e do FMS às fls. 433/434 e 629, uma vez que o município repassou a integralidade dos recursos de saúde para o referido fundo, **cumprindo**, assim, o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.”*

#### **8.2.4 Avaliação do cumprimento do mínimo constitucional**

De acordo com os dados referendados no relatório do Corpo instrutivo, à fl. 1276, o somatório da receita líquida efetivamente arrecadada, que se constitui na base de cálculo para a apuração do percentual mínimo da aplicação em ações e serviços públicos de saúde (ASPS), conforme disposto nos artigos 7º, 9º e 10 da Lei Complementar Federal nº141/12, foi de R\$28.276.460,74 no exercício de 2018.

A partir desse montante, depreende-se que pelo menos R\$4.241.469,11 - correspondentes ao percentual de 15% definidos na Lei

Complementar - deveriam ser aplicados pelo Município de VARRE-SAI em ações e serviços públicos de saúde.

No exercício de 2018, consoante apurado no relatório do Corpo instrutivo (fl. 1276), o total da aplicação do Município em ações e serviços públicos de saúde teria sido de R\$ 5.270.045,02, o que corresponde a 18,64% das receitas de impostos e transferências de impostos efetivamente arrecadadas.

De acordo com a metodologia de apuração que resolveu empregar, o d. corpo instrutivo chega à conclusão de que o Município de VARRE-SAI teria cumprido o percentual de 15% das receitas de impostos e transferências de impostos como limite mínimo a ser aplicado em ASPs.

O *Parquet* de Contas, todavia, não pode concordar com a conclusão do Corpo instrutivo, haja vista que a metodologia empregada discrepa do que estabelece a LCF nº 141/12, além de garantir menos recursos para concretização do direito fundamental social à saúde.

#### ***8.2.5 Disponibilidade financeiras ao final do exercício 2018 consolidada no Fundo Municipal de Saúde***

O financiamento da saúde advém da arrecadação de receitas de impostos e transferências de impostos que ocorre regularmente ao longo do exercício, devendo ser transferida ao Fundo de Saúde a cota financeira prevista no artigo 7º da LCF nº 141/12.

O intuito é o de viabilizar a disponibilidade financeira à Secretaria de Saúde, com vista a promover as políticas de saúde planejadas e estabelecidas no Plano de Saúde, assegurando que a aplicação do mínimo de

15% das receitas arrecadadas elegíveis ocorra no próprio exercício em que ingressam nos cofres públicos, ou, pelo menos, que haja disponibilidade financeira no fundo de saúde para arcar com eventuais restos a pagar (processados ou não).

Com efeito, o cômputo de restos a pagar processados e não processados na apuração da aplicação em ASPS tem de estar vinculado à existência de disponibilidade de caixa oriunda de impostos e transferências de impostos consolidada no FUNDO DE SAÚDE.

Ao se examinar o Balancete de Verificação do Fundo Municipal de Saúde em 31.12.2018, com a assinatura do Contador - Quadro E.3 – modelo 17 - constatam-se os seguintes registros quanto aos recursos de impostos e transferências de impostos:

<b>Ativo Financeiro</b>	<b>Passivo Financeiro</b>
Disponibilidades R\$148.317,79	DDO/Consignações - R\$0,00
	RP Processados 2018 - R\$116.995,70
	RP Processados Anos anteriores - R\$0,00
	RP Não Processados 2018 - R\$65.222,77
	RP Não Processados Anos Anteriores - R\$0,00

Observa-se que a disponibilidade financeira registrada no balancete do Fundo Municipal de Saúde - R\$148.317,79 - não seria suficiente para dar lastro financeiro ao valor total de restos a pagar processados e não processados do exercício de 2018 - R\$182.218,47, existindo um déficit financeiro de R\$33.900,68.

A norma do artigo 24 da LC 141/12 determina que, para que sejam considerados os restos a pagar no cálculo do limite constitucional, somente deve ser computado o montante que tenha lastro financeiro na

disponibilidade registrada no Fundo Municipal de Saúde ao término do exercício.

Com efeito, deve ser realizada a exclusão do valor não lastreado na respectiva disponibilidade financeira na apuração do mínimo a ser aplicado pelo município em ASPS.

### **8.2.6 Apuração do cumprimento da aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde**

Diante de todo aduzido, o MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS apresenta a seguinte tabela para a apuração da aplicação do percentual mínimo em ASPS no exercício de 2018:

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
<b>RECEITAS</b>	
<b>(A)</b> Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	29.078.488,62
<b>(B)</b> Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	802.027,88
<b>(C)</b> Dedução do IOF-Ouro	0,00
<b>(D) Total das receitas</b> (base de cálculo da saúde) <b>(A-B-C)</b>	<b>28.276.460,74</b>
<b>DESPESAS COM SAÚDE</b>	
<b>(E) Despesas</b> custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	5.303.945,70
<b>(F) Restos a pagar processados</b> , relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, sem disponibilidade de caixa	0,00
<b>(G) Restos a pagar não processados</b> , relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, sem disponibilidade de caixa	33.900,68
<b>(H) Gastos com saúde</b> não movimentados pelo Fundo Municipal de Saúde	0,00
<b>(I) Gastos com</b> outras ações e serviços não computados	0,00
<b>(J) Total das despesas</b> consideradas = E-(F+G+H+I)	<b>5.270.045,02</b>
<b>(K) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (J/D) mínimo 15%</b>	<b>18,64%</b>
<b>(L) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Relatório Técnico e Quadros E3

Com a fiel observância dos critérios constantes das normas constitucionais e legais que regem a matéria, a determinar que não sejam computados no cálculo os restos a pagar sem disponibilidade de caixa no

Fundo Municipal de Saúde, nem as despesas que não podem ser classificadas como ASPS, verifica-se que o **governo do Município de VARRE-SAI aplicou 18,64% das receitas de impostos e suas transferências em ações e serviços públicos de saúde no exercício de 2018.**

### ***8.2.7 Apuração do cumprimento do limite mínimo de aplicação em Educação e Saúde***

O corpo instrutivo, na apuração do cumprimento dos limites constitucionais de manutenção e desenvolvimento de ensino (MDE) e ações e serviços públicos de saúde (ASPS), chama a atenção, às fls. 1260 e 1275, para o fato dos respectivos gastos terem como indicação a utilização da fonte “ordinários”.

Registra o d. corpo técnico que a denominada fonte “ordinários” se constitui de recursos que podem conter outras receitas arrecadadas que não se refiram a impostos ou transferências de impostos, assim, considerou tal fato como **ressalva e determinação**.

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 23 de dezembro de 2016, a classificação orçamentária por fontes de recursos tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As fontes de recursos reúnem certas naturezas de receita, conforme regras previamente estabelecidas, que são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Nos termos do citado Manual, a codificação de fontes de recursos é um mecanismo integrador entre a receita e a despesa que exerce duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a

finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária. Desta forma, este mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e o art. 50, inciso I da mesma Lei:

*Art. 8º [...] Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.*

*Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:*

*I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;*

O MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS registra que, na apuração dos limites de MDE e ASPS nos processos de contas de governo do Estado e dos municípios, não podem ser computadas despesas realizadas que tenham fonte de receita diversa daquela oriunda de impostos e transferências de impostos, sob o risco de serem comprometidos os objetivos estabelecidos pelo constituinte ao vincular receitas à concretização de tão relevantes direitos fundamentais sociais.

A instituição de controles orçamentários e financeiros é imposição da Lei de Responsabilidade Fiscal que, ao dispor sobre a escrituração das contas públicas, determinou que a disponibilidade de caixa constará de

registro próprio, de modo que recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Para cumprir este mandamento legal, deve a administração pública realizar a classificação das receitas por fonte de recursos, de acordo com a respectiva destinação legal. Essas fontes são constituídas por determinados agrupamentos de naturezas de receitas, que devem atender à determinada regra de destinação legal, a fim de **tornar mais transparente como são financiadas as despesas orçamentárias realizadas pelo ente público.**

Assim, impõe-se à administração pública a necessidade de individualizar esses recursos de modo a **evidenciar** sua aplicação de acordo com a determinação legal.

Com efeito, a administração municipal deve adotar as medidas necessárias para a instituição de controles orçamentários e financeiros que permitam a perfeita aferição dos gastos aplicados em MDE e ASPS, com vista a que sejam atendidos os normativos legais e o princípio constitucional da transparência.

Nessa esteira, o Órgão Ministerial acolhe a medida proposta pelo corpo técnico, ressaltando que a **impossibilidade de ser aferido o real e efetivo cumprimento dos limites constitucional e legal de MDE e ASPS,** nos moldes ora lançados, deve ter por **consequência a rejeição das contas de governo,** haja vista a contaminação do processo de prestação de contas por grave irregularidade que agride a concretização de direitos fundamentais sociais da mais alta relevância.

## 8.3 Em síntese: a apuração dos mínimos constitucionais de MDE e ASPS realizada pelo Ministério Público de Contas

A tabela a seguir sintetiza as informações concernentes à aferição do respeito às respectivas despesas mínimas prescritas na Constituição Federal.

### Limites Constitucionais — Gastos Mínimos

Atendimento dos limites constitucionais	Valor aplicado em 2018 (R\$)	Percentual mínimo	Percentual aplicado
<b>EDUCAÇÃO</b> - <i>Manutenção e Desenvolvimento do Ensino</i> (art. 212 da CF)	9.143.977,49	25%	31,45%
<b>SAÚDE</b> - <i>Ações e Serviços Públicos de Saúde</i> (art. 198 da CF e art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/12)	5.270.045,02	15%	18,64%

Os valores apresentados permitem concluir que houve cumprimento dos percentuais mínimos a serem aplicados em manutenção e desenvolvimento do ensino e ações e serviços de saúde preconizados na CRFB e na Lei Complementar Federal nº 141/12.

## 9 Repasse financeiro para o Poder Legislativo

### 9.1 Limite do repasse ao Poder Legislativo

De acordo com o artigo 29-A da CRFB/88, o repasse financeiro do Poder Executivo Municipal ao Poder Legislativo para o custeamento de suas despesas, está limitado, em cada exercício, ao percentual calculado sobre o somatório da receita tributária e das transferências constitucionais de impostos previstos no §5º do artigo 153 e nos artigos 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.

Dessa forma, conforme previsto no 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 percentuais de 7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5% da receita acima mencionada, em função da quantidade de habitantes.

## **9.2 Apuração do repasse para o Poder Legislativo**

De acordo com o artigo 29-A, §2º da CRFB, constitui crime de responsabilidade do Prefeito municipal: (I) efetuar repasse ao Poder Legislativo que supere os limites de 7%, 6%, 5%, 4,5%, 4% ou 3,5% da receita definida no caput do art. 29-A (percentuais conforme o número de habitantes dos Municípios); (II) não enviar o repasse até o dia 20 de cada mês; (III) enviar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

Conforme análise realizada pelo d. corpo instrutivo, às fls. 1278/1281, **o Poder Executivo respeitou o limite de repasse ao Poder Legislativo**, estabelecido no artigo 29-A, §2º, inciso I da CRFB/88, **bem como repassou a integralidade dos recursos financeiros consignados no orçamento para o Poder Legislativo**, cumprindo, também, o estabelecido no artigo 29-A, §2º, inciso III da CRFB.

## **10 Transparência da gestão fiscal**

É imensurável a relevância do Princípio da Transparência para o efetivo controle da boa aplicação dos recursos públicos.

Além de ser um dos pilares de sustentação da ideia de *res publica*, a transparência é também, indubitavelmente, sustentáculo primordial da ideia de democracia (*participação popular* na gestão da coisa pública).

Subjacente à noção de *Estado Democrático de Direito* encontram-se os princípios constitucionais da *publicidade* e da *motivação* dos atos dos agentes públicos.

A propósito, outra não foi a razão pela qual o constituinte originário, dentre as formas de *participação popular* na gestão da coisa pública, nos termos da previsão contida no § 2º do artigo 74 da CF/88, expressamente reconheceu a qualquer cidadão a legitimidade de representação (com a finalidade de denunciar irregularidades ou ilegalidades) perante os Tribunais de Contas.

A este *Parquet* somente cabe reforçar que o controle social é uma realidade e o seu fortalecimento um dever democrático. O cidadão – o verdadeiro *dono do dinheiro público* – é um estratégico fiscal das contas públicas, pois, permanentemente, está em contato com a prestação dos serviços públicos em suas cidades. É o legítimo destinatário dos serviços prestados da Administração Pública.

Aliás, todos nós, como servidores públicos que somos, estamos a todo tempo a prestar contas, no exercício das funções públicas, ao verdadeiro detentor do poder público: o povo.

Nesse sentido, é imprescindível que todos os dados públicos estejam acessíveis, em sistemas amigáveis e em linguagem fácil, para consulta e análise, pois pública é a gestão.

A Lei de Acesso à Informação (Lei n.º 12.527/11), que se destina a todas as unidades da federação, promoveu profunda alteração no aspecto da transparência dos dados públicos, exigindo do gestor a **transparência ativa**, ao impor como dever a disponibilização das informações a toda a população.

Destaquem-se, a seguir, alguns princípios-diretrizes, insertos em seu artigo 3º, *in verbis*:

*Art. 3 Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:*

*I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;*

*II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;*

*III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;*

*IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;*

*V - desenvolvimento do controle social da administração pública.*

Na sequência, o inciso VI do artigo 7º confirma o direito de o cidadão obter informação pertinente à administração do patrimônio público, utilização de recursos públicos, licitação, contratos administrativos, dentre outros.

Destaca-se, por oportuno, que **comete improbidade administrativa aquele que nega publicidade a atos oficiais** (inciso IV do artigo 11 da Lei n.º 8.429/1992).

Outrossim, será passível de responsabilização o agente público que se recusa a fornecer a informação requerida com base na Lei de Acesso à Informação, ou que retarda deliberadamente o seu fornecimento, ou ainda aquele que a fornece de forma incorreta, incompleta ou imprecisa (artigo 32, *caput*, inciso I e § 2º da Lei n.º 12.527/2011).

Na presente prestação de contas, o corpo técnico fez consignar em seu relatório que auditoria realizada, em 2017, na área de Tecnologia da Informação visando à verificação, no portal da transparência das prefeituras municipais, do nível de cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação **constatou que os municípios fluminenses não vêm cumprindo integralmente a legislação pertinente.**

Em decorrência, foi estabelecido, nos respectivos processos de auditoria, prazo de 180 dias para que os municípios implementassem ações visando atender às exigências legais relativas aos portais de transparência, cujo cumprimento da decisão plenária será verificado no segundo semestre do presente exercício através de auditoria de monitoramento, com repercussão nas contas de 2019.

Nas contas de governo municipais relativas ao exercício de 2016 e 2017, o *Parquet* de Contas apresentou proposição de Comunicação ao atual Chefe do Poder Executivo local, devidamente acolhida pelo Corpo Deliberativo desta Corte, para que se divulgasse amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro e o respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste

Tribunal. Tudo para que fosse dado cumprimento ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

Em consulta ao sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de VARRESAI (<https://varresai.rj.gov.br/home>) foi possível verificar o não atendimento das referidas normas, haja vista que não constam no portal da transparência as Contas de Governo e o Respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal.

Não foi atendido outrossim o disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, **fato que deve ser qualificado como ressalva acompanhada de determinação.**

## **11 Conclusão**

CONSIDERANDO que, consoante disposto nos artigos 75 da Constituição Federal e 122 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, o Tribunal de Contas é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do estado;

CONSIDERANDO a competência do Tribunal de Contas para emitir Parecer Prévio sobre as Contas prestadas anualmente pelo Prefeito Municipal, a serem julgadas pelas Câmaras de Vereadores, diante do que dispõe o artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro;

CONSIDERANDO que ao Ministério Público de Contas cabe, no âmbito da jurisdição de Contas, a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis;

CONSIDERANDO a obrigatoriedade de o Ministério Público de Contas, mediante parecer escrito, oficiar nos Processos de Prestação de Contas de Governo, respeitada a independência funcional do Procurador designado;

CONSIDERANDO que as Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de VARRE-SAI, referentes ao exercício de 2018, **observaram as disposições legais pertinentes, exceto quanto às ressalvas relacionadas na conclusão deste Parecer;**

CONSIDERANDO que serviram de base a este parecer a documentação que constituiu este processo, e, sobretudo, o Relatório do Corpo instrutivo deste Tribunal e os números e dados neste consolidados e referendados;

CONSIDERANDO que a Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000, designada por Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e prescreve medidas de caráter contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial a serem cumpridas pela administração pública direta, autárquica e fundacional, e as empresas dependentes de recursos do Tesouro municipal;

CONSIDERANDO que o Parecer Prévio deste Tribunal de Contas e o subsequente julgamento pela Câmara Municipal não exoneram de eventual responsabilidade os ordenadores de despesa e demais responsáveis por bens, dinheiro e valores públicos, quando do exame das respectivas Contas, como deflui da sistemática constitucional e do disposto na Lei Complementar Estadual nº 63/90;

**O MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS, PARCIALMENTE DE ACORDO COM  
O D. CORPO INSTRUTIVO OPINA:**

I – Pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação pela Câmara Municipal das contas de governo do Chefe do Poder Executivo de VARRE-SAI, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Silvestre José Gorini – 01.01 a 31.12.2018 - com as seguintes **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES e RECOMENDAÇÕES** a seguir relacionadas ao Prefeito, para que, sendo o caso, determine o cumprimento aos agentes competentes da administração municipal, observadas as sugestões de encaminhamento.

**RESSALVAS E DETERMINAÇÕES**

**RESSALVA N.º 1**

O valor do orçamento final apurado (R\$55.066.412,10), com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, não guarda paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre (R\$55.952.015,60) e com o registrado no Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Consolidado – Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64 (R\$55.952,015,61).

**DETERMINAÇÃO N.º 1**

Observar para que o orçamento final do município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, guarde paridade com o registrado no Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 6º bimestre e com os demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal n.º 4.320/64.

**RESSALVA N.º 2**

Quanto ao encaminhamento das informações sobre os gastos com educação e saúde, para fins de limite constitucional, utilizando como recurso a fonte ordinário.

**DETERMINAÇÃO N.º 2**

Para que sejam utilizados, nos gastos com educação e saúde, para fins de limite constitucional, apenas fonte de recursos de impostos e transferências de impostos, de modo a atender plenamente ao estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, bem como no artigo 7º da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

**RESSALVA N.º 3**

O Modelo 22 não foi preenchido de forma adequada, de modo que não permitiu a análise do cumprimento das determinações exaradas por esta Corte.

**DETERMINAÇÃO N.º 3**

Atentar para o correto preenchimento do modelo 22, informando de forma discriminada as ações e providências adotadas para o cumprimento de cada determinação expedida por esta Corte.

**RESSALVA N.º 4**

Existência de sistema de tributação deficiente, que prejudica a efetiva arrecadação dos tributos instituídos pelo município, contrariando a norma do art. 11 da LRF.

#### **DETERMINAÇÃO N.º 4**

Adotar providências para estruturar o sistema de tributação do município, visando à eficiência e eficácia na cobrança, fiscalização, arrecadação e controle dos tributos instituídos pelo município, em atendimento ao art. 11 da LRF.

#### **RESSALVA N.º 5**

O município não cumpriu integralmente às obrigações estabelecidas na legislação relativa aos portais da transparência e acesso à informação pública, cabendo destacar a inobservância quanto à ampla divulgação da prestação de contas relativa ao exercício financeiro e do respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio deste Tribunal, em afronta ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual c/c o artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

#### **DETERMINAÇÃO N.º 5**

Implementar ações, visando ao pleno atendimento às exigências estabelecidas na Constituição Estadual, Lei Complementar Federal nº131/09, Lei Complementar Federal nº101/00, Lei Federal nº12.527/11 e no Decreto Federal nº 7.185/10, no que couber, relativas aos portais de transparência.

### **RECOMENDAÇÕES**

#### **RECOMENDAÇÃO N.º 1**

Para que o município atente para a necessidade do controle e redução das despesas com pessoal, uma vez que já atingiu o limite prudencial previsto no parágrafo único do artigo 22 da Lei Complementar Federal n.º 101/00 – LRF, estando sujeito às vedações previstas no referido artigo.

### **RECOMENDAÇÃO N.º 2**

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

### **RECOMENDAÇÃO N.º 3**

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 - COMUNICAÇÃO**, com fulcro no §1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **atual responsável pelo controle interno** da Prefeitura Municipal de **VARRE-SAI**, 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 CRFB/88 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este tribunal, apresentando Certificado de Auditoria quanto à Regularidade, Regularidade com Ressalva ou Irregularidade das contas, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de apresentar

a análise das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de Governo.

**III - COMUNICAÇÃO**, com fulcro no §1º do artigo 6º da Deliberação TCE-RJ n.º 204/96, ao **Sr. Silvestre José Gorini**, atual Prefeito Municipal de **VARRESAI** para que seja alertado:

**III.1)** quanto ao fato de que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento da gestão dos créditos tributários, para atestação da implementação das medidas recomendadas ou determinadas por este Tribunal, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das próximas Contas de Governo;

**III.2)** quanto à necessidade de adoção de providências a fim de respeitar as regras estabelecidas na Lei nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), em prol da sustentabilidade do regime e do equilíbrio das contas do Município, em cumprimento ao disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00, ressaltando que o não repasse integral da contribuição previdenciária, tanto dos servidores quanto a patronal, aos órgãos de previdência, caracteriza conduta irregular e que, consoante deliberado nos autos do processo TCE-RJ nº 210.477-4/18, a partir das Contas de Governo do exercício de 2019, a serem encaminhadas ao TCE em 2020, a impontualidade nos repasses mensais aos órgãos de previdência, assim como o descumprimento dos parcelamentos eventualmente firmados, até o exercício de 2018, poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário a aprovação das Contas de Governo, sem prejuízo da aplicação de sanções por parte das autoridades responsáveis;

**III.3)** quanto à necessidade de providenciar a avaliação atuarial anual do Regime Próprio de Previdência Social, com ciência de que a partir das Prestações de Contas referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas em 2020, a ausência de avaliação atuarial anual e/ou a inexistência de estratégia para a manutenção da situação superavitária ou da correção de déficit apresentado poderá ensejar a emissão de Parecer Prévio Contrário;

**III.4)** quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) referente ao exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, a qual considerará na base de cálculo as despesas liquidadas e os Restos a Pagar Não-Processados (despesas não liquidadas) até o limite das disponibilidades de caixa relativas a impostos e transferências de impostos, acrescida do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do Fundeb, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE;

**III.5)** quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na Prestação de Contas de Governo (Administração Financeira) a partir do exercício de 2020, encaminhada a esta Corte no exercício de 2021, a qual passará a ser considerada, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas **efetivamente pagas** no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas após o cumprimento das três

etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento;

**III.6)** quanto ao fato de que, para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2020, as despesas com auxílio-alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedidas aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, sob regime estatutário, poderão ser custeados tão-somente com a parcela dos 40% dos recursos do FUNDEB, desde que tais despesas atendam às diretivas do artigo 70 da Lei nº 9.394/96;

**III.7)** quanto ao fato de que, para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, as despesas com aquisição de uniformes e afins, custeadas pelo Município, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, serão consideradas despesas de natureza assistencial, razão pela qual não mais poderão ser consideradas no cômputo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do FUNDEB;

**III.8)** quanto às regras estabelecidas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE e pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, mediante as Portarias Conjuntas n.º 02, de 15/01/2018, e n.º 3, de 27/03/2018, sobretudo quanto à concessão de maior autonomia para o Secretário de Educação, ou ao dirigente de órgão equivalente gestor dos recursos do fundo, na administração da conta bancária destinada à movimentação e gerenciamento dos recursos do Fundeb, observando, ainda, o prazo estabelecido para que os entes governamentais procedam à confirmação ou alteração da instituição financeira escolhida para

manutenção das contas específicas do Fundo, devendo adequar o CNPJ de titularidade da conta – que deve corresponder, obrigatoriamente, àquele do órgão responsável pela educação –, bem como para adotar as providências afetas à movimentação financeira dos recursos exclusivamente por meio eletrônico;

**III.9)** quanto ao fato de que, no exercício de 2019, o município deverá aplicar nas áreas da educação e saúde, respectivamente, o montante de 75% e 25% dos recursos, **recebidos em 2018 e 2019**, provenientes dos royalties e participações especiais do Pré-Sal oriundos de contratos de exploração de petróleo assinados a partir de 03.12.2012, bem como providenciar a criação de código de fonte específica para classificação dos recursos de royalties de que trata a Lei Federal nº 12.858/13, a fim de se apurar a destinação prevista no art. 2º, §3º da referida Lei;

**III.10)** quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de R\$5.547,66, a fim de se resgatar o equilíbrio financeiro da conta, em atendimento aos preceitos da Lei Federal nº 11.494/07, especialmente do seu art. 21, a fim de dar cumprimento à determinação efetuada por esta Corte na Prestação de Contas do exercício de 2017 (Processo TCE-RJ nº 210.718-6/18), não efetivada no exercício de 2018;

**IV – DETERMINAÇÃO à Secretaria Geral de Controle Externo - SGE** para que:

a) verifique o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB (Lei nº 9.394, de 20.12.1996) pela Prefeitura de VARRE-SAI - de abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro -, bem como para que apure se efetivamente tais recursos estão

sendo transferidos ao órgão responsável pela Educação **exatamente nos prazos estabelecidos em lei.**

b) inclua no escopo de futuras fiscalizações no RPPS do município de VARRESAI a verificação se o ente está adotando as medidas recomendadas no parecer do atuário, com vistas ao equacionamento do déficit atuarial, bem como se está cumprindo com as obrigações financeiras, eventualmente, assumidas para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, devendo ser observado, no que couber, os pontos de controle estabelecidos nas Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 (relacionadas à temática **“Controle Externo na Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”**), aprovada pela Resolução nº 05/2018;

c) proceda a análise nos autos do processo da próxima prestação de Contas de Governo Municipal dos temas estabelecidos nas Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 (relacionadas à temática **“Controle Externo na Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social”**), aprovada pela Resolução Atricon nº 05/2018, a seguir transcritos:

*m) incluir no parecer prévio das contas de governo os temas destacados a seguir, em função da materialidade quanto à demonstração da política previdenciária:*

*I. Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP;*

*II. a adimplência mensal dos parcelamentos e contribuições previdenciárias dos servidores, inativos e pensionistas, e aquelas a cargo do Ente Federativo (contribuição normal e suplementar);*

*III. implementação e efetividade do Plano de Amortização do Déficit Atuarial, quando houver, utilizando como referência o Indicador de Situação Previdenciária para a definição dos RPPS a serem avaliados nas Contas de Governo;*

*IV. inexistência de mais de um Regime Próprio de Previdência Social para os servidores titulares de cargos efetivos, e mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, exceto para os membros das Forças Armadas.*

Em 13 de agosto de 2019

**SERGIO PAULO DE ABREU MARTINS TEIXEIRA**  
**Procurador-Geral do Ministério Público de Contas**  
**Junto ao TCE-RJ**  
Matrícula 02/004022