

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
GABINETE DA CONSELHEIRA MARIANNA MONTEBELLO WILLEMANN

VOTO GC-6

PROCESSO TCE-RJ N°: 205.435-7/17
ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE BOM JARDIM
ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO
EXERCÍCIO: 2016
PREFEITO: PAULO VIEIRA DE BARROS

PREFEITURA MUNICIPAL DE BOM JARDIM. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2016. VERIFICAÇÃO INICIAL DE PRESENÇA DE IRREGULARIDADES NO RPPS MUNICIPAL. SUGESTÃO DO *PARQUET* DE CONTAS DIVERGENTE DO CORPO INSTRUTIVO NO SENTIDO DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. PUBLICAÇÃO DE PAUTA ESPECIAL. ENCAMINHAMENTO DE ESCLARECIMENTOS E DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. DILIGÊNCIA INTERNA PARA REEXAME. CONCLUSÃO DO CORPO INSTRUTIVO E DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS PELA EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL. INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS E FALHAS FORMAIS QUE NÃO MACULAM O MÉRITO DAS CONTAS. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO PELA CÂMARA MUNICIPAL COM RESSALVAS E DETERMINAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA. COMUNICAÇÃO AO PREFEITO PARA ADOÇÃO DE PROVIDÊNCIAS. DETERMINAÇÃO À SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO.

Trata-se da prestação de contas de governo do Município de Bom Jardim, referente ao exercício de 2016, sob responsabilidade do Senhor Paulo Vieira de Barros – Prefeito, ora submetida à análise desta Corte de Contas para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em 03/04/17, os autos em tela deram entrada neste Tribunal (fl. 02), encaminhados pelo prefeito municipal. Dessa forma, sua remessa foi tempestiva, conforme prazo fixado no artigo 2º da Deliberação TCE-RJ n.º 199/96, uma vez que a lei orgânica não dispõe de forma diversa, e visto que a sessão legislativa de 2016 foi inaugurada em 02/02/2017, conforme evidenciado à fl.55.

Tendo em vista a ausência de alguns documentos que deveriam integrar os autos, foi formalizado ofício regularizador (Processo TCE-RJ n° 205.787-8/17), adotando, dentre outras medidas, a fixação de prazo de 15 (quinze) dias para envio da referida documentação. O atendimento à decisão em destaque foi formalizado com o envio de novos documentos, protocolizados sob o n° TCE-RJ 13.482-2/17.

O corpo instrutivo, representado pela Coordenadoria de Contas de Governo dos Municípios - CGM, procedeu a uma análise detalhada e minuciosa de toda a documentação encaminhada, em relatório de fls. 1688 a 1736-verso. Em sua conclusão, sugeriu a emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo de Bom Jardim, com treze ressalvas e correspondentes determinações e três recomendações, elencadas às fls. 1737 a 1739-verso.

Há também sugestão de duas comunicações:

- 1) ao responsável pelo controle interno, para que tome ciência da decisão do Tribunal e atue de forma a cumprir sua missão institucional, pronunciando-se de forma conclusiva nas próximas contas da espécie;
- 2) ao atual Prefeito Municipal, alertando:
 - a) quanto à alteração da metodologia para análise do cumprimento ou não do limite mínimo constitucional de gastos com educação, a ser utilizada na prestação de contas de governo a partir do exercício de 2019 (encaminhada a esta Corte no exercício de 2020): o Tribunal passará a considerar 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, acrescidas do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos

Fiscais editado pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN e operacionalizado pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação - SIOPE;

- b) quanto ao fato de que, a partir da análise das contas referentes ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, esta Corte de Contas não mais computará as despesas com ações e serviços de saúde que não tenham sido movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12.

A Subsecretaria de Auditoria de Controle da Gestão e da Receita - SSR, em reexame à fl. 1741, concorda com a proposição manifestada pela CGM.

Tal posicionamento expresso pela SSR foi acolhido pela Secretaria-Geral de Controle Externo - SGE (fl.1741).

O Ministério Público junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira, discordou da sugestão do corpo instrutivo e propôs que o Plenário se manifestasse pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do Município de Bom Jardim, em parecer lançado às fls.1742 a 1778. Em sua manifestação, o *Parquet* Especial também sugeriu acréscimos e modificações, bem como supressões à instrução.

Assim, o Órgão Ministerial apontou a seguinte irregularidade (e correspondente determinação), não considerada no relatório do corpo instrutivo (fls.1778 a 1779):

IRREGULARIDADE N.º 01

Não observância, na gestão do regime próprio de previdência social do município, das regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, colocando em risco a sustentabilidade do regime, bem como o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00.

DETERMINAÇÃO N.º 01

Adotar providências para que sejam respeitadas as regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas regulamentadoras do regime próprio de previdência social, em prol da sustentabilidade do regime e do equilíbrio das contas do município, em cumprimento ao disposto no art. 1º, § 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00.

De modo semelhante, também foi apontada a seguinte impropriedade (e correspondente determinação), não contida na instrução (fl.1784):

IMPROPRIEDADE N.º 14

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 15

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.

Uma determinação à SGE, que não estava no relatório do corpo técnico, também foi proposta pelo Ministério Público (fls.1786 a 1787):

V - DETERMINAÇÃO à Secretaria Geral de Controle Externo - SGE para que:

- a) Aperfeiçoe as análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência social e apurar sua repercussão nas referidas contas;
- b) Avalie a pertinência de realizar Auditoria Governamental no Município de Bom Jardim com vistas ao diagnóstico da sua gestão tributária e a proposição de medidas no intuito de proporcionar maior arrecadação de receitas de competência municipal;
- c) Considere, na análise das Contas de Governo Municipal, o resultado das Auditorias Governamentais realizadas no município que tenham repercussão no conteúdo dos temas tratados no relatório técnico das contas.

Ainda nos itens de divergência com o corpo técnico, o ilustre Procurador-Geral propõe que, na comunicação endereçada ao atual Prefeito Municipal de Bom Jardim, com o objetivo de alertá-lo quanto à alteração da metodologia para análise do cumprimento do limite mínimo constitucional de gastos com educação, o prazo de verificação por parte do Tribunal comece já a partir do exercício de 2018 (na conta de governo encaminhada a esta Corte no exercício de 2019) e não a partir do exercício de 2019, como sugerido pela instrução.

Adicionalmente, nessa mesma comunicação ao atual Prefeito, o Órgão Ministerial propõe que esse responsável seja alertado quanto a outros dois temas (fls.1785 a 1786):

III.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 neste artigo, sendo constatado ainda um aumento dos gastos com pessoal superior, no período apurado, ao aumento da receita corrente líquida - RCL, situação que indica, caso mantida a tendência atual, risco de descumprimento do limite máximo estabelecido pela citada lei federal;

(...)

III. 4 - para divulgar amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo Relatório Analítico e Parecer Prévio, em cumprimento ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

Também em adição ao relatório técnico, o representante do Ministério Público propõe que, na comunicação ao responsável pelo controle interno da Prefeitura, seja determinado que os próximos relatórios do órgão apresentem certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalva ou irregularidade das contas, e ainda quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas, além de apresentar a análise individual do cumprimento das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas contas de governo.

Por fim, como consequência do entendimento pelo parecer contrário, o *Parquet* propôs expedição de ofício ao Ministério Público, para ciência da decisão proferida no processo, acompanhado de cópia digitalizada da prestação de contas de governo.

Ressalte-se que a data de julgamento das referidas contas (05/09/17) foi publicada em pauta especial no Diário Oficial do Estado de 17/08/17. Por meio desta, foi aberta vista dos autos com prazo para apresentação de razões de defesa até 31/08/17.

Compareceu ao meu gabinete, em 24/08/17, procurador devidamente habilitado do Senhor Prefeito, quando lhe foi dada vista do que se contém nos autos, bem como foram fornecidas as cópias solicitadas, conforme atestam os documentos de fls. 1789 a 1791.

Foram protocolizados nesta Corte, em 31/08/17, em atendimento à publicação de pauta especial, esclarecimentos e documentos por parte do jurisdicionado, que constituíram o Documento TCE n° 20.526-5/17 (fls.1797/2090).

Considerando a necessidade de reexame dos autos, em face dos novos documentos encaminhados, em sessão de 05/09/17, proferi o seguinte voto, acolhido pelo Plenário:

pela **DILIGÊNCIA INTERNA**, para que o corpo instrutivo proceda ao reexame, no prazo de 05 (cinco) dias, da prestação de contas em referência, em face da documentação encaminhada pelo chefe do Poder Executivo do Município de Bom Jardim, ouvido o Ministério Público, remetendo posteriormente os autos a esta Relatora.

Atendendo ao decidido, o corpo instrutivo procedeu à verificação dos novos documentos remetidos a este TCE. Em sua conclusão, considerou elidida a irregularidade apontada pelo *Parquet* Especial, sugerindo assim a emissão de **parecer prévio favorável** (fls.2091-verso/2095), sendo acompanhado pelo Ministério Público junto a esta Corte, conforme parecer lançado às fls.2109/2115.

Quanto às treze ressalvas listadas pelo corpo técnico às fls. 1737/1739, muito embora o jurisdicionado tenha apresentado razões de defesa para todas elas, após o detalhado exame realizado pela instrução nos elementos probantes trazidos ao processo (fls.2095-verso/2100-verso), apenas a ressalva de número 10 foi retirada dos autos. Confirma-se a ressalva eliminada, considerando que as demais foram mantidas, tanto pelo corpo técnico, quanto pelo Ministério Público Especial:

RESSALVA N.º 10

Divergência de R\$1.114.151,46 entre as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas (R\$48.768.657,24) e as receitas consignadas no Anexo 8 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2016 (R\$49.882.808,70).

Razões de Defesa:

Em síntese o jurisdicionado alega que a diferença apontada é referente ao desconto do FUNDEB não devendo ser considerada no cálculo.

Análise:

Verificamos que ocorreu uma falha na transcrição dos valores por parte desta CGM, visto que as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas e as receitas consignadas no Anexo 8 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino que compõem o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2016 (R\$48.768.657,24) são iguais, portanto, a **ressalva nº 10** será retirada dos autos.

Ressalte-se que a data de apreciação destas Contas (09/11/17) foi publicada no Diário Oficial do Estado de 07/11/17, em continuação à Pauta Especial iniciada em sessão de 05/09/17.

É O RELATÓRIO.

A instrução elaborada abrange de forma detalhada os principais aspectos da gestão do Município de Bom Jardim, exercício de 2016, bem como afere as aplicações constitucionais e legais obrigatórias, razão pela qual acolho as análises de fls. 1688 a 1787, efetuando, todavia, os devidos acréscimos e retificações que entendo necessários à fundamentação de meu parecer.

Considerando todo o detalhamento contido na instrução, apresento a seguir, de forma sucinta, os aspectos que considero mais relevantes das contas em análise. Para tanto, dividirei meus argumentos em três grandes blocos: a gestão pública (com ênfase na gestão orçamentária, financeira e patrimonial e seus respectivos ditames constitucionais e legais), as aplicações constitucionais e legais e a gestão fiscal (mandamentos da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

Antes, porém, permito-me apresentar uma breve nota introdutória a respeito do dever republicano de prestar contas e do âmbito de atuação deste Tribunal, tendo por objetivo específico delimitar o escopo do parecer prévio ora emitido.

BREVE NOTA INTRODUTÓRIA

É da essência do **regime republicano** que todo aquele que exerça qualquer parcela de poder público tenha a responsabilidade de **prestar contas de sua atuação**. O dever de prestar contas é o dever republicano por excelência: se é o povo o titular e o destinatário da coisa pública, perante este devem os gestores responder. Destacam-se, nesse contexto, os mecanismos republicanos de controle da atividade financeira estatal, protagonizados, no Brasil, pelos Tribunais de Contas, na qualidade de Supreme Audit Institutions (SAIs) – Instituições Superiores de Controle – ISCs¹.

Como **reflexo e densificação do princípio republicano** no Texto Constitucional de 1988², o **controle financeiro público** foi minuciosamente disciplinado, mediante o estabelecimento de normas relativas à guarda, gestão e manejo dos recursos e bens públicos, bem como por meio da previsão de amplo mecanismo orgânico de sua fiscalização, atribuindo essa função primordialmente ao Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas³. Trata-se do denominado “controle externo financeiro”, que compreende atividades de supervisão, fiscalização, auditoria e de julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos⁴.

Especificamente no que diz respeito à gestão financeira anual a cargo da chefia do Poder Executivo, dispõe a Constituição da República de 1988 que compete ao Tribunal de Contas da União “apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante **parecer prévio** que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento”. Em decorrência da simetria prevista no artigo 75 da CRFB, a Lei

¹ Essa denominação inspira-se na nomenclatura utilizada pela literatura estrangeira que se dedica ao estudo das instituições externas de auditoria pública e baseia-se nos termos adotados pela INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*, organização internacional criada em 1953, que reúne as Entidades Fiscalizadoras Superiores de 191 países membros e que goza de *status* especial junto ao Conselho Econômico e Social das Nações Unidas. Disponível em: <<http://www.intosai.org/fr/actualites.html>>. Acesso em: 10 de outubro de 2015.

² A esse propósito, anota Carlos Ayres Britto: “Tão elevado prestígio conferido ao controle externo e a quem dele mais se ocupa, funcionalmente, é reflexo direto do princípio republicano. Pois, numa república, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha competência (e conseqüente dever) de cuidar de tudo o que é de todos, assim do prisma da decisão, como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis. Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a *res publica* e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional”. (“O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas”. SOUSA, Alfredo José de (Org.). In: **Novo Tribunal de Contas – órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3ª edição. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005, p. 73).

³ O Supremo Tribunal Federal (STF) reconhece, sem qualquer dificuldade, que os Tribunais de Contas são órgãos de extração constitucional dotados de autonomia e independência em relação aos demais Poderes da República. Sobre o tema, é bastante elucidativa a decisão adotada pelo Plenário do STF nos autos da ADI 4.190/DF (STF, ADI 4.190/DF, Pleno, Relator Ministro Celso de Mello, julgado em 10.03.2010).

⁴ Os **Tribunais de Contas**, no modelo estabelecido pelo texto constitucional de 1988, exercem **competências coadjuvantes** do poder legislativo – que titulariza o controle externo financeiro – e, também, **competências autônomas** de auditoria e fiscalização, no âmbito das quais prescindem da manifestação legislativa para o aperfeiçoamento de sua atividade controladora. Essa **dualidade é evidenciada pela análise da norma contida no artigo 71 da CF**, que elenca as competências do Tribunal de Contas da União, aplicáveis, por simetria, a estados, municípios e distrito federal.

Complementar estadual n° 63/90 estabelece ser competência deste **Tribunal de Contas apreciar as contas do Governador de Estado**⁵ e **dos Prefeitos dos municípios**⁶ submetidos à sua jurisdição, cabendo, para tanto, emitir parecer prévio para subsidiar o julgamento das contas a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, conforme o caso.

O parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas abrange, portanto, as denominadas **contas de governo**, ou seja, aquelas contas prestadas anualmente pela chefia do Poder Executivo. Elas não se confundem com as denominadas **contas de ordenadores de despesas ou contas de gestão**, prestadas no âmbito da administração direta ou indireta, as quais abrangem a **verificação de atos específicos de gestão**, atos de ordenamento das despesas públicas e sua legalidade⁷.

A esse propósito, cumpre observar que a previsão contida no artigo 56 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que incluía na prestação de contas do chefe do Poder Executivo as prestações dos presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do chefe do Ministério Público, encontra-se suspensa em razão da liminar concedida, em 09/08/07, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n° 2238-5. Por essa razão, as contas dos chefes dos demais poderes orgânicos do Estado e do Ministério Público são julgadas por esta Corte em processos específicos, as chamadas **contas de ordenadores de despesas** (ressaltando que o chefe do Executivo também está sujeito a tal prestação de contas, desde que atue como ordenador de despesas).

As análises realizadas por este Tribunal de Contas do Estado quando da emissão de parecer prévio englobam, dentre outros, os seguintes aspectos, extraídos a partir do artigo 39 do Regimento Interno:

§ 3º - O Relatório consistirá de minuciosa apreciação do exercício financeiro, elaborada com base nos elementos colhidos no trabalho de auditoria financeira e orçamentária, e conterà, além da análise dos balanços apresentados, informações que auxiliem a Assembleia Legislativa na apreciação dos reflexos da administração financeira e orçamentária sobre o desenvolvimento econômico e social do Estado.

⁵ Art. 36, LC 63/90.

⁶ Art. 127 da LC 63/90 em combinação com art. 4º, I, do Regimento Interno deste Tribunal – Deliberação n° 167/92.

⁷ Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] II - **julgar as contas dos administradores** e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

Com efeito, o relatório sobre as contas de governo tem como escopo, a partir dos diversos demonstrativos contábeis e extracontábeis que integram os respectivos autos, informar acerca da gestão pública, enfocando seus aspectos orçamentários e financeiros, que têm implicação direta nas variações e no saldo do patrimônio público, bem como nas conjunturas econômica e social locais.

O parecer prévio do Tribunal de Contas, observando tais aspectos, analisa o cumprimento - ou não - de dispositivos constitucionais e legais, como gastos mínimos e máximos e atendimento de metas pré-definidas, sempre a partir da contabilidade, fonte primeira e essencial de informação de toda e qualquer administração, quer pública, quer privada. Subsidiariamente, dados obtidos em outras frentes de atuação desta Corte podem e devem ser utilizados. Essas aferições, além de quantitativas, precisam informar acerca da “qualidade do gasto público”, verificando a adequação das despesas escrituradas com o real objeto do gasto limitado.

Pode-se dizer que este é, em suma, o grande foco das contas de governo: analisar a execução do orçamento público e seus demais planos em face dos mandamentos constitucionais e legais que lhe servem de norte. É essa execução que, por sua vez, impacta, ou até determina, a situação econômica e social do ente federativo. Esse é o produto final que se deve esperar do parecer técnico emitido pelo Tribunal de Contas. O parecer prévio recai sobre **contas globais**, contas que demonstram a situação das finanças públicas, sem prejuízo de análises individualizadas a serem realizadas quando das prestações de contas dos ordenadores de despesas (contas de gestão).

Nessa linha, é importante esclarecer que um parecer favorável às contas de governo não conduz à aprovação automática de todas as contas dos ordenadores de despesas do respectivo ente federativo, incluindo aí as do próprio chefe do Poder Executivo, quando atua como ordenador. É importante enfatizar que seus objetos são distintos, como bem destacado por JOSÉ DE RIBAMAR CALDAS FURTADO:

Enquanto na apreciação das contas de governo o Tribunal de Contas analisará os **macroefeitos da gestão pública**; no juízo das contas de gestão, será **examinado, separadamente, cada ato administrativo** que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, e ainda os relativos às

aplicações das subvenções e às renúncias de receitas. É efetivando essa missão constitucional que a Casa de Contas exercerá toda a sua capacidade para detectar se o gestor público praticou ato lesivo ao erário, em proveito próprio ou de terceiro, ou qualquer outro ato de improbidade administrativa⁸.

Em conclusão, enquanto a análise por este TCE a respeito das **contas de governo** realiza-se em um plano global, à luz da adequação financeira ao orçamento, sopesando-se os programas de governo e cumprimento dos dispositivos legais e constitucionais pertinentes aos gastos obrigatórios, para a emissão de parecer prévio; a análise das **contas de gestão** abrange, pormenorizadamente, ato a ato, oportunidade em que o Tribunal de Contas julgará, ele próprio, a prestação do ordenador de despesas, sem que esteja vinculado ao parecer prévio e geral das contas de governo, dada sua abrangência e escopo de análise.

1 - GESTÃO PÚBLICA

Neste item, serão apresentados os números da gestão municipal, sob os enfoques orçamentário, financeiro e patrimonial. Serão, ainda, destacados outros aspectos inerentes à administração local.

1.1 - Gestão Orçamentária

O orçamento do Município de Bom Jardim - LOA para o exercício de 2016 foi aprovado pela Lei Municipal n° 1.445, de 17 de dezembro de 2015, prevendo a receita e fixando a despesa em R\$ 93.662.266,00.

1.1.1- Retificações orçamentárias

As alterações orçamentárias realizadas em 2016 podem ser resumidas da seguinte forma:

⁸ Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. In Revista do TCU n° 109, maio/agosto de 2007; p. 61/89. Disponível em: <<http://revista.tcu.gov.br/ojsp/index.php/RTCU/article/download/438/488>>. Acessado em 13/10/2015.

CRÉDITOS SUPLEMENTARES

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

			R\$
SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos	Anulação	16.653.345,31
		Excesso - Outros	0,00
		<i>Superavit</i>	131.605,49
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			16.784.950,80
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A - B)			16.784.950,80
(D) Limite autorizado na LOA			37.464.906,40
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C - D)			0,00

Fonte: LOA - fls. 108-111v; relação de decretos apresentada pelo município e publicações - fls. 556-560.

Conforme quadro ("A.2 - LEI") de fl. 559, verificou-se que não foram abertos créditos adicionais com base em autorizações estabelecidas por leis específicas.

Quanto à análise da real existência das fontes de recursos que suportaram os créditos adicionais abertos, pondera o corpo instrutivo (fls. 740-verso):

(...) esta análise se destina a verificar, inicialmente, se a totalidade de recursos financeiros existentes e disponíveis foi suficiente para suportar o total das despesas executadas no exercício, nestas já consideradas as despesas incluídas por meio da abertura de créditos adicionais.

Em caso positivo e, portanto, alcançado o esperado equilíbrio orçamentário, restaria configurada a adoção de medidas de controle e acompanhamento da execução orçamentária por parte do gestor durante o exercício, superando a ausência de recurso porventura verificada no ato da abertura do crédito adicional, sendo, assim, prescindível a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos, uma vez cumprido os mandamentos da LRF.

Por outro lado, constatada ao final do exercício a existência de desequilíbrio orçamentário, torna-se necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada no crédito adicional, de forma a identificar se o desequilíbrio orçamentário ocorreu em função da abertura do crédito sem a efetiva fonte de recurso, descumprindo, assim, as normas legais vigentes. Cabe ressaltar, no entanto, que a simples existência de desequilíbrio orçamentário não configura a abertura de crédito indevida, visto que tal desequilíbrio pode ter sido provocado,

por exemplo, pela frustração das receitas inicialmente previstas na lei orçamentária.

Diante do exposto, demonstra-se, a seguir, o resultado orçamentário apresentado ao final do exercício, excluída a movimentação orçamentária do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, bem como os repasses financeiros (extraorçamentários) transferidos para o Instituto com vistas à cobertura de déficit financeiro:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - <i>Superavit</i> do exercício anterior	6.748.991,58
II - Receitas arrecadadas	69.555.080,52
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	76.304.072,10
IV - Despesas empenhadas	71.575.134,23
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	71.575.134,23
VII - Resultado alcançado (III-VI)	4.728.937,87

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16; Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.1481-1496, Anexo 10 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 851-854; Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1497-1515, Anexo 11 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 855-856 e Balanço financeiro do RPPS, fls.860 .

Nota: *superavit* do exercício anterior, excluídos os resultados do RPPS e Legislativo.

Somando as receitas orçamentárias arrecadadas (R\$ 69,6 milhões) ao superávit financeiro do ano anterior (R\$ 6,7 milhões - fonte de recurso para abertura de crédito adicional) e subtraindo desse resultado as despesas empenhadas (R\$ 71,6 milhões) - considerando que não houve aporte financeiro (extraorçamentário) consignado ao instituto de previdência municipal - chegou-se a um resultado positivo de R\$ 4,7 milhões. Assim, preservado o equilíbrio orçamentário, o corpo instrutivo considerou que as alterações orçamentárias tiveram o devido suporte financeiro.

Concluindo, a Constituição Federal determina, no inciso V do artigo 167, que os créditos suplementares e especiais carecem de prévia autorização legislativa e da indicação dos recursos correspondentes. Assim:

- 1) quanto à autorização legislativa, verifica-se o atendimento do preceito constitucional;
- 2) quanto às fontes de recursos, verifica-se o atendimento do preceito constitucional.

Agregando-se os créditos adicionais em apreço ao orçamento inicial de Bom Jardim, tem-se o seguinte orçamento final:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	93.662.266,00
(B) Alterações:	16.784.950,80
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	16.784.950,80
Créditos especiais	0,00
(C) Anulações de dotações	16.653.345,31
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	93.793.871,49
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado - Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	93.793.871,49
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00
(G) Orçamento registrado no Anexo 1 do RREO do 6º bimestre de 2016	93.793.871,50
(H) Divergência entre o orçamento apurado e o relatório resumido da execução orçamentária (D - G)	-0,01

Fonte: Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1497-1515, e Anexo 01 do RREO do 6º bimestre/2016, processo TCE-RJ n.º 202.691-2/17.

1.1.2 - Resultados da execução orçamentária

O município obteve, em 2016, os seguintes resultados:

a) Resultado orçamentário

R\$

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	78.961.972,56	9.406.892,04	69.555.080,52
Despesas Realizadas	80.266.937,87	8.691.803,64	71.575.134,23
Deficit Orçamentário	-1.304.965,31	715.088,40	-2.020.053,71

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1497-1515 e Balanço Orçamentário do RPPS, fls. 857-859.

b) Resultado da arrecadação

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO DE 2016					
Natureza	Previsão Inicial R\$	Previsão Atualizada R\$	Arrecadação R\$	Variação	
				R\$	Percentual
Receitas correntes	76.222.970,20	76.226.070,20	72.501.405,84	-3.721.564,36	-4,88%
Receitas de capital	11.931.699,80	11.931.699,80	270.000,01	-11.661.699,79	-97,74%
Receita intraorçamentária	5.507.596,00	5.504.496,00	6.190.566,71	682.970,71	12,40%
Total	93.662.266,00	93.662.266,00	78.961.972,56	-14.700.293,44	-15,70%

Fonte: Previsão inicial: LOA, fls. 108-111v e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

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

Como se pode notar, o principal responsável pela insuficiência de arrecadação de R\$ 14.700.293,44, observada no exercício, foi uma frustração no recebimento de “Transferências de Capital – Convênios” no montante de R\$ 11.661.699,79, que representam 79,3% da insuficiência apontada.

Acerca desse tópico sobre a arrecadação municipal, o Ministério Público de Contas teceu as pertinentes considerações, apresentadas a seguir (fls.1745/1747):

Registra o Corpo Técnico que esta insuficiência poderia ser justificada, basicamente, pela frustração de receita significativa (Transferência de Capital – Convênios) no valor de R\$ 11.659.099,99 – fls. 1492, que impactou no planejamento da LOA (fls. 1697).

Ressaltamos que a receita arrecadada diretamente pelo município, oriunda do seu poder de tributar, representa 8,13 % da receita total do exercício, conforme quadro do Relatório Técnico de fl. 1698.

A dívida ativa, do exercício de 2015 para 2016, apresentou decréscimo de 23,60% e arrecadação de 12,71% do estoque existente de 31.12.15, conforme evidenciam quadros de fl. 1698-v.

Registra o Relatório Técnico, à fl. 1699, que a municipalidade informou que “adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação” (documento de fls. 13/18).

Verifica-se que o documento, acima mencionado, informa, em síntese, que no exercício de 2016 foram adotadas as seguintes medidas:

- Dando prosseguimento à fiscalização tributária do cadastro imobiliário e das atividades econômicas no Município os Fiscais de Tributos, em 2016, efetuaram 247 notificações de TFLIF e ISS, 208 lançamentos de atividades

econômicas em processo e ex-ofício e emitiram 403 notificações de IPTU/TCL;

- A Dívida Ativa dos exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014 foi encaminhada para cobrança judicial;
- Foram elaborados 441 parcelamentos, sendo 66 cancelados, 123 quitados, restando em aberto 252, totalizando o valor dos parcelamentos R\$ 762.005,95;
- A seguir apresenta quadro comparativo da receita orçada com a arrecadação da receita tributária e outras receitas correntes nos exercícios compreendidos entre 2007 e 2016 e, em seguida, o comparativo da receita arrecadada nos exercícios de 2010 a 2016;
- 9.954 imóveis foram cadastrados para a tributação do IPTU/TCL/CIP non Município, 2.787 contribuintes foram inscritos no cadastro para pagamento da TFLIF/ISS. Em seguida apresenta os lançamentos efetuados para 2017;
- Devido à crise econômica houve a necessidade de corte nos gastos, ficando comprometida a realização de cursos e seminários e a aquisição de equipamentos para a Secretaria de Fazenda, e que, passando a crise, a Secretaria voltará a se reequipar e oferecer métodos de aperfeiçoamento para os servidores.

Outras ações desenvolvidas para a melhoria da arrecadação são as seguintes:

- Instituição do Alvará On-line através do Convênio REGIN com a JUCERJA e SEBRAE para melhoria da arrecadação do alvará;
- Aprovação do Novo Código Tributário Municipal pela Câmara Municipal de Bom Jardim em dezembro, através da Lei Complementar n° 218, de 14/12/16;
- Envio de Ofício à Superintendência da Receita Federal com o objetivo de assinatura de Convênio para fomentar a arrecadação de ISSQN e intercâmbio de dados.

Com base na baixa participação das receitas próprias em relação à receita total, bem como na baixa arrecadação da dívida ativa, em que pese o relato das atividades tributárias no exercício financeiro de 2016, pode-se inferir 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 pelo município, em desacordo, portanto, com o art. 11 da Lei Complementar Federal n° 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.

Na conclusão deste parecer, tal fato será incluído como Impropriedade n° 14 e Determinação n° 15 Assim como haverá Determinação à Secretaria de Controle Externo - SGE para que avalie a pertinência de realizar Auditoria Governamental no Município de Bom Jardim para fazer diagnóstico da

sua gestão tributária e determinar ações, no intuito de proporcionar um incremento de arrecadação dos tributos de sua competência e de recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa.

c) Economia orçamentária

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Total das despesas	93.662.266,00	93.793.871,49	80.266.937,87	79.810.679,02	79.101.870,26	85,58%	13.526.933,62

Fonte: Dotação inicial: LOA, fls. 108-111v, Anexos 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1497-1515 e Balanço Orçamentário, fls. 657/660.

1.2 - Gestão Financeira

Preliminarmente, o corpo técnico esclareceu que, por se tratar do último ano da gestão do chefe do Poder Executivo Municipal, o exame da gestão financeira não se restringiu, para efeito da apuração do resultado financeiro, à análise dos valores registrados pela contabilidade no balanço patrimonial, uma vez que, além das informações contidas no demonstrativo, também podem ser identificados outros eventos que tenham o potencial de impactar a situação financeira. A título de exemplo, pode-se mencionar a realização de despesas não contabilizadas, os cancelamentos indevidos de passivos, bem como formalização de termos de reconhecimento/confissões de dívida, os quais, embora possam ter seus vencimentos para o exercício seguinte, constituíram obrigações líquidas e certas de responsabilidade da gestão que se encerra, devendo ser, dessa forma, considerados no cálculo do resultado financeiro efetivamente alcançado no final do mandato.

Além disso, cabe ressaltar que essas obrigações, caso não possuam características de essencialidade, preexistência e continuidade, e tenham sido formalizadas a partir de 01/05/16, devem ainda ser consideradas para efeito da análise do artigo 42 da LRF.

Por fim, a instrução esclareceu que neste último ano de mandato foi excluído do resultado financeiro, além dos valores do Instituto de Previdência e da Câmara Municipal, o

efeito dos saldos do ativo e do passivo financeiros referentes a convênios, por se tratar de recursos estritamente vinculados, tendo como base, para tanto, as informações extraídas do Sistema SIGFIS encaminhadas eletronicamente pelo município.

A apuração do resultado financeiro se apresentou da seguinte forma:

APURAÇÃO DO SUPERAVIT/DEFICIT FINANCEIRO					
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Convênios (D)	Valor considerado E = A-B-C-D
Ativo financeiro	21.384.584,00	14.786.791,25	2.621,46	1.179.332,01	5.415.839,28
Passivo financeiro	3.023.892,62	13.299,54	0,00	1.078.325,18	1.932.267,90
Superavit/Deficit Financeiro	18.360.691,38	14.773.491,71	2.621,46	101.006,83	3.483.571,38

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 663/666, Balanço Patrimonial do RPPS, fls. 861/863, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1593-1595, Relatório de Convênio extraído do SIGFIS - fls. 1619-1620 e Anexo 17 Consolidado - fls. 1522-1526.

Nota 01: No Passivo Financeiro Consolidado foram utilizados valores das consignações (R\$ 399.723,29), dos restos a pagar (R\$ 2.624.129,33) evidenciados no Anexo 17 - Consolidado (fls. 1522-1526).

Nota 02: Devido a inconsistência no quadro dos ativos e passivos, foi considerado no Ativo Financeiro do RPPS o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa (R\$956.352,76) e Aplicações Financeiras (R\$13.830.438,49) do Balanço Patrimonial do RPPS, totalizando (R\$14.786.791,25).

Acerca do resultado financeiro apurado, o corpo técnico assim se manifestou (fl.1703-verso):

Importa destacar, ainda, que o *superavit* ora apurado reflete apenas o resultado superavit financeiro alcançado ao final da gestão, não estando contempladas as demais obrigações contraídas que serão objeto de análise no presente relatório em tópico próprio denominado "OBRIGAÇÕES CONTRAÍDAS EM FINAL DE MANDATO - ARTIGO 42 DA LRF".

No tocante ao Demonstrativo do Superavit/Deficit Financeiro do Exercício (fls. 666), verifica-se inconsistência no registro dos valores, uma vez que o resultado final apurado no mesmo não guarda paridade com a diferença entre o ativo e passivo financeiro registrado no Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes (fls. 665-666).

Este fato será objeto da **Ressalva e Determinação n.º 3**.

Os resultados financeiros dos últimos exercícios foram retratados no seguinte quadro:

EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS				
Gestão anterior	Gestão atual			
2012	2013	2014	2015	2016
5.006.982,49	6.968.571,61	6.827.907,14	6.748.991,58	3.483.571,38

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16 e quadro anterior.

1.3 - Gestão Patrimonial

As variações do patrimônio público são o objeto deste item.

Ao examinar o balanço patrimonial consolidado do município, o corpo instrutivo identificou as seguintes inconsistências, as quais ensejaram as **Ressalvas e Determinações de nºs 4, 5 e 6** (fls.1704-verso/1705):

- a) Resultado do exercício apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada - fls. 1518-1520 (-R\$66.328.315,78) diverge do valor registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$1.887.863,03), resultando uma diferença de R\$68.216.178,81;
- b) Registro das seguintes contas com saldos negativos: **no ativo circulante** (dívida ativa tributária, dívida ativa não tributária), **no ativo não circulante** (investimentos do RPPS de longo prazo), **no passivo circulante** (obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar a curto prazo, empréstimos e financiamento a curto prazo);
- c) Registro do Total do Ativo (R\$57.504.090,60) divergente do Total do Passivo acrescido do Patrimônio Líquido (R\$55.257.999,04) demonstrando violação do princípio fundamental da contabilidade (Ativo = Passivo + Patrimônio Líquido).

1.3.1 - Resultado e Saldo Patrimonial

As execuções orçamentária e extraorçamentária importaram no seguinte resultado patrimonial em 2016:

Descrição	Valor - R\$
Variações patrimoniais aumentativas	83.289.743,16
Variações patrimoniais diminutivas	149.618.058,94
Resultado patrimonial de 2016 - Deficit	-66.328.315,78

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais - Consolidado (fls. 1518-1520).

Somando aquele resultado ao saldo do ano anterior, o corpo instrutivo obteve o seguinte saldo patrimonial de 2016, que não condiz com os registros contábeis, assim:

Descrição	Valor - R\$
Passivo a descoberto (saldo do balanço patrimonial de 2015)	-135.781.049,83
Resultado patrimonial de 2016 - Déficit	-66.328.315,78
(+) Ajustes de exercícios anteriores	212.520,92
Passivo a descoberto - exercício de 2016	-201.896.844,69
Passivo a descoberto registrado no balanço - exercício de 2016	-133.909.423,18
Diferença	-67.987.421,51

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado (fls. 663/666) e Prestação de Contas de Governo do exercício de 2015 – processo TCE-RJ n°. 209.773-3/16.

Em face da diferença acima apurada, a instrução fez consignar a **Ressalva** e a **Determinação n.º 7**.

1.3.2 – Dívida Ativa

Foram apurados a variação do saldo da dívida ativa em 2016, bem como a representatividade da arrecadação anual desta receita no saldo acumulado a receber, assim:

DÍVIDA ATIVA		
Saldo do exercício anterior - 2015 (A) R\$	Saldo atual - 2016 (B) R\$	Variação % C = B/A
6.108.198,16	4.666.789,93	-23,60%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16 e Movimentação da Dívida Ativa, fls. 565.

Acerca dos saldos da dívida ativa tributária e não tributária, o corpo técnico assim se manifestou, à fl.1698-verso:

Destaca-se que o Balanço Patrimonial Consolidado (fls. 663) apresenta o valor de -R\$610.670,98 (dívida ativa tributária) e o valor de -R\$12.567,31 (dívida ativa não tributária), enquanto, o Demonstrativo da Dívida Ativa (fls. 565) apresenta o saldo de R\$4.666.789,93 para Dívida Ativa Tributária e Não Tributária demonstrando inconsistência nos registros apresentados.

Este fato será objeto da **Ressalva e Determinação n.º 1**.

DÍVIDA ATIVA - COBRANÇA		
Saldo do exercício anterior - 2015 (A) R\$	Valor arrecadado em 2016 (B) R\$	EM % C = B/A
6.108.198,16	776.642,53	12,71%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015, processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16 e Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

O município informa que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas constam do documento de fls. 13/18.

1.4 - Aspectos Relevantes

A atuação do controle interno, em cumprimento às disposições constitucionais, e o sistema previdenciário municipal são os objetos deste item.

1.4.1 - Controle Interno

O relatório do controle interno municipal é instrumento que vem em auxílio às funções desta Corte. Esse relatório foi apresentado e consta anexado às fls. 19 a 36. Visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, o corpo instrutivo sugere a comunicação ao respectivo responsável, quanto às inconsistências apuradas nas contas, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes (fl.1740).

O Ministério Público de Contas, às fls.1770/1776, aduziu sua manifestação acerca do sistema de controle interno municipal, da qual extraio a seguinte passagem:

Deve ser observado que o Corpo Técnico reservou o tópico 08 do Relatório (fls. 1734/1735-v) para tratar do RELATÓRIO DO CONTROLE INTERNO, onde fez a abordagem do arcabouço jurídico que define a missão constitucional e legal deste Órgão.

Em seguida a instância técnica registrou que “as ressalvas apontadas nesta instrução deverão ser objeto de acompanhamento e correção, mediante a adoção de sistemas de controle implantados pelo Órgão de Controle Interno do Poder com o objetivo de inibi-las no decurso do próximo exercício”.

Por fim, concluiu que “o chefe do órgão de controle interno deverá ser comunicado, quanto à conclusão da análise das contas, para que o mesmo tome ciência do exame realizado, adotando as providências que se fizerem necessárias a fim de elidir as falhas detectadas, informando, no relatório a ser encaminhado no próximo exercício, quais foram estas medidas”.

Inicialmente, este *Parquet* de Contas registra que o Relatório do Órgão de Controle Interno se constitui de peça obrigatória a integrar a Prestação de Contas de Governo de Estado e dos Municípios.

Como deflui naturalmente de todo arcabouço normativo constitucional e legal mencionado, segundo uma interpretação sistemática e teleológica, ao **Órgão Central de Controle Interno compete, no exercício de sua autonomia funcional, pronunciar-se conclusivamente**, por meio de Certificado de Auditoria, acerca das prestações e tomadas de contas que lhe são submetidas, classificando-as como **regulares, regulares com ressalvas ou irregulares**.

No caso do Relatório acerca das Contas Consolidadas do Governo referentes ao ano de 2016 (fls. 19/36), porém, não obstante a análise dos normativos (constitucionais e legais), o Relatório do Órgão Central de Controle Interno não é conclusivo quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das Contas de Governo apresentadas pelo Excelentíssimo Senhor Prefeito Municipal, razão pela qual fica aquém do cumprimento da missão constitucional e legal a que está adstrito.

E é de todo oportuno destacar: tal cumprimento não se revela mera faculdade normativa, mas sim ineludível dever jurídico. Acrescente-se, ainda, que não houve a apresentação de informações naquele Relatório quanto ao cumprimento ou não pelo Governo dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00, aplicáveis quando do término de mandato do governante, em especial o artigo 42 da LRF.

Diante do exposto, entende o MINISTÉRIO PÚBLICO que o Relatório do Órgão Central de Controle Interno que integram as Contas de Governo do Município de Bom Jardim, relativas ao exercício de 2016, não observa os normativos vigentes, prejudicando o exame a ser levado a efeito por esta Corte de Contas para fins de cumprimento da norma contida no art. 125, I e II, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro.

Assim, este *Parquet* de Contas adicionalmente ao proposto pelo Corpo Instrutivo irá realizar acréscimos à Determinação proposta ao Responsável pelo ÓRGÃO CENTRAL DE CONTROLE INTERNO DO MUNICÍPIO DE BOM JARDIM.

1.4.2 - Sistema Previdenciário dos Servidores Municipais

O regime previdenciário do Município de Bom Jardim registrou, em 2016, o seguinte resultado:

Descrição	Valor (R\$)
Receitas previdenciárias	9.406.892,10
Despesas previdenciárias	9.022.360,50
Superavit	384.531,60

Fonte: Anexo 04 do RREO 6º bimestre/2016 - Proc. TCE n.º 202.691-2/17.

Cumpre, ainda, destacar o seguinte comentário da instrução (fl. 1705-verso):

O presente processo limitou-se a apresentar o resultado previdenciário obtido pelo Instituto no exercício, sendo os outros aspectos que envolvem o sistema previdenciário municipal tratados nos demais processos de atuação desta Corte de Contas, devido à amplitude, operacionalização e elevado grau de detalhamento que requer a matéria.

O *Parquet*, em sua análise sobre o tópico (fls.1764/1770), manifestou entendimento divergente do corpo técnico e ponderou, com base na argumentação que reproduzo a seguir, que a presença de irregularidades no RPPS municipal seria motivo para a emissão de parecer prévio contrário:

Devido a 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. Situação esta que vivencia hoje o Estado do Rio de Janeiro, que deixou, ao longo dos anos, de adotar medidas para o reequilíbrio financeiro e atuarial do RPPS estadual.

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

Não olvidando a complexidade da análise, **tenho entendimento que a matéria deveria ser tratada com maior profundidade nas Contas de Governo**, por ser a Previdência uma das funções de governo. 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 indique a necessidade de restabelecimento do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema, não podem 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.

Além do mais, constatada irregularidade do RPPS pelo Ministério da

Previdência e Assistência Social, a quem compete à orientação, supervisão e o acompanhamento do regime próprio previdenciário (artigo 9º, inciso I da Lei Federal nº 9.717/98), o município como um todo é penalizado:

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 - 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;

IV - suspensão do pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei n 9.796, de 5 de maio de 1999.(Lei Federal nº 9.717/98 com redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Desse modo, 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, **como já acontece nas Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Estado do Rio de Janeiro.**

O Decreto Federal nº 3.788/01 instituiu o Certificado de Regularidade Previdenciária e estabeleceu que o seu fornecimento é de responsabilidade do Ministério da Previdência Social. A emissão do mencionado certificado foi disciplinada pela Portaria MPS nº 204/08 e tem por objetivo atestar o cumprimento, pelos entes federativos, dos critérios e exigências estabelecidos na legislação, assim como dos parâmetros e prazos estabelecidos em normas específica do MPS.

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

Constatei, no site *www.previdencia.gov.br*, que a emissão do **Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP**, emitido pela Secretaria de Políticas de Previdência Social - SPPS do MPS para o Regime de Previdência do município de Bom Jardim, **a partir de 09.12.08 tem sido amparada por decisão judicial, e, no tocante ao último certificado emitido em 24.12.15 e com validade até 21.06.16, o mesmo foi cancelado em 23.02.16 em decorrência da perda de eficácia da liminar deferida e extinção do processo sem resolução do mérito.**

De acordo com o “Extrato Externo de Irregularidades dos Regimes Previdenciários” do último Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP emitido em **24.12.15**, foram identificadas as seguintes irregularidades:

Critério	Situação	Informações	Fundamentação Legal
Caráter contributivo (Ente e Ativos - Repasse)	Irregular	- 50 declaração(ões) enviada(s) - Exigido de 01/01/2004 até 01/02/2014 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98,art.1º, II; Port.nº204/2008, art.5º, I, “b”, e XVI, “e” ; Port.nº402/08,art.6º
Caráter contributivo (Inativos e Pensionistas-Repasse)	Irregular	- 56 declaração(ões) enviada(s) - Exigido de 01/01/2004 até 01/02/2014 - Periodicidade: bimestral	Lei nº 9.717/98, art.1º, II; Port.nº 204/2008, art.5º, I, “c” e XVI, “e”; Port.nº 402/08,art.6º
Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos - DAIR - Encaminhamento a partir de 2017	Irregular	- Exigido desde 01/07/2017	Lei nº9.717/98,art. 9º,PU;Port.nº204/08,art. 5º,XVI,“ d” , art.10, §§2ºe8º;Port. 402/08, art.22
Equilíbrio Financeiro e Atuarial - Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises	Irregular	- Exigido desde 01/10/2005	Lei 9.717/98, arts.1º,caput e 9º; Port. 204/08, art.5º, II, XVI, b e i ; Port.402/08, arts. 8ºe 9º

Considerando que não é abordado pelo d. Corpo Técnico, na análise destas contas, a situação de irregularidade em que se encontra o sistema previdenciário em comento perante o MPS, este *Parquet* de Contas realizou pesquisa no Sistema de Controle de Acompanhamento de Processo – SCAP com a finalidade de verificar se informações constantes em outros processos. Assim identificamos os processos a seguir:

1) Processo TCE-RJ nº 811.266-4/16: trata da Prestação de Contas do Ordenador de Despesas e do Responsável pela Tesouraria do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Bom Jardim relativa ao exercício de 2015 (última prestação de contas enviada a esta Corte), ainda sem Decisão Plenária.

2) Processo TCE-RJ nº 238.224-5/13: trata do Relatório de Auditoria Governamental, instrumentalizada por meio da inspeção ordinária realizada, entre 04.11 e 06.12.13, no âmbito do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Bom Jardim , que teve por objetivo verificar as condições de organização e funcionamento do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

A referida auditoria apurou diversas irregularidades, denominadas de “Achados de auditoria”, a seguir transcritas:

- Administração do RPPS sem participação paritária dos segurados.
- Administração do RPPS sem participação efetiva dos segurados.
- Gestão não transparente do RPPS.
- Irregularidades nas alíquotas de contribuição.
- Irregularidades na base de cálculo de contribuição.
- Não repasse das contribuições previdenciárias devidas pelo Município.
- As dívidas não são devidamente registradas na contabilidade.

- Base cadastral inconsistente.
- Alocação de recursos do RPPS em desacordo com o estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional.
- Planejamento inadequado dos investimentos do RPPS.

Na sessão de 25.02.14, o Tribunal decidiu por Comunicação ao gestor do RPPS, ao Chefe do Poder Executivo e ao Presidente da Câmara Municipal e por ciência à SUP, nos termos do Voto do Conselheiro-Relator do processo, a seguir:

I - Pela COMUNICAÇÃO ao atual titular do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos de Bom Jardim, na forma prevista na Lei Complementar Estadual nº 63/90, para que, encaminhe o Plano de Ação contemplando as informações constantes do modelo de fls. 484/486, bem como atenda aos demais elementos solicitados pela instrução nos itens 3.1.2 a 3.1.4 de fl. 480-verso, alertando-o, ainda, para o disposto no inciso IV, do artigo 63, do supracitado diploma legal;

II - Pela COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Bom Jardim, na forma prevista na Lei Complementar Estadual nº 63/90, para que, encaminhe o Plano de Ação contemplando as informações constantes do modelo de fls. 481-verso/483-verso, bem como atenda ao elemento solicitado pela instrução no item 3.2.2 de fl. 480-verso, alertando-o, ainda, para o disposto no inciso IV, do artigo 63, do supracitado diploma legal;

III - Pela COMUNICAÇÃO ao atual Presidente da Câmara Municipal de Bom Jardim, na forma prevista na Lei Complementar Estadual nº 63/90, para que, atenda ao elemento solicitado pela instrução no item 3.3.1 (fl. 481), e tome CIÊNCIA dos elementos destacados nos itens 3.4.1, 3.4.2 e 3.4.3 (fl.481), alertando-o, ainda, para o disposto no inciso IV, do artigo 63, do supracitado diploma legal;

IV - Pela CIÊNCIA a Subsecretaria de Controle de Pessoal – SUP do presente Relatório de Auditoria em razão da natureza da matéria aqui tratada;

V - Por DETERMINAÇÃO à SSE, para que, ao Comunicar a presente decisão, faça acompanhar cópia de inteiro teor do Relatório de Auditoria assim como da presente decisão Plenária.”

3) Processo TCE-RJ nº 202.691-2/17: trata da análise do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO do município de Bom Jardim, relativo ao 6º bimestre de 2016, previsto na seção III, do capítulo IX da LRF.

A análise do Resultado Previdenciário de 31.12.16 apresentou, conforme já informado, um superávit da ordem de R\$ 384.531,60.

Em que pese o resultado previdenciário superavitário no exercício em exame este *Parquet* de Contas entende que os “achados de auditoria” elencados nos autos do Processo 238.224-5/13 aliados ao fato de que a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP a partir de 09.12.08 ter sido amparada por decisão judicial, e, quanto ao último certificado emitido em 24.12.15 ter sido cancelado em 23.02.16 em decorrência da perda de eficácia da liminar deferida e extinção do processo sem resolução do mérito, e que atualmente o Município mantém a situação irregular em relação à Lei nº 9.717/1998, traçam um cenário da gestão temerária que vem sendo empreendida na previdência do Município de Bom Jardim, com violações da legislação e demais normas regulamentadoras. Tal conduta depõe contra a boa gestão do RPPS e, se já não comprometeu, brevemente comprometerá a solvência do regime.

O fato representa grave irregularidade que atenta contra a responsabilidade fiscal, com repercussão direta nas presentes contas de governo, por se referir a uma relevante política pública municipal que, no caso de insolvência, trará consequências danosas aos segurados e às finanças do Município.

Na conclusão deste parecer será proposta ao Plenário desta Corte a declaração da situação irregular do RPPS perante o MPS como item de irregularidade, bem como seja determinado à Secretaria Geral de Controle Externo a adoção das medidas necessárias ao aperfeiçoamento das análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência e apurar sua repercussão nas referidas contas, ressaltando que esta verificação já é feita nas contas de governo do Estado.

O corpo técnico, após examinar as razões de defesa apresentadas pelo responsável para a **irregularidade**, assim se manifestou (fls.2091/2095):

Razões de Defesa:

O jurisdicionado apresentou alegações (fls. 1799-1820) e documentações (fls. 1836-2056) a fim de defender-se da irregularidade proposta pelo Ministério Público Especial junto ao TCE-RJ.

Primeiro, o ente público ressalta que nos últimos 05 (cinco) exercícios, não foi realizado qualquer questionamento sobre o Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS) nas Prestações de Contas de Administração Financeiro (Prestações de Contas de Governo), causando estranheza o posicionamento por parte do órgão ministerial, visto que a matéria sempre foi analisada em processos apartados sendo de responsabilidade do ordenador de despesas do órgão previdenciário.

Quanto ao resultado da previdência no exercício de 2016, o fiscalizado alega que registrou um superávit na ordem de R\$384.531,60, conforme exposto no Anexo 04 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e registrado na análise às fls. 1705v, logo, alcançado o equilíbrio financeiro proposto pelo parágrafo 1º do artigo 1º da Lei Complementar nº. 101/00, bem como no art. 42 do citado diploma legal.

Ainda sobre o equilíbrio financeiro do RPPS, foi alegado que não ocorreu nenhuma menção por parte do Ministério Público Especial junto ao TCE-RJ que demonstrasse de forma nominal ou real a ocorrência de desequilíbrio comprometedor do equilíbrio financeiro no momento, ou mesmo no futuro, não prosperando a tese de gestão temerária ou desequilíbrio financeiro futuro.

Em relação ao descumprimento da Lei Federal nº. 9717/98, que dispõe sobre as regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS, o jurisdicionado alega que o não atendimento temporário da legislação Federal apenas retrata uma fotografia do período, não possuindo correlação direta com a situação financeira

do órgão previdenciário, visto que estas questões são de natureza formal e administrativa não devendo invalidar suas contas.

Quanto aos fatos pretéritos expostos perante o exercício em análise, o ente público alega que foram inseridas nos autos informações alheias às contas do exercício financeiro de 2016. O jurisdicionado informa que assumiu a gestão do RPPS em 09/05/2014, ressalta-se “em situação complicada”, fato retratado através do ofício BOM PREVI n° 139, de 08/12/2014 (fls. 1838), encaminhado no processo TCE-RJ n°. 239.383-6/14 (Prestação de Contas Ordenador de Despesas – exercício de 2013), contudo, não ocorreu nenhuma multa.

Sobre os Certificados de Regularidade Previdenciária (CRP), o jurisdicionado expõe que as pendências apontadas pelo órgão ministerial foram sanadas ao longo do exercício financeiro de 2014, em discordância com as afirmações realizadas pelo Ministério Público Especial junto ao TCE-RJ (fls. 1766-1767):

(...)

O jurisdicionado alega, ainda, que o CRP esteve vigente até 06/2015, renovado até 24/12/2015 e renovado novamente até 21/06/2016.

É relatado pelo ente que foi contratada empresa para prestação de serviços atuariais (ofício BOM PREVI n° 064, de 10 de junho de 2014 – fls. 1839) a fim de resolver a questão do equacionamento do déficit atuarial, entretanto, o Instituto foi surpreendido pelo arquivamento do processo n°. 2008.34.00.035318-6, sem julgamento de mérito, cuja natureza era mandado de segurança individual contra a situação de irregularidade no CRP. Após o conhecimento da decisão judicial, foi protocolado junto a Prefeitura Municipal o ofício BOM PREVI n° 054, de 20 de abril de 2016 – fls. 1840, que tinha como assunto principal comunicar que o BOM PREVI tinha ficado sem o CRP, prejudicando consequentemente o recebimento das transferências voluntárias para o município, bem como, impossibilitando a formalização do Acordo de Compensação Previdenciária encaminhado ao Ministério da Previdência.

No final do exercício de 2016, foi sancionada a Lei Complementar n° 219, de 19/12/2016 – fls. 1841, que tem como objeto dispor sobre reparcelamento de débitos do município de Bom Jardim – RJ com o RPPS, na verdade tinha objetivo de atender o parcelamento 057/2007 questionado judicialmente. Cabe ressaltar que o ente alegou que o reparcelamento foi solucionado através do CADPREV n° 215/2017, restando equacionar o procedimento administrativo previdenciário n° 099/2007 (fls. 1860-1867).

Quanto às informações expostas no Extrato Externo de Irregularidade dos Regimes Previdenciários, emitido em 24/12/2015 – às fls. 1767, o ente alega:

“O último parágrafo da folha 1766 diz que o referido extrato tinha sido emitido em 24/12/2015. Como pode ser emitido um extrato de 2015, com conteúdo de 2017? Talvez tenha havido equívoco, ao se anexar e analisar determinados documentos.”

O jurisdicionado confirma que existiam realmente 03 (três) pendências/irregularidades e não 04 (quatro), sendo elas: caráter contributivo (ente e ativos – repasse), caráter contributivo (inativos e pensionistas – repasse) e

demonstrativos das aplicações e investimentos dos recursos - DAIR - encaminhamento a partir de 2017.

Em relação às 02 (duas) irregularidades de caráter contributivo - repasse, foi alegado que estas foram sanadas através do parcelamento aprovado pela Lei Complementar n° 219 (fls. 1841) e tendo sido comunicada a regularização ao Ministério da Previdência Social através do ofício BOM PREVI n° 047, de 12 de março de 2017 - fls. 1842-1843 e à Coordenação de Contencioso através do ofício BOM PREVI n° 114, de 22 de junho de 2017 - fls. 1845-1846.

Quanto à irregularidade dos demonstrativos das aplicações e investimentos dos recursos - DAIR - encaminhamento a partir de 2017, o ente alega que tal fato não deve macular as contas do exercício de 2016, bem como, no geral, devido aos problemas operacionais do sistema do CADPREV não foi possível gerar todos os meses simultaneamente, inviabilizando a regularização de todos os períodos, contudo, atualmente, está em dia.

Sobre a irregularidade do equilíbrio financeiro e atuarial - encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises, o jurisdicionado afirma que o processo administrativo BOM PREVI n° 022, de 26 de janeiro de 2017 (fls. 1873-1883), fez movimentar o processo necessário para regularização, visto que havia a necessidade de se contratar uma empresa atuarial, entretanto, o ente alega que a morosidade do processo licitatório (competições de preço) foi a razão de não ter conseguido até 30 de junho de 2017, afirmando que não cabe julgar o gestor incompetente por tal fato.

Trazendo à discussão o Relatório de Auditoria Governamental (processo TCE-RJ n° 238.224-5/13), realizada entre 04/11 a 06/12/2013, no âmbito do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Município de Bom Jardim, o jurisdicionado alega, inicialmente, que não se trata de matéria pertinente à Prestação de Contas de Governo do exercício de 2016.

Ainda, sobre o processo TCE-RJ n° 238.224-5/13, foi alegado que o município ressarciu os cofres do Instituto no valor de R\$128.893,28, já incluídos juros e multas, conforme documentação às fls. 1927.

Foi realizado o recadastramento de seus aposentados e pensionistas através do edital de convocação n° 001, de 20/01/2017, conforme documentação às fls. 1928-1930.

A questão da paridade na administração do RPPS foi sanada com a edição da Lei Complementar n° 199, de 09 de dezembro de 2015, conforme documentação às fls. 1931-1941.

O jurisdicionado afirma que não houve alocação de recursos do RPPS em desacordo com o estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional, bem como, não há planejamento inadequado dos investimentos do RPPS, visto que a Lei Municipal n° 1429, de 14 de abril de 2015 criou o Comitê de Investimentos, conforme documentação às fls. 1942-1950.

Por fim, o ente alega que a possível pendência na obtenção atual (2016/2017) do CRP não deve ser relacionada a questões de desequilíbrios financeiros ou atuariais,

visto que o motivo foi a espera pela realização do novo cálculo atuarial para encaminhamento ao Ministério da Previdência Social.

Análise:

Inicialmente, cabe registrar que a irregularidade em análise foi inserida pelo Ministério Público Estadual junto ao TCE-RJ.

O jurisdicionado alega que o resultado da previdência para o exercício de 2016 está equilibrado tendo em vista o *superávit* apresentado na ordem de R\$384.531,60 apurado no Anexo 04 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, referente ao 6º bimestre de 2016. Tal afirmação está em consonância com a análise realizada por esta CGM, às fls. 1705.

A defesa apresentada pelo senhor IVANIR ELEDIR THULLER (Diretor-Presidente do BOM PREVI), cadastrado no sistema de rol responsáveis desta Corte de Contas em 15/05/2014, informou no ofício BOM PREVI n° 139, de 08/12/2014, que assumiu suas funções no órgão em 09/05/2014, bem como, relatou a difícil situação a qual encontrou o órgão, conforme documento às fls. 1838.

Em relação às irregularidades apontadas pelo órgão ministerial, constatou-se através do site *www.previdencia.gov.br*, responsável pela emissão do **Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP**, que as alegações apresentadas pelo gestor do Instituto corroboram com os documentos apresentados (fls. 1838-1868) e com as informações atualizadas do site da previdência social.

Em consulta ao site da previdência social, acesso em: 11/09/2017, verifica-se que consta a seguinte pendência/irregularidade:

Critério	Situação	Informações	Fundamentação Legal
Equilíbrio Financeiro e Atuarial - Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises	Irregular	- Exigido desde 01/10/2005	Lei 9.717/98, arts.1º,caput e 9º; Port. 204/08, art.5º, II, XVI, b e i ; Port.402/08, arts. 8ºe 9º

Assim pode-se entender que foram adotados procedimento para sanear todas as pendências/irregularidades, entretanto, até o momento, não foram solucionadas por completo, conforme exposto pelo próprio jurisdicionado. Tal falha vem sendo exigida desde 2005, logo, entende-se que pertence a exercício financeiro distinto de 2016, e por conta do jurisdicionado ter apresentado os procedimentos já adotados a fim de solucionar a questão (fls. 1869-2047), este fato deva ser monitorado pela Secretaria Geral de Controle Externo - SGE e avaliado necessidade de inclusão na matriz de risco de auditoria.

Em relação ao processo TCE-RJ n° 238.224-5/13 (Relatório de Auditoria Governamental), entende-se que as determinações sugeridas pela Coordenadoria de Auditoria e Desenvolvimento - CAD (atual Coordenadoria de Auditoria Temáticas e Operacionais - CTO) foram acolhidas em decisão definitiva pelo plenário desta Corte de Contas em 25/02/2014. Através das alegações e das documentações apresentadas (fls. 1927-1950), tem-se a indicação de que as determinações (fls. 1768) vêm sendo cumpridas, entretanto, o setor competente

para a avaliação do cumprimento destas determinações, é a CTO, responsável pela realização das auditorias governamentais desta natureza.

Pelo exposto e com base nas alegações e nos documentos apresentados pelo jurisdicionado, esta Coordenadoria entende por manter a conclusão exposta às fls. 1736-1740v. Considerando a sugestão do Órgão Ministerial quanto ao aprimoramento da análise sobre os RPPS dos municípios.

O Parquet Especial, por sua vez, apresentou seu parecer (fls.2107/2125) acerca das razões de defesa apresentadas pelo responsável para a irregularidade, do qual extraio os seguintes excertos:

Registro, inicialmente, que a manifestação deste Parquet pela irregularidade descrita acima é resultante da análise realizada com base na documentação que integra o presente processo e nas informações disponíveis no site do Ministério da Previdência Social-MPS, conforme exposto no parecer de fls. 1742/1787.

Tais informações revelaram, objetivamente, que o RPPS municipal encontrava-se em situação irregular no exercício de 2016, ante o inegável descumprimento das obrigações previdenciárias. Razão pela qual deixou de receber o CRP, de emissão do MPS.

A juízo deste Parquet, as informações até então constantes nos autos não autorizavam inferir que o Chefe do Poder Executivo Municipal, por ação ou omissão, não tivesse contribuído para a manutenção da situação de irregularidade do regime previdenciário próprio, considerando que o Prefeito é a autoridade máxima na estrutura do Poder Executivo Municipal.

Ademais, a ausência de provas nos autos, não permitindo emitir juízo de valor sobre a matéria examinada, **não desonera de responsabilidade o gestor**, tendo em vista que lhe cabe o ônus de provar a correção da sua conduta, já que se trata precisamente de um processo de prestação de contas.

Isto posto, passamos a análise da defesa apresentada pelo responsável.

O d. Corpo Técnico, após descrever as alegações do interessado, apresenta sua manifestação quanto à irregularidade em questão, nos termos que resumo a seguir (fls. 2091/2095):

- A afirmação do jurisdicionado que a previdência municipal apresenta resultado equilibrado no exercício de 2016 (superávit de R\$ 384.531,60), está em consonância com a análise apresentada na instrução anterior;
- O gestor do BOM PREVI relatou a difícil situação, a qual encontrou Órgão em 2014;

- Em consulta ao *site* do MPS, em 11.09.2017, verifica que a única pendência/irregularidade apresentada no extrato externo é do critério “Equilíbrio Financeiro e Atuarial Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises”;
- Entende que foram adotados procedimentos para sanear todas as pendências/irregularidades, **mas que não foram saneadas por completo**;
- A mencionada falha vem sendo exigido desde 2005, **logo não pertenceria ao exercício financeiro de 2016**;
- Diante dos procedimentos já adotados pelo jurisdicionado para solucionar a irregularidade que permanece, entende que o fato deve ser monitorado pela SGE e avaliada a necessidade de inclusão na matriz de risco de auditoria;
- Através das alegações e documentos apresentados pelo jurisdicionado, **há indicação de que as determinações concernentes aos “achados” da auditoria realizada em 2013 (processo TCE-RJ n° 238.224-5/13) vêm sendo cumpridas.**

Diante disso, o d. Corpo Técnico **conclui que a situação da previdência municipal e 2016 não interfere no mérito das presentes contas.**

Recapitulando, as irregularidades que motivaram a não emissão de CRP em 2016, conforme extrato de irregularidades disponível no *site* do MPS, em 03.08.2017, por ocasião do parecer deste *Parquet* de Contas, são as que constam no quadro a seguir, a exceção do critério “*Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos – DAIR*”, cuja inadimplência ocorre a partir de 01.07.2017:



Critério	Situação	Informações	Fundamentação Legal
Caráter contributivo (Ente e Ativos - Repasse)	Irregular	- 50 declaração(ões) enviada(s) - Exigido de 01/01/2004 até 01/02/2014 - Periodicidade: bimestral	Lei n° 9.717/98, art.1º, II; Port.n°204/2008, art.5º, I, “b”, e XVI, “e”; Port.n°402/08, art.6º
Caráter contributivo (Inativos e Pensionistas-Repasse)	Irregular	- 56 declaração(ões) enviada(s) - Exigido de 01/01/2004 até 01/02/2014 - Periodicidade: bimestral	Lei n° 9.717/98, art.1º, II; Port.n° 204/2008, art.5º, I, “c” e XVI, “e”; Port.n° 402/08, art.6º
Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos - DAIR - Encaminhamento a partir de 2017	Irregular	- Exigido desde 01/07/2017	Lei n°9.717/98, art. 9º, PU; Port.n°204/08, art. 5º, XVI, “d”, art.10, §§2ºe8º; Port. 402/08, art.22
Equilíbrio Financeiro e Atuarial - Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises	Irregular	- Exigido desde 01/10/2005	Lei 9.717/98, arts.1º, caput e 9º; Port. 204/08, art.5º, II, XVI, b e i; Port.402/08, arts. 8ºe 9º

Sem as informações adicionais, os dados acima **denotavam que o ente federativo deixou de encaminhar a documentação pertinente à Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPPS**, para fins de análise e atualização do

Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – CADPREV, ou, se tivesse procedido ao encaminhamento, as análises realizadas concluiriam que teria havido descumprimento de critérios previstos na Lei Federal nº 9.717/98, cuja regularidade é exigida para fins de emissão do CRP.

A situação atual (03.10.2017) do RPPS perante o MPS é a seguinte:

CRPs emitidos para: Bom Jardim

Regime: Próprio					
Emissão	Validade	Cancelamento	Observação	Decisão Judicial	Visualizar
24/12/2015 09:05:01	21/06/2016	23/02/2016	Perda da eficácia da liminar deferida e extinção do processo sem resolução do mérito, conforme orientação da CONJUR por meio da Nota nº 88/2016, de 22/02/2016.	Sim	
24/06/2015 10:28:06	21/12/2015			Sim	

Muito embora a irregularidade relativamente ao critério “Caráter Contributivo” não tenha origem no exercício de 2016 e nem na legislatura correspondente (2013/2016), é incontroverso que o Prefeito responsável pelas presentes contas tinha a obrigação de adotar providências para regularizar o parcelamento dos débitos existentes para com a previdência social, pelos princípios da continuidade administrativa e do interesse público. Vale ressaltar que o Sr. Paulo Vieira de Barros assumiu a chefia do executivo Municipal, ininterruptamente, desde 01.02.2011, com a renúncia do então Prefeito de Bom Jardim, Sr. Affonso Henriques Monnerat Alves da Cruz.

No que diz respeito à irregularidade “Equilíbrio Financeiro e Atuarial - Encaminhamento NTA, DRAA e resultados das análises”, informa que, em 26.01.2017, deu início ao procedimento licitatório para a contratação de empresa para realizar a avaliação atuarial com base nos dados de dezembro de 2016, **mas que não foi possível a empresa contratada concluir o trabalho até 30.06.2017**. Atribuiu o atraso: à duração do procedimento administrativo formal para a realização do certame licitatório; à dificuldade para contratar atuário, devido à escassez deste profissional no mercado; e à demora em conseguir reunir os dados necessários ao mencionado estudo atuarial.

Na verdade, a alegação de atraso na conclusão dos trabalhos pela empresa contratada não explica o não atendimento ao referido critério no ano de 2016, tendo em vista que a atual avaliação atuarial é condição para a emissão de CRP no exercício de 2017.

O art. 1º, inciso I da Lei Federal nº 9.717/98, estabelece a obrigatoriedade de reavaliação atuarial a cada balanço.

Art. 1º (...)

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-12, de 27/07/2001).

Essa avaliação é importante porque, além de permitir a evidenciação do real resultado atuarial do plano previdenciário nos demonstrativos contábeis em 31 de dezembro, viabiliza ao ente federativo a adoção de providências visando a equacionar o déficit financeiro e atuarial porventura apurados, conforme Portaria MPS nº 403/08.

Art. 2º Para os efeitos desta Portaria considera-se (...)

IX - Parecer Atuarial: documento que apresenta, de forma conclusiva, a situação financeira e atuarial do plano, certifica a adequação da base de dados e das hipóteses utilizadas na avaliação e aponta medidas para a busca e manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial;

Art. 14. As reavaliações atuariais, e os respectivos DRAA, deverão ter como data da avaliação o último dia do exercício anterior ao da exigência de sua apresentação, e serão elaboradas com dados cadastrais posicionados entre os meses de julho a dezembro do exercício anterior ao da exigência de sua apresentação. (Redação dada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

Art. 18. No caso da avaliação indicar déficit atuarial deverá ser apresentado no Parecer Atuarial plano de amortização para o seu equacionamento.

Art. 19. O plano de amortização indicado no Parecer Atuarial somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo.

Constata-se que foi encaminhada a Lei Complementar Municipal nº 215 de 19.10.2016, que estabeleceu o plano de amortização para o equacionamento do **déficit atuarial da previdência municipal de R\$ 225.532.297,57, apurado com base nos dados de dezembro de 2015**, a ser integralizado em 349 parcelas mensais (fls. 1911/1912), bem como alterou as alíquotas do plano de custeio.

Malgrado a administração municipal ter demonstrado sua disposição em cumprir suas obrigações com o RPPS, inclusive buscando regularizar os inadimplementos de gestões passadas, não obteve o necessário êxito que permitisse receber do MPS o Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP no exercício de 2016. Da mesma maneira, não houve êxito em providenciar o estudo atuarial, com base nos dados de 2016, em tempo hábil para que o seu resultado fosse considerado nas demonstrações contábeis de 31.12.2016.

Como dito no parecer anterior, o não recebimento do CRP durante o exercício de 2016, e que se estende até a presente data, **prejudicou e continua prejudicando o recebimento de verbas federais e a compensação previdenciária entre o RGPS e o RPPS**, nos termos do art. 7º da Lei Federal nº 9.717/08.

Assim, diante da documentação apresentada posteriormente ao parecer ministerial anterior, entendo que, neste caso concreto, o não cumprimento integral das obrigações acessórias e principais para com o RPPS, no exercício de 2016, não deve ser considerado uma infração legal de natureza grave o suficiente para ensejar a rejeição das contas, como inicialmente sugeriu este Parquet. Não obstante, trata-se de conduta digna de repercutir nestas contas como Ressalva e Determinação.

Com efeito, o fato será incluído como ressalva e determinação nº 14 na conclusão deste parecer.

Como visto, a única irregularidade nessas contas, inicialmente apontada pelo douto Ministério Público Especial, dizia respeito às falhas identificadas no Certificado de Regularidade Previdenciária do Município - CRP, combinadas aos achados de auditoria listados no Processo TCE-RJ nº 238.224-5/13, que tratava de Relatório de Auditoria Governamental, formalizado em decorrência de inspeção ordinária realizada no Instituto de Previdência municipal, no período de 04/11 a 06/12/13. Tais fatores, no entender do *Parquet* de Contas, apontavam para indícios de uma gestão temerária na previdência municipal, que poderia comprometer a solvência do RPPS.

Por meio de farta documentação, consubstanciada no Doc. TCE-RJ nº 20.526-5/17 (fls.1797/2090), o jurisdicionado procurou apresentar razões de defesa para todas as questões suscitadas na manifestação do Órgão Ministerial.

Os esclarecimentos trazidos ao processo versaram tanto sobre as irregularidades listadas no “Extrato Externo de Irregularidades dos Regimes Previdenciário” do último CRP referente ao município, quanto acerca dos achados de auditoria elencados no Processo TCE-RJ nº 238.224-5/13. Ambos os tipos de falhas foram apresentados no desenvolvimento das considerações contidas no presente item do voto.

De tudo quanto foi exposto, conclui-se que apesar dos esforços da administração, no sentido de buscar a regularização de todas as pendências apresentadas, o município ainda não recebeu o CRP referente ao exercício de 2016, nem conseguiu providenciar o estudo atuarial em tempo hábil para que o seu resultado fosse considerado nas demonstrações contábeis de 2016.

Não obstante, acompanharei as conclusões do Ministério Público de Contas, partilhando seu entendimento de que, neste caso concreto, o não cumprimento integral das obrigações acessórias e principais para com o RPPS, no exercício de 2016, não deve ser considerado uma infração legal de natureza grave o suficiente para ensejar a rejeição das contas, devendo a falha repercutir nestas contas como ressalva e determinação.

2 - APLICAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Como de conhecimento convencional, existem limites constitucionais e legais que devem ser observados na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos recursos públicos. A verificação do cumprimento de tais limites é função deste Tribunal, no exercício da fiscalização da gestão legal e da gestão fiscal responsável.

Um dos parâmetros empregados na aferição do cumprimento dos limites legais de endividamento e de gastos com pessoal é a receita corrente líquida - RCL, cujo valor, conforme apurado pelo corpo técnico, divergiu daquele que consta do Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal - RGF, referente ao 3º quadrimestre de 2016:

Especificação	Total (últimos 12 meses) R\$
(A) Receitas Correntes	81.039.574,24
Receita Tributária	6.420.905,30
Receita de Contribuições	4.068.010,90
Receita Patrimonial	1.226.162,57
Receita Agropecuária	0,00
Receita Industrial	0,00
Receita de Serviços	0,00
Transferências Correntes	67.145.773,38
Outras Receitas Correntes	2.178.722,09
(B) Deduções	11.354.249,25
Contrib. p/ o Plano de Seg. Soc. Serv.	2.763.159,53
Compensação Financ. entre Reg. Previd	52.921,32
Dedução de Receita p/ Formação do FUNDEB	8.538.168,40
(C) Receita Corrente Líquida (A-B)	69.685.324,99
(D) RCL registrada no Anexo 1 do RGF	69.641.500,80
(F) Divergência entre a RCL apurada e o RGF (C - D)	43.824,19

Fonte: Anexos 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

O corpo técnico ponderou, entretanto, que, como a divergência não é expressiva a ponto de mudar significativamente os índices a serem apurados, foram adotados, no cálculo dos limites legais de endividamento e gastos com pessoal, os valores registrados nos Relatórios de Gestão Fiscal - RGF. De todo modo, fez consignar ao tópico a **Ressalva e Determinação n° 8**.

2.1 - Dívida Pública

Compete privativamente ao Senado Federal, como disposto nos incisos VI, VII, VIII e IX do artigo 52 da Constituição Federal, estabelecer os limites da dívida consolidada dos Municípios, das operações de crédito externo e interno, das concessões de garantia da União em operações de crédito e da dívida mobiliária. Assim, foram editadas as Resoluções n°s 40/01 e 43/01.

2.1.1 - Dívida Consolidada

Tomando como base o que foi informado no relatório de gestão fiscal, a instrução destacou o quanto a dívida consolidada líquida representou em relação à receita corrente líquida, verificando o atendimento às disposições do inciso II do artigo 3° da Resolução n° 40/01 do Senado Federal, que limitam tal relação a 120%, assim:

Especificação	2015	2016		
	3° Quadrimestre	1° quadrimestre	2° quadrimestre	3° quadrimestre
Valor da dívida consolidada	4.790.663,30	4.726.864,40	4.660.339,70	4.615.356,60
Valor da dívida consolidada líquida	-2.068.708,90	-1.020.745,00	839.124,50	4.327.496,70
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-3,03%	-1,47%	1,22%	6,21%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16, e processo TCE-RJ n.º 202.715-4/17 - RGF - 3º quadrimestres de 2016.

2.1.2 - Operações de crédito e Concessão de Garantias

Pela análise dos demonstrativos contábeis e extracontábeis enviados, o corpo instrutivo (fls. 1707-verso/1708) verificou não terem sido contratadas operações de crédito, inclusive aquelas por antecipação de receita orçamentária, bem como não terem sido concedidas garantias em 2016.

2.2 - Gastos com Pessoal

A Constituição Federal, em seu artigo 169, determinou que a despesa com pessoal dos entes da Federação não pode exceder aos limites estabelecidos em lei complementar. Atualmente, a Lei de Responsabilidade Fiscal regulamenta a matéria.

Os gastos com pessoal do Poder Executivo do Município de Bom Jardim foram resumidos pelo corpo instrutivo à fl. 1708-verso, conforme a seguir:

Descrição	2015				2016					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	50,80%	50,00%	34.170.690,10	50,12%	34.543.957,00	49,80%	35.202.974,60	51,22%	36.290.919,30	52,11%

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16, e processos TCE-RJ n.ºs 806.387-7/16, 825.198-1/16 e 202.715-4/17 - RGF - 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2016.

O Ministério Público de Contas, em concordância com o entendimento do corpo técnico, fez as seguintes observações acerca da evolução dos gastos com pessoal no município (fl.1750):

Registra-se que a evolução das despesas com pessoal indicou um crescimento de 6,20% em relação às despesas do exercício anterior, sendo que a RCL variou 2,15%. Conclui-se que as despesas com pessoal registraram um crescimento percentual superior ao verificado na RCL, devendo o Município atentar para um maior controle dos gastos com pessoal, haja vista já ter atingido o limite prudencial estabelecido na LRF e o quadro vigente aponta para um considerável risco de descumprimento do limite máximo legal.

Tendo em vista o exposto, conclui-se que os gastos com pessoal do Poder Executivo respeitaram o limite constante da alínea b do inciso III do artigo 20 da Lei Complementar n° 101/00 (54% da RCL), razão pela qual estou de acordo com a manifestação das instâncias instrutivas.

2.3 - Gastos com Educação

Segundo o artigo 212 da CRFB, os municípios deverão aplicar, no mínimo, 25% de sua receita resultante de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino. Além dos impostos, financiam a educação básica municipal, dentre outros, os recursos do FUNDEB.

2.3.1 - Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Inicialmente, o corpo instrutivo discorreu sobre as despesas passíveis de serem consideradas como pertinentes ao conceito manutenção e desenvolvimento de ensino, inserto na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB (Lei Federal n° 9.394/96).

Prosseguindo, a instrução teceu considerações sobre proposta para alteração da metodologia de cálculo das despesas relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, cujos principais trechos apresento a seguir (fls.1711-verso/1713):

Preliminarmente à análise dos gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino, cumpre registrar que a metodologia empregada pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, explicitada no Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, e operacionalizado pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação - SIOPE, sistema eletrônico do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), consideram, no que concerne à apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação de recursos de impostos e transferências de impostos na educação, as despesas liquidadas e os restos a pagar não-processados com disponibilidade de caixa relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB.

No entanto, esta Corte de Contas vem realizando a análise do cumprimento do limite mínimo para gastos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, considerando na base de cálculo o total das despesas empenhadas no exercício,

custeadas com recursos de impostos e transferências de impostos, acrescidas do valor referente à contribuição para a formação do FUNDEB.

Em relação à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, verifica-se que a STN/SIOPE realiza a apuração do acréscimo ou decréscimo nas transferências dos recursos do fundo (perda/ganho), o qual representa a diferença entre a parcela das transferências para o FUNDEB e o valor efetivamente recebido do referido fundo, e, caso o ente tenha recebido recursos acima do que contribuiu para a formação do fundo, este montante não é considerado para fins de limite. Ao contrário, caso o ente tenha recebido menos recursos do que contribuiu, o montante referente à “perda” é considerado como gastos em educação para fins de limite.

(...)

Registre-se, ainda, que a metodologia de cálculo para apuração do limite mínimo constitucional de gastos em Ações e Serviços Públicos de Saúde – ASPS, estabelecida pela Lei Complementar Federal nº 141/12, utiliza as despesas liquidadas e as despesas não liquidadas até o limite da disponibilidade de caixa relativas a impostos e transferências de impostos.

Assim, em face das atuais regras para a análise dos limites mínimos constitucionais para os gastos na área de saúde e da metodologia que já vem sendo aplicada pela STN/SIOPE quanto à apuração dos gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino, faz-se necessária a alteração da metodologia atualmente aplicada por esta Corte de Contas no exame dos gastos com educação, de modo a buscar a adequação de nossas análises aos novos conceitos, bem como garantir ao jurisdicionado a igualdade de apuração dos limites mínimos constitucionais, aplicando a mesma metodologia para os gastos em educação e saúde.

Entende-se, contudo, que tal mudança na metodologia até então aplicada por esta Corte deve ser levada a efeito em prazo que permita ao município adequar seus gastos ao novo método a ser utilizado, de forma a não prejudicar os orçamentos já devidamente planejados.

Neste sentido, será sugerido ao final desta instrução que o Plenário desta Corte promova Comunicação aos jurisdicionados informando a alteração da metodologia de apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional, referente à manutenção e desenvolvimento do ensino, a ser utilizada a partir da Prestação de Contas de Governo Municipal referente ao exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020, sendo consideradas as despesas liquidadas e, ainda, os restos a pagar não-processados (despesa não liquidada) do exercício, que possuam disponibilidade de caixa devidamente comprovada, relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente a efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE.

Em seu exame da matéria, o Órgão Ministerial discordou do prazo sugerido pelo corpo instrutivo (a partir da prestação de contas de governo municipal referente ao exercício de 2019, encaminhada a esta Corte no exercício de 2020) para a verificação, por parte do

Tribunal, da adoção, pelos jurisdicionados, da nova metodologia para a apuração de gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino (excerto de fls.801/802):

(...)

Feitas estas considerações, o Corpo Técnico demonstra as situações hipotéticas encontradas a partir da utilização da metodologia da STN e propõe a esta Corte a alteração das regras atualmente aplicadas no exame da aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino, de modo a buscar a adequação das análises aos novos conceitos, bem como garantir que o jurisdicionado proceda à apuração dos limites mínimos constitucionais utilizando a mesma metodologia para verificação da aplicação em MDE e ASPS, alinhada às portarias da Secretaria do Tesouro Nacional.

Ressalta, no entanto, que tal mudança na metodologia até então aplicada por esta Corte deve ser levada a efeito em prazo que permita ao município adequar seus gastos ao novo método a ser utilizado, de forma a não prejudicar os orçamentos já devidamente planejados.

Por fim, propõe que o Plenário desta Corte promova a Comunicação aos jurisdicionados, informando a alteração da metodologia de apuração do cumprimento do limite mínimo constitucional, referente à manutenção e desenvolvimento do ensino, a ser utilizada a partir da Prestação de Contas de Governo Municipal referente ao exercício de 2019, nos moldes especificados no Manual dos Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo SIOPE.

Inicialmente, este *Parquet* de Contas observa que os jurisdicionados (Estado e Municípios) já possuem a obrigação de fornecer informações de caráter fiscal a Secretaria do Tesouro Nacional, em virtude dos comandos da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00. Entre elas, encontram-se as pertinentes aos gastos realizados com manutenção e desenvolvimento de ensino nos termos do disposto no artigo 212 da CRFB.

Para cumprir esta obrigação, os jurisdicionados utilizam o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), instituído para coleta, processamento, disseminação e acesso público às informações referentes aos orçamentos de educação da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sem prejuízo das atribuições próprias dos Poderes Legislativos e dos Tribunais de Contas.

O principal objetivo do SIOPE é levar ao conhecimento da sociedade o quanto as três esferas de governo investem efetivamente em educação no Brasil, fortalecendo, assim, os mecanismos de controle social dos gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino. Dessa forma, este sistema contribui para garantir maior efetividade e eficácia das despesas públicas em educação e, em última instância, para a melhoria da qualidade dos serviços prestados à sociedade pelo Estado.

Neste contexto, o Órgão Ministerial não verifica óbice à mudança proposta pelo d. Corpo Técnico. Entende, entretanto, com as devidas vênias, que a metodologia deverá ser aplicada na verificação do cumprimento do limite

constitucional de manutenção e desenvolvimento do ensino a partir da Prestação de Contas de Governo de Municípios do exercício de 2018, a ser encaminhada a este Tribunal no ano de 2019, visto que estas informações são disponibilizadas pelos municípios e inseridas no SIOPE, cuja metodologia foi estabelecida pelas portarias da Secretaria do Tesouro Nacional.

Conforme bem explicitado, esta Corte de Contas vem realizando a análise do cumprimento do limite mínimo para gastos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE, considerando, na base de cálculo, o total das despesas empenhadas no exercício, custeadas com recursos de impostos e transferências de impostos, acrescidas do valor referente à contribuição das receitas para a formação do FUNDEB.

Assim, objetivando a unificação de entendimentos, com vistas a propiciar fidedignidade à consolidação das contas nacionais, perseguindo a transparência na gestão pública, corroboro o entendimento expresso na instrução.

No entanto, como toda mudança requer o necessário prazo de adaptação, considero adequado o sugerido pelo corpo técnico para adoção do entendimento em discussão, uma vez que os jurisdicionados terão tempo para elaborar seus orçamentos já com a nova orientação desta Corte.

Feitas essas considerações, constato que foram apuradas as seguintes aplicações em 2016 (fl.1716):

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - EDUCAÇÃO BÁSICA

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS		
Modalidades de Ensino	Subfunção	Valor - R\$
Ensino fundamental	361 - Ensino fundamental (A)	6.174.075,12
Educação infantil	365 - Ensino infantil (B)	0,00
Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 - Educação jovens e adultos (C)	0,00
Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 - Educação especial (D)	0,00
Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 - Administração (E)	0,00
	306 - Alimentação (F)	0,00
	Demais subfunções (G)	0,00

Subfunções típicas da educação registradas em outras funções	(H)	
(I) Total das despesas com ensino (A + B + C + D + E + F + G + H)		6.174.075,12
(J) Valor repassado ao FUNDEB		8.538.168,40
(K) Total das despesas registradas como gasto em educação (I + J)		14.712.243,52
(L) Dedução do SIGFIS/BO		0,00
(M) Dedução de restos a pagar dos exercícios anteriores		0,00
(N) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (K - L - M)		14.712.243,52
(O) Receita resultante de impostos		48.768.657,24
(P) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)		30,17%

Fonte: quadros às fls. 1156-1159, demonstrativos contábeis às fls. 1160-1166 e planilha SIGFIS de fls. 1621-1629.

Conclui-se assim que, a partir dos números apresentados e das verificações que foram possíveis, o Município de Bom Jardim efetuou aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme o estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal de 1988 (aplicação mínima anual equivalente a 25% das receitas de impostos e transferências).

Outrossim, observa-se que o município também **cumpriu** o limite mínimo de aplicação estabelecido no artigo 236 da Lei Orgânica Municipal, com a redação que lhe conferiu o artigo 4º da Emenda nº 7 à Lei Orgânica Municipal, uma vez que este é idêntico ao que prevê a Constituição Federal (25%).

Ainda com relação à aferição dos gastos em educação, o corpo instrutivo verificou as seguintes inconsistências:

a) o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal - SIGFIS diverge do valor registrado contabilmente na função 12 - educação, conforme demonstrado (**Ressalva e Determinação n.º 9 - fl.1713-verso**):

Descrição	Valor -R\$
SIGFIS	18.403.040,47
Contabilidade - Anexo 8 consolidado	18.364.671,73
Diferença	38.368,74

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 1472-1480 e planilha SIGFIS de fls. 1621-1629.

b) as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas na prestação de contas (R\$ 48.768.657,24) não se coadunam com as receitas consignadas no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2016 (R\$ 49.882.808,70), evidenciando uma diferença de R\$ 1.114.151,46 (**Ressalva e Determinação n.º 10** – fl.1715-verso);

c) O Município de Bom Jardim não atingiu as metas previstas para o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, nas etapas referentes à 4ª série/5º ano e à 8ª série/9º ano:

RESULTADOS DO IDEB - 2015							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
5,2	5,7	91%	71º	4,5	5,1	88%	31º

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

Em face desse resultado, a instrução sugeriu uma **recomendação** ao município, para que se estabeleçam procedimentos de planejamento, acompanhamento e controle do desempenho da educação na rede pública de ensino, aprimorando a referida política pública, de modo que sejam alcançadas as metas do IDEB.

2.3.2 – FUNDEB

A Emenda Constitucional nº 53, de 20 de dezembro de 2006, entre outras medidas, criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, como fonte adicional de financiamento da educação básica.

a) Determinação plenária para devolução de recursos ao Fundo

As determinações plenárias para devolução de recursos para a conta do FUNDEB foram objeto de verificação à fl. 1717, assim:

Verifica-se na prestação de contas de governo do exercício de 2015, processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16, que não houve determinação para devolução de recursos ao FUNDEB.

b) Aplicação dos recursos do Fundo de 2015 (saldo remanescente)

O parágrafo 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/2007 determina que um máximo de 5% dos recursos do FUNDEB pode ser utilizado, excepcionalmente, no primeiro trimestre do ano seguinte do recebimento dos recursos. Para que seja possível tal aplicação, há a necessidade da abertura de um crédito adicional ao orçamento. Esse crédito tem como fonte de recurso o superávit financeiro dos valores do fundo.

A aferição desse preceito consta à fl. 1719, assim:

Com base nas informações presentes na prestação de contas de governo do exercício anterior (Proc. TCE-RJ n.º 209.773-3/16) verifica-se que a conta FUNDEB registrou ao final do exercício de 2015 um *superavit* financeiro de R\$131.605,49, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

Constatada a existência de *superavit* financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2016, será efetuado subtraindo o *superavit*, ora registrado, das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício de 2016.

Registra-se, ainda, que o valor de R\$131.605,49 foi utilizado no exercício de 2016, por meio da abertura de crédito adicional no 1º trimestre do exercício, conforme decreto n.º 3201/16 (fls. 234), de acordo, portanto, com o previsto no § 2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07.

c) Valores do FUNDEB em 2016 – contribuições e transferências recebidas

Comparando os valores destinados pelo município ao fundo, com aqueles recebidos do fundo, após a repartição dos recursos, em função do número de alunos da rede de ensino local, verificam-se os seguintes montantes:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do FUNDEB	9.039.363,04
Valor da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB	8.538.168,40
Diferença (ganho de recursos)	501.194,64

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

d) Aplicação dos recursos do Fundo de 2016

O total de recursos do FUNDEB relativos ao exercício de 2016 foi o seguinte:

RECEITAS DO FUNDEB	
Natureza	Valor - R\$
Transferências multigovernamentais	9.039.363,04
Aplicação financeira	46.852,57
Complementação financeira da União	0,00
Total das Receitas do FUNDEB	9.086.215,61

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

d.1) Despesas totais

Considerando, conforme explicitado, que um máximo de 5% dos recursos do FUNDEB pode ser utilizado, excepcionalmente, no primeiro trimestre do ano seguinte do recebimento dos recursos, a aplicação anual mínima deve ser de 95% daquela receita. O quadro a seguir traduz a aferição do corpo instrutivo (fl. 1719-verso):

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de FUNDEB no exercício			9.039.363,04
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do FUNDEB			46.852,57
(C) Total das receitas do FUNDEB no exercício (A + B)			9.086.215,61
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício		9.135.147,44	
(E) <i>Superavit</i> financeiro do FUNDEB no exercício anterior		131.605,49	
(F) Despesas não consideradas		0,00	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	0,00		
(G) <i>Deficit</i> financeiro do FUNDEB no exercício		0,00	
(H) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores		0,00	
(I) Total das despesas consideradas como gastos do FUNDEB no exercício (D - E - F - G - H)			9.003.541,95
(J) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (I/C)			99,09%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496, demonstrativo às fls. 1156-1166, cancelamento de RP, fls. 1233-1234, prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º. 209.773-3/16 e planilha SIGFIS de fls. 1621-1629.

Concluindo, foi atendido o preceito do parágrafo 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/2007, relativamente à aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB recebidos em 2015.

d.2) Pagamento dos profissionais do magistério

Foram apuradas, inicialmente, as seguintes aplicações no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica local (especificamente para municípios, ligados ao ensino fundamental e infantil) em 2016:

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	
(A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	8.608.647,77
(B) Dedução do SIGFIS relativo aos profissionais do magistério	0,00
(C) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores - magistério	0,00
(D) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais do magistério (A - B - C)	8.608.647,77
(E) Recursos recebidos do FUNDEB	9.039.363,04
(F) Aplicações financeiras do FUNDEB	46.852,57

(G) Complementação de recurso da União	0,00
(H) Total dos recursos do FUNDEB (E + F + G)	9.086.215,61
(I) Percentual do FUNDEB na remuneração do magistério do ensino básico (mínimo 60,00% - artigo 22 da Lei 11.494/07) (D/H)x100	94,74%

Fonte: demonstrativo contábil de fls. 1160-1161, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496 e Quadro, fls. 1159.

Assim, **foi cumprido o disposto no artigo 22 da Lei Federal n° 11.494/2007**, uma vez ter sido gasto o mínimo de 60% dos recursos totais anuais do FUNDEB com a remuneração dos profissionais do magistério da educação básica.

d.3) Movimentação financeira

A movimentação dos recursos do fundo em 2016 foi assim resumida pelo corpo instrutivo (fl.1720):

FUNDEB		
Movimentação financeira		Valor - R\$
I	Saldo financeiro contábil do exercício anterior (31/12/2015)	261.176,16
Entradas		
II	Recursos recebidos do FUNDEB	9.039.363,04
III	Receitas de aplicações financeiras	46.852,57
IV	Créditos referentes a consignações	0,00
V	Outros créditos	0,00
VI	Total dos recursos financeiros (I+II+III+IV+V)	9.347.391,77
Saídas		
VII	Despesa orçamentária paga exclusivamente com recursos do FUNDEB	8.824.787,47
VIII	Restos a pagar pagos exclusivamente com recursos do FUNDEB	129.570,67
IX	Consignações pagas exclusivamente com recursos do FUNDEB	310.359,97
X	Outros débitos	0,00
XI	Total de despesas pagas (VII+VIII+IX+X)	9.264.718,11
XII	Saldo financeiro apurado (VI-XI)	82.673,66
XIII	Saldo financeiro contábil registrado em 31/12/2016	82.673,66
XIV	Diferença apurada (XII-XIII)	-0,00

Fonte: quadro às fls. 1202, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496, conciliações bancárias às fls. 1172, 1207-1208, quadro, demonstrativos contábeis, às fls. 1162-1166, Balancete, fls. 1171, prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º. 209.773-3/16, Demonstrativos Contábeis - fls. 1160-1161 e 1203-1206.

e) Resultado financeiro para 2017

A real disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB, para utilização no exercício seguinte (total dos ativos financeiros menos as obrigações assumidas), foi aferida no quadro de fl. 1720-verso, que reproduz a seguir:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO 2016	
Descrição	Valor - R\$
Superavit financeiro do FUNDEB no exercício de 2015	131.605,49
(+) Receita do FUNDEB recebida em 2016	9.039.363,04
(+) Receita de aplicação financeira do FUNDEB de 2016	46.852,57
(+) Ressarcimento efetuado à conta do FUNDEB em 2016 (1)	0,00
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2016 (2)	0,00
(+) Cancelamento de passivo financeiro (RP, Outros) efetuados em 2016	0,00
= Total de recursos financeiros em 2016	9.217.821,10
(-) Despesas empenhadas do FUNDEB em 2016	9.135.147,44
= Superavit Financeiro Apurado em 31/12/2016	82.673,66
Superavit Financeiro Registrado no Balancete em 31/12/2016	82.673,66
Diferença apurada	0,00

Fonte: prestação de contas de governo de 2015 - processo TCE-RJ n.º 209.773-3/16, anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496 quadro, fls. 1202 e relação de cancelamentos de passivos - fls. 1233-1234.

Destaco, por derradeiro, que o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB concluiu suas análises sobre as contas do fundo opinando pela regularidade quanto à aplicação dos recursos (fl.1236). Registre-se, ainda, que o cadastro do referido conselho consta como “regular” junto ao MEC (consulta ao *site* do órgão - cópia à fl. 1632).

2.4 - Gastos com Saúde

A Lei Complementar nº141/12, em atendimento ao disposto no § 3º do artigo 198 da Constituição Federal, estabeleceu os valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde. Definiu, ainda, quais as despesas são consideradas para tais fins.

A base de cálculo das receitas, para fins de aferição dos gastos mínimos com saúde, foi assim aferida (fl.1722-verso):

Receitas para apuração da aplicação em ASPS (Impostos e transferência de impostos)	Receita arrecadada R\$
(A) Receitas de impostos e transferências	48.768.657,24
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.114.151,43
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A - B - C)	47.654.505,81

Fonte: quadro das receitas resultantes de impostos e transferências legais - item 4.4.1. da base de cálculo da receita; documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro de 2016, fls. 1655-1656.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2016 e 08/12/2016. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Além das receitas que têm origem em impostos, financiaram a saúde municipal os seguintes recursos (fl.1723):

Receitas adicionais para financiamento da saúde	Previsão inicial R\$	Previsão atualizada R\$	Receita arrecadada R\$
(E) Transferência de recursos do sistema único de saúde - SUS	5.975.657,00	5.975.657,00	5.539.034,14
Provenientes da União	5.975.657,00	5.975.657,00	5.539.034,14
Provenientes dos Estados	0,00	0,00	0,00
Provenientes de outros Municípios	0,00	0,00	0,00
Outras receitas do SUS	0,00	0,00	0,00
(F) Transferências voluntárias	0,00	0,00	123.100,00
(G) Receitas de operações de crédito vinculadas à saúde	0,00	0,00	0,00
(H) Outras receitas para financiamento da saúde	0,00	0,00	1.306.915,80
(I) Total das receitas adicionais para financiamento da saúde (E+F+G+H)	5.975.657,00	5.975.657,00	6.969.349,94

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, às fls. 1481-1496; Anexo 10 do FMS da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1605-1609, previsão inicial e atualizada: base de dados do SIGFIS 6º bimestre de 2016, fls. 1657.

Nota - Linha H: outras receitas para financiamento da saúde, incluindo receitas de royalties que sejam destinadas a custear ações de saúde (despesas liquidadas):

Receitas	Valor - R\$
Receita Patrimonial	302.314,68
Outras receitas Correntes	11.985,78
Royalties	992.615,34
Total	1.306.915,80

O quadro a seguir demonstra o total de gastos com saúde no município em 2016, destacando aqueles custeados com os recursos previstos na Lei Complementar n° 141/12, para fins de aferição do cumprimento ou não dos gastos mínimos determinados nessa mesma norma (fl.1723-verso):

Descrição	Valor - R\$			
	Dotação inicial	Dotação atualizada	Despesas liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
Despesas gerais com saúde				
(A) Despesas correntes	19.989.058,40	21.971.521,90	21.165.352,44	202.040,88
Pessoal e Encargos Sociais	9.209.910,40	9.775.468,90	9.547.334,07	0,00
Juros e Encargos da Dívida	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Despesas Correntes	10.779.148,00	12.196.053,00	11.618.018,37	202.040,88
(B) Despesas de capital	623.580,40	355.399,40	120.623,20	0,00
Investimentos	623.580,40	355.399,40	120.623,20	0,00
Inversões Financeiras	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida	0,00	0,00	0,00	0,00
(C) Total (A+B)	20.612.638,80	22.326.921,30	21.285.975,64	202.040,88
(D) Total das despesas com saúde			21.488.016,52	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo				
(E) Despesas com inativos e pensionistas	0,00	0,00	0,00	0,00
(F) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	0,00	0,00	0,00	0,00
(G) Despesas custeadas com outros recursos	7.593.351,00	8.882.045,10	8.288.543,69	114.974,68
Recursos de transferência do Sistema Único de Saúde - SUS	730.613,80	411.593,80	7.097.239,55	110.325,78
Recursos de operações de crédito	0,00	0,00	0,00	0,00
Outros Recursos	6.862.737,20	8.470.451,30	1.191.304,14	4.648,90
(H) Outras ações e serviços não computados	0,00	0,00	0,00	0,00
(I) Restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	NA	NA	NA	0,00
(J) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, com disponibilidade de caixa	0,00	0,00	0,00	0,00
(K) Total (E+F+G+H+I+J)	7.593.351,00	8.882.045,10	8.288.543,69	114.974,68
(L) Total das despesas com saúde não computadas			8.403.518,37	
(M) Despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite (C-K)	13.019.287,80	13.444.876,20	12.997.431,95	87.066,20
(N) Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite			13.084.498,15	

Fonte: Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64- fls. 1472-1480, Quadro E.1 – fls. 1238 Quadro E.2 fls. 1241, balancete – fls. 1246, demonstrativos contábeis – fls. 1239, 1242-1244; previsão inicial e atualizada: base de dados do SIGFIS 6º bimestre de 2016, fls. 1657, cancelamento de RP, fls. 1248 e 1280-1282.

Nota 01: embora tenha ocorrido, no exercício de 2016, cancelamento de Restos a Pagar referentes a exercícios anteriores, no montante de R\$ 29.586,86 (fls. 1248, 1280-1282), sendo R\$27.122,00 (2014) e R\$2.464,00 (2015). Tal montante não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo

constitucional daqueles exercícios, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município ainda assim cumpriria o limite mínimo nos exercícios anteriores.

Nota 02: o município inscreveu o montante de R\$87.066,20 em restos a pagar não processados, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete de fls. 1246. Dessa forma, foi considerado a totalidade do valor inscrito em restos a pagar não processados como despesas em saúde para fins de limite.

A instrução destacou que o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal - SIGFIS apresenta uma divergência imaterial em relação ao valor registrado contabilmente na função 10 - Saúde, conforme demonstrado:

Descrição	Valor -R\$
SIGFIS	21.487.836,52
Contabilidade - Anexo 8 consolidado	21.488.016,52
Diferença	-180,00

Fonte: Anexo 08 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 às fls. 1472-1480 e planilha SIGFIS de fls. 1633-1654.

Nota: A diferença apontada no quadro anterior não compromete a análise por se tratar de valor imaterial.

Comparando o total de gastos com saúde no município em 2016 com as receitas definidas na Lei Complementar n.º 141/12, tem-se (fl. 1724-verso):

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	48.768.657,24
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	1.114.151,43
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	47.654.505,81
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas liquidadas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	12.997.431,95
(F) Restos a pagar não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	87.066,20
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	13.084.498,15
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	27,46%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496, Quadro E.1 - fls. 1238, Quadro E.2 - fls. 1241, balancete de fls. 1246, documento de arrecadação do FPM de julho e dezembro - fls. 1655-1656 e cancelamento de RP - fls. 1248, 1280-1282.

Nota 1: as Emendas Constitucionais n.ºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CF), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com

comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 07/07/2016 e 08/12/2016. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CF, da mesma forma que o IOF-Ouro.

Nota 2: o município inscreveu R\$87.066,20 em restos a pagar não processados, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete de fls. 1246. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos pagar não processados como despesas em saúde para fins de limite.

O *Parquet* de Contas acrescentou a seguinte manifestação sobre os critérios para o cálculo dos recursos mínimos a que se refere a Lei Complementar nº 141/12 (fls.1759/1760):

A Lei Complementar nº 141/12, em seu artigo 24, estabeleceu, para cálculo dos recursos mínimos a que se refere aquela Lei Complementar, 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.

Ao se examinar o Balancete de Verificação do Fundo Municipal de Saúde em 31.12.16, com as assinaturas do Prefeito Municipal, do Chefe do Departamento de Contabilidade e Orçamento e do responsável pelo Controle Interno, fl. 1246, constatam-se os seguintes registros quanto aos recursos de impostos e transferências de impostos:

Ativo Financeiro	Passivo Financeiro
Disponibilidades R\$ 205.807,57	RP Processados 2016 - R\$ 4.162,80
	RP Processados Anos Anteriores - R\$ 2.843,86
	RP Não Processados 2016 - R\$ 87.066,20
	RP Não Processados Anos Anteriores - R\$ 7.790,00
<u>Total R\$ 205.807,57</u>	<u>Total R\$ 101.862,86</u>

Com base neste montante apurado, observa-se que a disponibilidade financeira do Fundo Municipal de Saúde no valor de R\$ 103.944,71 é suficiente para dar lastro financeiro aos restos a pagar processados e não processados do exercício de 2016.

Este *Parquet* de Contas entende que o artigo 24 da LC 141/12 determina que para considerar os restos pagar no cálculo do limite constitucional deverá ser computado o montante que tenha lastro financeiro ao término do exercício com base na disponibilidade registrada no Fundo Municipal de Saúde.

Conclui-se assim que, a partir dos números apresentados e das verificações que foram possíveis, o município efetuou aplicações em ações e serviços públicos de saúde conforme o estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar nº 141/12 (aplicação mínima anual equivalente a 15% das receitas de impostos e transferências previstas no citado artigo).

Constata-se que também foi cumprido o artigo 211, § 2º, da Lei Orgânica municipal, que dispõe que o município deverá gastar no mínimo 10% das despesas globais do orçamento anual com saúde:

Descrição	Valor (em R\$)
Dotação Atualizada (Anexo 12 - Balanço Orçamentário)	93.662.266,00
Mínimo de 10% a ser aplicado em saúde	9.366.226,60
Gastos com Saúde (Anexo 8)	21.488.016,52

Fonte: Balanço Orçamentário - fls. 657-660, Anexo 08 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 1472-1480.

Destacou a instrução quanto à gestão dos recursos da saúde por intermédio do Fundo Municipal de Saúde (fls.1725/1725-verso):

Observa-se que os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde foram geridos diretamente pelo Fundo Municipal de Saúde, totalizando R\$21.488.016,52, conforme Anexos 8 da Lei Federal n.º 4.320/64 Consolidado e do FMS (fls. 1472-1480 e 895-896), 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.

Não obstante, observa-se que alguns municípios ainda executam despesas em ações e serviços públicos de saúde através de outras unidades gestoras distintas dos fundos municipais de saúde, contrariando o disposto no parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar n.º 141/12.

Dessa forma, ao final desta instrução será sugerida comunicação aos jurisdicionados informando que a partir da análise das contas referente ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, esta Corte de Contas não mais computará as despesas com ações e serviços de saúde que não tenham sido movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12.

O Ministério Público acrescentou a seguinte manifestação sobre a execução das despesas por meio dos fundos de saúde (fls.4024/4025):

O Órgão Ministerial registra que este Tribunal, em sessão de 30.05.2017, no âmbito do processo de Contas de Governo do Estado do RJ, referente ao exercício de 2016 - TCE-RJ n° 101.576-6/17, considerou como IRREGULARIDADE a realização de despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde financiadas com recursos não movimentados por meio do Fundo Estadual

de Saúde, descumprindo o disposto no parágrafo único do art. 2º c/c artigos 14 e 16, todos da LC nº 141/12.

A partir desta decisão do Plenário, o Órgão Ministerial entende que a proposta de Determinação do Corpo Técnico deverá ser reformulada para que os jurisdicionados não computem em despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas que não tenham sido movimentadas pelo fundo municipal de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12.

Por fim, o corpo técnico teceu as seguintes considerações acerca do parecer do Conselho Municipal de Saúde e das audiências públicas preconizadas na Lei Complementar nº141/12 (fl. 1725-verso):

O Conselho Municipal de Saúde, através do parecer acostado às fls. 05/08, opinou favoravelmente quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12.

O Executivo Municipal, em cumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, realizou audiência pública, na qual o gestor do SUS apresentou relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, conforme consta das atas apresentadas às fls. 1269-1276.

Entretanto, as audiências referentes ao 3º quadrimestre de 2015 e ao 2º quadrimestre de 2016 ocorreram nos meses de março/2016 e outubro/2016, contrariando a legislação vigente que determina a realização dessas reuniões nos meses de fevereiro/2016, maio/2016 e setembro/2016.

Este fato será objeto da **Ressalva e Determinação n.º 11**.

2.5 - Repasses ao Poder Legislativo - Artigo 29-A da CRFB

A Constituição Federal prevê, em seu artigo 29-A, que o repasse à Câmara Municipal, em montante superior aos limites definidos no mesmo artigo, bem como o repasse a menor em relação à proporção fixada na lei orçamentária constituem crime de responsabilidade do prefeito municipal.

O Município de Bom Jardim possuía, em 2015⁹, 26.278 habitantes, segundo dados do IBGE. Dessa forma, encontrava-se sujeito ao mandamento do inciso I do artigo 29-A da CRFB. Este limitou os repasses em referência a 7% (sete por cento) sobre o somatório da

⁹ População utilizada para cálculo das quotas do FPM para o exercício de 2016 - Anexo IX da Decisão Normativa nº 148/2015 do Tribunal de Contas da União.

receita tributária e das transferências previstas no § 5º do artigo 153 e nos artigos 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior.

Considerando o preceito constitucional, verifica-se o seguinte limite de repasses do Poder Executivo ao Legislativo:

LIMITE PREVISTO - BASE DE CÁLCULO

RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIA DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2015	VALOR (R\$)
(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)	
1112.01.00 - ITR DIRETAMENTE ARRECADADO	0,00
1112.02.00 - IPTU	1.189.803,99
1112.04.00 - IRRF	1.260.147,76
1112.08.00 - ITBI	511.580,99
1113.05.00 - ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	2.519.165,95
1120.00.00 - TAXAS	977.681,76
1130.00.00 - CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	0,00
1230.00.00 - CONTRIBUIÇÃO ILUMINAÇÃO PÚBLICA - CIP	1.145.227,06
RECEITA DE BENS DE USO ESPECIAL (cemitério, mercado municipal, etc) (1)	0,00
1911.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DOS TRIBUTOS	35.682,24
1913.00.00 - MULTA E JUROS DE MORA DA DÍVIDA ATIVA DOS TRIBUTOS	150.465,34
1931.00.00 - DÍVIDA ATIVA DE TRIBUTOS	580.985,79
SUBTOTAL (A)	8.370.740,88
(B) TRANSFERÊNCIAS	
1721.01.02 - FPM	14.525.274,82
1721.01.05 - ITR	37.153,14
1721.01.32 - IOF-OURO	0,00
1721.36.00 - ICMS Desoneração LC 87/96	86.919,73
1722.01.01 - ICMS	25.087.058,73
ICMS Ecológico	0,00
Multas e Juros de Mora do ICMS	0,00
1722.01.02 - IPVA	1.871.876,53
Multas e Juros de Mora do IPVA	0,00
1722.01.04 - IPI - Exportação	548.749,96
1722.01.13 - CIDE	22.067,08
SUBTOTAL (B)	42.179.099,99
(C) DEDUÇÃO DAS CONTAS DE RECEITAS	0,00
(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A + B - C)	50.549.840,87
(E) PERCENTUAL PREVISTO PARA O MUNICÍPIO	7,00%
(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (D x E)	3.538.488,86
(G) GASTOS COM INATIVOS (fls. 1577-1581)	0,00

(H) LIMITE MÁXIMO PARA REPASSE DO EXECUTIVO AO LEGISLATIVO EM 2016 (F + G) 3.538.488,86

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício de 2015 – fls. 1301-1316 e Anexo 02 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 1577-1581.

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

a) Aferição do valor repassado conforme a CRFB

O valor repassado pelo Poder Executivo ao Legislativo respeitou o disposto no inciso I do §2º do artigo 29-A, desta forma:

R\$	
Limite de repasse permitido art. 29-A (A)	Repasse recebido (B)
3.538.488,86	3.498.679,08

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara- fls. 1592.

b) Aferição do valor repassado conforme a LOA

De acordo com a Lei Orçamentária e com o balanço orçamentário da Câmara (orçamento final), verifica-se que o total previsto para repasse ao Legislativo no exercício de 2016 era de R\$ 2.615.738,05. Comparando este valor com o efetivamente repassado ao Legislativo, após a devolução – ainda no exercício de 2016 – de R\$ 882.941,03, constata-se que foi observado o previsto no orçamento final da Câmara e no inciso III do § 2º do artigo 29-A da Constituição Federal:

R\$			
Orçamento Final da Câmara	Repasse recebido (A)	Valor devolvido ao Poder Executivo (B)	Repasse apurado após devolução (C) = (A) - (B)
2.615.738,05	3.498.679,08	882.941,03	2.615.738,05

Fonte: Balanço Orçamentário da Câmara – fls. 1589-1591 e comprovante de devolução – fls. 1317-1333

2.6 - Aplicações dos recursos dos Royalties

Os recursos dos *royalties* não devem ser utilizados para pagamento do quadro permanente de pessoal e de dívidas do ente (artigo 8º da Lei Federal n° 7.990/89), excetuando-se aquelas dívidas com a União e suas entidades e o custeio de despesas com

manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública em tempo integral, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública (Lei Federal n° 12.858/13). Tais recursos podem ainda ser aplicados na capitalização dos fundos de previdência (Lei Federal n° 10.195/01).

Ressalte-se, ainda, que a Lei Federal n° 12.858/13 estabeleceu um rol de receitas oriundas dos *royalties* que devem ser destinadas exclusivamente para a educação pública, com prioridade para a educação básica, e para a saúde. Dentre essas, na esfera municipal, destacam-se (inciso II, artigo 2°):

II - as receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios provenientes dos *royalties* e da participação especial, relativas a contratos celebrados a partir de 3 de dezembro de 2012, sob os regimes de concessão, de cessão onerosa e de partilha de produção, de que tratam respectivamente as Leis n°s 9.478, de 6 de agosto de 1997, 12.276, de 30 de junho de 2010, e 12.351, de 22 de dezembro de 2010, quando a lavra ocorrer na plataforma continental, no mar territorial ou na zona econômica exclusiva;

Pela análise das demonstrações contábeis, foram apuradas as receitas recebidas em 2016:

RECEITAS DE ROYALTIES			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Transferência da União			5.127.722,06
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		33.322,95	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		5.094.399,11	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	4.962.780,96		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	131.618,15		
II - Transferência do Estado			
III - Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			5.998.701,86
V - Aplicações financeiras			21.224,93
VI - Total das receitas (IV + V)			6.019.926,79

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 1481-1496 e Demonstrativo Contábeis - fls. 1285-1286.

Ainda com relação às receitas em questão, destacou o corpo instrutivo (fl.1732):

Conforme verificado no Demonstrativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal n.º 4.320/64, fls.1481-1496 e na declaração de fls. 1289, não ocorreu arrecadação de receitas oriundas dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, que determina a aplicação desses recursos na educação e saúde.

As receitas de *royalties* custearam as seguintes despesas, conforme dados enviados pelo jurisdicionado e quadro elaborado pela instrução (fl.1732-verso):

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		5.873.215,50
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	5.873.215,50	
II - Despesas de capital		66.561,28
Investimentos	66.561,28	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização de dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		5.939.776,78

Fonte: quadro às fls. 1284 e demonstrativos contábeis às fls. 1285-1286

Desse modo, as informações constantes dos autos revelam não haver indícios de aplicações de recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas não excetuadas pelas Leis Federais n.ºs 10.195/01 e 12.858/13.

Tendo em vista o caráter finito e sazonal dos recursos em questão, o corpo instrutivo verificou o grau de dependência do município frente aos *royalties* do petróleo (fl.1734-verso):

Receita total (A) R\$	Receita de <i>royalties</i> (B) R\$	Receita sem <i>royalties</i> (A-B) R\$	Grau de dependência (B/A)
72.771.405,85	6.019.926,79	66.751.479,06	8,27%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64, fls. 1481-1496.

Nota: excluídas as receitas intraorçamentárias e incluídas as receitas de aplicações financeiras.

3 - GESTÃO FISCAL

3.1 - Metas Fiscais

Conforme disposto na LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO deve estabelecer metas anuais para as receitas, despesas, resultados primário e nominal e montante da dívida pública.

Os relatórios resumidos da execução orçamentária e de gestão fiscal registram os seguintes resultados, que abaixo são comparados com as respectivas metas estabelecidas na LDO, conforme instrução de fl. 1701-verso:

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	95.618.400,00	78.961.972,50	
Despesas	94.597.700,00	80.266.937,80	
Resultado nominal	-160.500,00	6.443.518,70	Não Atendido
Resultado primário	330.900,00	-2.294.003,10	Não Atendido
Dívida consolidada líquida	-5.772.600,00	4.327.496,70	Não Atendido

Fonte: Anexo de Metas da LDO, fls. 151v, processo TCE-RJ n.º 202.691-2/17- RREO 6º bimestre/2016 e processo TCE-RJ n.º 202.715-4/17- RGF 3º Quadrimestre/2016.

Constam ainda, à fl.1702, os seguintes apontamentos, relativamente às metas fiscais do município:

Conforme se verifica no quadro anterior, o município não cumpriu as metas de resultados primário, nominal e de dívida consolidada líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Este fato será objeto da **Ressalva e Determinação n.º 2**.

O Executivo Municipal, em cumprimento ao disposto no § 4º do artigo 9º da Lei Complementar Federal n.º 101/00, realizou audiência pública para avaliar o cumprimento das Metas Fiscais nos períodos de fevereiro/2016, maio/2016 e setembro/2016, cujas atas encontram-se acostadas às fls. 567-594.

3.2 - Despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato

Considerando que o exercício sob exame representa o fim de mandato eletivo iniciado em 2013, o gestor deve observar o disposto no parágrafo único do artigo 21 da LRF:

Art. 21. (...)

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Analisando a documentação apresentada nos autos, o corpo instrutivo assim se manifestou (fl.1709-verso/1710):

De acordo com a documentação apresentada às fls. 45-53, verifica-se que foram editados os seguintes atos relativos a despesas com pessoal nos últimos 180 dias do final do mandato do Prefeito Municipal:

- Lei Complementar nº. 216 de 18 de novembro de 2016.

Como mencionado inicialmente, a norma contida no parágrafo único do art. 21 da LRF, torna nulo o ato que resulte aumento de despesa com pessoal expedido nos últimos 180 dias do mandato. Portanto, entende-se que deva ser analisado, inicialmente, se a autorização para a realização da despesa ocorreu de fato nesse período ou se já estava anteriormente prevista em lei. Deve-se considerar, ainda, se a despesa autorizada impactou os gastos com pessoal de modo a comprometer os orçamentos seguintes.

No caso do município de BOM JARDIM, observa-se que as despesas realizadas são oriundas de revisão geral remuneratória, estando inseridas nas exceções previstas no artigo 21 da LRF.

Dessa forma, entende-se que não houve o descumprimento do parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar Federal nº 101/00.

O Ministério Público Especial, à fl.1750, também teceu comentários sobre as despesas com pessoal nos últimos 180 dias de mandato:

Em relação à observância do disposto no parágrafo único do artigo 21 da Lei Complementar Federal nº 101/00 - LRF, o qual estabelece que são nulos de pleno direito quaisquer atos que resultem no aumento de despesas, expedidos nos últimos 180 dias de mandato do chefe de Poder, conforme salientado pelo Corpo Técnico, o jurisdicionado apresenta cópia e publicação da Lei Complementar nº 216, de 18/11/16, juntadas às fls. 45/53, que versa sobre a revisão geral remuneratória prevista no inciso X do artigo 37 da CRFB, sendo esta uma exceção à regra insculpida no artigo 21 da LRF.

3.3 – Obrigações contraídas em fim de mandato - artigo 42 da LRF

Foram estabelecidas regras rígidas a serem observadas por ocasião do término de mandato dos gestores, das quais destaco a disposta em seu artigo 42, que veda, nos dois últimos quadrimestres do exercício, a assunção de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Para fins de verificação do cumprimento ou não de tal dispositivo foram utilizados os dados enviados pelo município em cumprimento à Deliberação TCE n° 248/08 (dados lançados pelo ente no SIGFIS). Com o intuito de proceder à ratificação de tais valores, procedeu-se à comparação dos mesmos com os dados contábeis. Destaco, a seguir, os principais resultados alcançados pelo corpo instrutivo:

- a) as disponibilidades financeiras do município foram apresentadas pela instrução no quadro apresentado a seguir, onde a diferença entre os valores apresentados no SIGFIS e os contidos nas demonstrações contábeis (R\$ 1.662.424,11) foi objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 12**:

DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS EM 31/12/2016 - QUADRO I	
Natureza	Valor - R\$
(A) Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado	21.384.584,00
(B) Regime Próprio de Previdência	14.786.791,25
(C) Câmara Municipal	2.621,46
(D) Convênios (conforme dados do Sistema SIGFIS/Del.248)	1.179.332,01
(E) Total das Disponibilidades registradas pela Contabilidade Ajustada (A-B-C-D)	5.415.839,28
(F) Total das Disponibilidades registradas no SIGFIS-Del. 248 (Registros gravados em CD - fls. 1667)	7.078.263,39
(G) Diferença (E-F)	-1.662.424,11

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 663-666, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1593-1595, Balanço Patrimonial do Instituto de Previdência, fls. 861-863, Relatório de Disponibilidades de Convênios extraído do SIGFIS (os saldos de convênios são excluídos pela Del. 248), fls. 1619-1620 e Planilha do SIGFIS/Del.248 fls. 1661.

- b) de modo semelhante, no quadro seguinte são apresentados os encargos e despesas compromissadas a pagar em 31/12/16, destacando-se a diferença de R\$ 881.033,33 entre os registros contábeis e os do SIGFIS, fato que motivou a **Impropriedade e Determinação n.º 13:**

ENCARGOS E DESPESAS COMPROMISSADAS A PAGAR EM 31/12/2016 - QUADRO II	
Natureza	Valor - R\$
(A) Saldo do Balanço Patrimonial Consolidado	3.023.892,62
(B) Regime Próprio de Previdência	13.299,54
(C) Câmara Municipal	0,00
(D) Convênios (conforme dados do Sistema SIGFIS/Del.248)	1.078.325,18
(E) Restos a Pagar a Partir de 01/05/2016	1.484.276,67
(F) Total dos Encargos e Despesas Compromissadas a Pagar registradas pela Contabilidade Ajustado (A-B-C-D-E)	447.991,23
(G) Total dos Encargos e Despesas Compromissados a Pagar registradas no SIGFIS-Del. 248 (Registros gravados em CD - fls. 1661)	1.329.024,56
(H) Diferença (F-G)	-881.033,33

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado, fls. 663-666, Balanço Patrimonial da Câmara, fls. 1593-1595, Balanço Patrimonial do Instituto de Previdência, fls. 861-863, Relatório de Passivos de Convênios extraído do SIGFIS (os saldos de convênios são excluídos pela Del. 248), fls. 1619-1620 e Planilha do SIGFIS/Del. 248 de Restos a Pagar a Partir de 01/05/16 e de Encargos e Despesas Compromissadas a Pagar, fls. 1661.

Nota: No saldo do Balanço Patrimonial Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$ 399.723,29), dos restos a pagar (R\$ 2.624.129,33) evidenciados no Anexo 17 - Consolidado (fls. 1522-1526).

- c) por fim, a verificação quanto ao cumprimento do artigo 42 da LRF se apresentou conforme os quadros apresentados a seguir, onde se constata o atendimento aos preceitos do artigo 42 da LRF:

Total das Disponibilidades Financeiras em 31/12/2016	Total dos Encargos e das Despesas Compromissadas a Pagar em 31/12/2016	Disponibilidade de Caixa 31/12/2016
(A)	(B)	C = (A-B)
5.415.839,28	447.991,23	4.967.848,05

Total das Disponibilidades de Caixa em 31/12/2016	Total das Obrigações de Despesa Contraídas	Suficiência ou Insuficiência de Caixa - 31/12/2016 - Art. 42 LRF
(C)	(D)	E = (C-D)
4.967.848,05	1.484.276,67	3.483.571,38

Fonte: item (A) Disponibilidades Financeiras Apuradas - Quadro I, item (B) Encargos e Despesas a Pagar Apurados - Quadro II, item (D) Total das Obrigações de Despesas Contraídas e Planilha de avaliação final do artigo 42, fls. 1661.

NOTA: composição dos valores do item "D"

Descrição	Valor - R\$	Valor Total - R\$	Planilhas Del. 248
Total das Obrigações de Despesas Contraídas		1.484.276,67	Todas as Planilhas constam da mídia/CD em anexo (fls. 1667)
Contratos Formalizados a partir de 01/05	0,00		
Restos a Pagar a partir de 01/05/16, considerados como despesas para efeito do artigo 42	1.484.276,67		
Despesas Não Inscritas em Restos a Pagar	0,00		
Dívidas Reconhecidas	0,00		

4 - RESUMO

Inicialmente, o corpo instrutivo manifestou-se pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação, pela Câmara Municipal, das contas de governo do chefe do Poder Executivo de Bom Jardim, exercício de 2016. Entretanto, o douto Ministério Público divergiu da instrução, propondo que o Plenário emitisse parecer contrário às contas. Tal proposta se deu em face da identificação, pelo *Parquet* de Contas, da seguinte irregularidade:

a) não observância, na gestão do regime próprio de previdência social do município, das regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e nas demais normas pertinentes, colocando em risco a sustentabilidade do regime, bem como o equilíbrio das contas públicas, em descumprimento à responsabilidade na gestão fiscal exigida na norma do art. 1º, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/00;

Após a publicação de pauta especial e apresentação de razões de defesa, o corpo instrutivo sugeriu a emissão de parecer prévio favorável, uma vez ter considerado elidida a irregularidade inicialmente apontada, sendo acompanhado pelo Ministério Público junto a esta Corte.

Por meio de farta documentação, consubstanciada no Doc. TCE-RJ nº 20.526-5/17 (fls.1797/2090), o jurisdicionado procurou apresentar razões de defesa para todas as questões suscitadas na manifestação do Órgão Ministerial e demonstrar o empenho da administração municipal em resolver todas as falhas apontadas na instrução.

De tudo quanto foi exposto, conclui-se que apesar dos esforços da administração, no sentido de buscar a regularização de todas as pendências apresentadas, algumas restaram não atendidas: o município ainda não recebeu o CRP referente ao exercício de 2016, nem conseguiu providenciar o estudo atuarial em tempo hábil para que o seu resultado fosse considerado nas demonstrações contábeis de 2016.

Não obstante a persistência dessas falhas, acompanharei as conclusões do Ministério Público de Contas, partilhando de seu entendimento de que, neste caso concreto, o não cumprimento integral das obrigações acessórias e principais para com o RPPS, no exercício de 2016, não deve ser considerado uma infração legal de natureza grave o suficiente para ensejar a rejeição das contas, devendo a falha repercutir nestas contas como Ressalva e Determinação.

Resumidamente, destaco os principais aspectos da gestão municipal:

Item	Situação
Créditos adicionais	Foram indicados os recursos para a abertura de créditos adicionais, cujo montante respeitou o limite definido na legislação de regência
Resultado Orçamentário	Consolidado: deficitário em R\$ 1,3 milhão Sem o RPPS: deficitário em R\$ 2 milhões
Resultado Financeiro	Consolidado: superavitário em R\$ 18,4 milhões Sem RPPS, Câmara e convênios: superavitário em R\$ 3,5 milhões
Dívida Consolidada (máximo de 120% da RCL)	6,21%
Gastos com Pessoal (executivo máximo de 54% da RCL)	52,11%
MDE (mínimo de 25% dos impostos)	30,17%

Pagamento de Profissionais com FUNDEB (mínimo 60%)	94,74%
Aplicação dos Recursos do FUNDEB (mínimo de 95%)	99,09%
Saúde (mínimo 15% dos impostos)	27,46%
Artigo 29-A	O repasse efetuado à Câmara respeitou a legislação de regência
<i>Royalties</i>	Não há indícios de aplicações vedadas pela legislação de regência.
Artigo 42 da LRF	Suficiência de caixa de R\$ 3,5 milhões

5 - CONCLUSÃO

Em face do exposto, manifesto-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o proposto pelo corpo instrutivo e pelo douto Ministério Público junto a este Tribunal, e

CONSIDERANDO que esta Corte de Contas, nos termos dos artigos 75 da Constituição Federal e 124 da Constituição Estadual do Rio de Janeiro, já com as alterações dadas pela Emenda Constitucional n° 04/91, é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios do Estado do Rio Janeiro;

CONSIDERANDO, com fundamento nos incisos I e II do artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, também com as alterações da emenda supramencionada, ser de competência desta Corte emitir parecer prévio sobre as contas dos municípios e sugerir as medidas convenientes para final apreciação da câmara;

CONSIDERANDO que o Supremo Tribunal Federal, em 09.08.2007, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 2238, por unanimidade, deferiu a medida cautelar requerida na ação, suspendendo a eficácia do artigo 56 da Lei Complementar n° 101/2000;

CONSIDERANDO que, em face da decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as contas de gestão do chefe do Poder Executivo, deixando as contas de chefe do Poder Legislativo para apreciação na prestação de contas de ordenadores de despesas da Câmara Municipal, exercício de 2015;

CONSIDERANDO que o parecer deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o seu julgamento sujeito às câmaras municipais;

CONSIDERANDO a existência de devida autorização legislativa para a abertura de créditos adicionais no período, conforme disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal, tendo em vista as considerações contidas no item 1.1.1 deste voto;

CONSIDERANDO a observância das disposições das Resoluções n°s 40/01 e 43/01 do Senado Federal;

CONSIDERANDO que o município não apresentou desequilíbrio financeiro nas contas, cumprindo o disposto no §1° do artigo 1° da Lei Complementar n° 101/00;

CONSIDERANDO que o Poder Executivo efetuou gastos com pessoal em percentual inferior ao máximo estabelecido na alínea “b” do inciso III do artigo 20 da Lei Complementar n° 101/2000, que é de 54%;

CONSIDERANDO que o município efetuou aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino em percentual superior ao mínimo estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, que é de 25% da receita de impostos;

CONSIDERANDO que foi aplicado na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica percentual superior ao mínimo estabelecido no artigo 22 da Lei Federal nº 11.494/07, que é de 60% dos recursos anuais totais do FUNDEB;

CONSIDERANDO que foram aplicados recursos do FUNDEB em percentual superior ao mínimo estabelecido no § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/2007, que é de 95% dos recursos referidos;

CONSIDERANDO que foi gasto nas ações e serviços públicos de saúde percentual acima do mínimo estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar nº 141/12, que é de 15,00% do total de impostos e transferências elencados no referido artigo;

CONSIDERANDO que foram observadas as disposições do artigo 29-A da Constituição Federal, relativas aos repasses de recursos do Poder Executivo ao Poder Legislativo, tendo em vista as ponderações apresentadas no item 2.5 deste relatório;

CONSIDERANDO a observância das disposições da Lei Federal nº 7.990/89 e posteriores alterações;

CONSIDERANDO que o Poder Executivo municipal cumpriu o disposto no artigo 42 da Lei Complementar nº 101/00;

CONSIDERANDO que não foram identificadas irregularidades graves de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;

CONSIDERANDO que, nos termos da legislação em vigor, o parecer prévio e o subsequente julgamento da câmara dos vereadores não eximem as responsabilidades de ordenadores e ratificadores de despesa, bem como de pessoas que geriram numerários, valores e bens municipais, os quais, estando sob jurisdição desta Corte, estão sendo e/ou serão objeto de fiscalização e julgamento por este Tribunal de Contas;

VOTO:

I - pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de **Bom Jardim**, Senhor Paulo Vieira de Barros, referentes ao exercício de 2016, com as seguintes **RESSALVAS** e correspondentes **DETERMINAÇÕES**:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N.º 1

- o saldo da dívida ativa registrado no demonstrativo da dívida ativa (R\$ 4.666.789,93) apresenta diferença de R\$ 5.290.028,22 em relação ao evidenciado no balanço patrimonial consolidado (-R\$ 623.238,29);

DETERMINAÇÃO N.º 1

- observar a compatibilidade entre a movimentação da dívida ativa e os registros contábeis, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64;

RESSALVA N.º 2

- não cumprimento das metas de resultados primário, nominal e de dívida consolidada líquida, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

DETERMINAÇÃO N.º 2

- aprimorar o planejamento, de forma a cumprir as metas previstas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, em face do que estabelece o inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n.º 101/00;

RESSALVA N.º 3

- quanto às inconsistências verificadas na elaboração do quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro, uma vez que os resultados registrados não guardam paridade entre si;

DETERMINAÇÃO N.º 3

- observar o correto registro dos saldos do superávit/déficit financeiro apurados ao final do exercício quando da elaboração do quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes e do Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial, conforme dispõe a Portaria STN n° 634/13 c/c a Portaria STN n° 700/14;

RESSALVA N.º 4

- o valor do resultado do exercício apontado no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 1.887.863,03) não guarda paridade com o resultado patrimonial consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais (-R\$ 66.328.315,78).;

DETERMINAÇÃO N.º 4

- observar a consonância entre o resultado do exercício apontado no patrimônio líquido do Balanço Patrimonial Consolidado e o resultado patrimonial consolidado na Demonstração das Variações Patrimoniais, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64;

RESSALVA N.º 5

- registro negativo nas contas do Balanço Patrimonial Consolidado: no ativo circulante (dívida ativa tributária, dívida ativa não tributária), no ativo não circulante (investimentos do RPPS de longo prazo), no passivo circulante (obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar a curto prazo, empréstimos e financiamento a curto prazo);

DETERMINAÇÃO N.º 5

- observar o correto registro das contas no Balanço Patrimonial Consolidado, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64, tendo em vista que tais saldos não comportam valores negativos;

RESSALVA N.º 6

- divergência entre o registro do total do Ativo (R\$ 57.504.090,60) e o total do Passivo acrescido do total do Patrimônio Líquido (R\$ 55.257.999,04) demonstrando desconformidade com o princípio fundamental da contabilidade;

DETERMINAÇÃO N.º 6

- observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento aos princípios contábeis e à Portaria STN n° 634/13 c/c Portaria STN n° 700/14;

RESSALVA N.º 7

- divergência de R\$ 67.987.421,51 entre o passivo a descoberto apurado na presente prestação de contas (R\$ 201.896.844,69) e o registrado no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ 133.909.423,18);

DETERMINAÇÃO N.º 7

- observar o correto registro contábil da movimentação patrimonial, em atendimento à Portaria STN n° 634/13 c/c Portaria STN n° 700/14.;

RESSALVA N.º 8

- a receita corrente líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis (R\$ 69.685.324,99) não confere com o montante consignado no Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre (R\$ 69.641.500,80);

DETERMINAÇÃO N.º 8

- observar a compatibilidade entre a receita corrente líquida apurada de acordo com os demonstrativos contábeis e o Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre, em atendimento ao artigo 85 da Lei n.º 4.320/64;

RESSALVA N.º 9

- o valor total das despesas na função 12 - Educação evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal - SIGFIS/BO diverge do registrado pela contabilidade, conforme demonstrado:

Descrição	Valor -R\$
SIGFIS	18.403.040,47
Contabilidade - Anexo 8 consolidado	18.364.671,73
Diferença	38.368,74

DETERMINAÇÃO N.º 9

- envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo de aplicação de recursos na manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no SIGFIS - Módulo Informes Mensais, em conformidade com a Deliberação TCE/RJ n.º 222/02;

RESSALVA N.º 10

- quanto à realização das audiências públicas, promovidas pelo gestor do SUS, em períodos não condizentes com o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12;

DETERMINAÇÃO N.º 10

- para que o Executivo Municipal envide esforços no sentido de promover as audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS, na periodicidade estabelecida no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12;

RESSALVA N.º 11

- divergência no valor de R\$ 1.662.424,11, entre as disponibilidades financeiras registradas pela contabilidade (R\$ 5.415.839,28) e as evidenciadas no SIGFIS/Deliberação TCE-RJ n.º 248/08 (R\$ 7.078.263,39);

DETERMINAÇÃO N.º 11

- observar o registro de todas as disponibilidades financeiras no SIGFIS, em atendimento à Deliberação TCE-RJ n.º 248/08;

RESSALVA N.º 12

- divergência no valor de R\$ 881.033,33, entre os encargos e despesas compromissadas a pagar registrados pela contabilidade (R\$447.991,23) e as evidenciadas no SIGFIS/Deliberação TCE-RJ n.º 248/08 (R\$1.329.024,56);

DETERMINAÇÃO N.º 12

- observar o registro de todos os encargos e despesas compromissadas a pagar no SIGFIS, em atendimento à Deliberação TCE-RJ no 248/08;

RESSALVA N.º 13

- 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 13

- 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 14

- não comprovação perante o Ministério da Previdência Social - MPS do cumprimento dos critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal nº 9.717/98, bem como dos parâmetros e prazos definidos em normas do MPS, relativamente ao caráter contributivo e ao equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS municipal, no exercício financeiro de 2016. Fato este, impeditivo da emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP, que, por via de consequência, implica não recebimento de verbas federais e não realização da compensação previdenciária entre o RGPS e o RPPS, nos termos do art. 7º da lei acima citada.

DETERMINAÇÃO N.º 14

- adotar providências para que sejam respeitadas as regras estabelecidas na Lei Federal nº 9.717/98 e demais normas pertinentes emitidas pelo MPS e manter a previdência municipal em situação regular perante Ministério da Previdência Social - MPS;

II - pela **COMUNICAÇÃO** ao atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de Bom Jardim, 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, no artigo 77 da Lei Federal nº 4.320/64 e no artigo 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e aqueles referentes às disposições previstas na LRF, 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, e 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 melhoria da gestão governamental, além de **apresentar a análise das determinações e recomendações exaradas por este tribunal nas contas de governo**, cujo Relatório deverá ser apresentando nos moldes daquele elaborado pela Auditoria Geral do Estado, integrante das Contas de Governo do Estado do Rio de Janeiro, constante no endereço eletrônico: <http://www.age.fazenda.rj.gov.br> - *link* - Relatórios de Contas Consolidadas do Governo.

III - pela COMUNICAÇÃO ao Senhor Antônio Claret Gonçalves Figueira, atual Prefeito Municipal de Bom Jardim, para que seja alertado:

a - no sentido de 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 neste artigo;

b - quanto à alteração da metodologia de aferição dos gastos relativos à manutenção e desenvolvimento do ensino, para fins de verificação do cumprimento ou não do limite inserto no artigo 212 da CRFB:

. na base de cálculo passarão a ser consideradas 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, conforme exposto no item 4.1 do relatório do corpo instrutivo;

. tal medida será adotada a partir do exame das prestações de contas de governo dos chefes de Poder Executivo Municipal referentes ao exercício de 2019, a serem encaminhadas a esta Corte no exercício de 2020;

c - quanto ao fato de que, a partir da análise das contas referente ao exercício financeiro de 2018, encaminhadas em 2019, esta Corte de Contas não computará as despesas com ações e

serviços públicos de saúde que não tenham sido movimentadas pelo fundo de saúde, para efeito de apuração do limite mínimo estabelecido pela Constituição Federal, nos estritos termos da Lei Complementar n.º 141/12;

d - quanto à necessidade de consolidar no Fundo Municipal de Saúde as disponibilidades de caixa provenientes de receitas de impostos e transferências de impostos com vistas a atender as ações e serviços públicos de saúde e a lastrear os passivos financeiros, constituídos pelos restos a pagar e demais obrigações, reconhecidos pela administração municipal;

e - quanto à necessidade de que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo relatório analítico e parecer prévio, em cumprimento ao disposto no artigo 126 da Constituição Estadual e na forma do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LC 101/00.

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

a - aperfeiçoe as análises dos RPPS nos processos de contas de governo de município, a fim de que seja possível avaliar com maior profundidade a gestão do sistema de previdência social e apurar sua repercussão nas referidas contas;

b - avalie a pertinência de realizar auditoria governamental no Município de Bom Jardim com vistas ao diagnóstico da sua gestão tributária e a proposição de medidas no intuito de proporcionar maior arrecadação de receitas de competência municipal;

c - considere, na análise das Contas de Governo Municipal, o resultado das auditorias governamentais realizadas no município que tenham repercussão no conteúdo dos temas tratados no relatório técnico das contas.

GC-6,

MARIANNA M. WILLEMANN
RELATORA

FF10-17