

ACÓRDÃO Nº 051364/2025-PLEN

1 PROCESSO: 233332-8/2024

2 NATUREZA: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

3 INTERESSADO: LUIZ FERNANDO FURTADO DA GRAÇA

4 ÓRGÃO JURISDICIONADO/ENTIDADE: PREFEITURA MUNICIPAL DE VALENÇA

5 RELATOR: MARCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

6 REPRESENTANTE DO MINISTÉRIO PÚBLICO: VITTORIO CONSTANTINO PROVENZA

7 ÓRGÃO DECISÓRIO: PLENÁRIO

8 ACÓRDÃO:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de **PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL**, ACORDAM os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em sessão do **PLENÁRIO**, por cinco votos a dois, por **EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** com **RESSALVA, DETERMINAÇÃO, COMUNICAÇÃO** e **ARQUIVAMENTO**, nos exatos termos do voto do Relator, Conselheiro Márcio Henrique Cruz Pacheco (acompanhado pela Conselheira Substituta Andrea Siqueira Martins nas conclusões), vencido o voto da Revisora, Conselheira Marianna Montebello Willeman, acompanhado pelo Conselheiro Rodrigo Melo do Nascimento.

9 ATA Nº: 36

10 QUÓRUM:

Conselheiros presentes: Marcio Henrique Cruz Pacheco, José Gomes Graciosa, Marianna Montebello Willeman, Rodrigo Melo do Nascimento e Thiago Pampolha Gonçalves

Conselheiros-Substitutos presentes: Andrea Siqueira Martins e Marcelo Verdini Maia

11 DATA DA SESSÃO: 22 de Outubro de 2025

Marcio Henrique Cruz Pacheco

Relator e Presidente

Fui presente,

Vittorio Constantino Provenza

Procurador-Geral de Contas

PROCESSO: TCE-RJ Nº 233.332-8/24

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE VALENÇA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - EXERCÍCIO DE 2023

PARECER PRÉVIO

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, reunido nesta data, em sessão plenária, em observância à norma do artigo 125, inciso I, da Constituição Estadual, tendo examinado e discutido a matéria, acolhendo o Relatório e o Projeto de Parecer Prévio apresentados pelo Conselheiro-Relator, aprovando-os, e

CONSIDERANDO que as contas do Chefe do Poder Executivo do Município de **VALENÇA**, relativas ao exercício de 2023, foram apresentadas a esta Corte;

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

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

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

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

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

CONSIDERANDO a Lei Federal nº 13.655/18 (LINDB) que traz disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e a aplicação do direito público;

RESOLVE:

Pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de **VALENÇA**, Sr. Luiz Fernando Furtado da Graça, referente ao exercício de 2023 com **RESSALVAS** e **DETERMINAÇÕES**.

MÁRCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

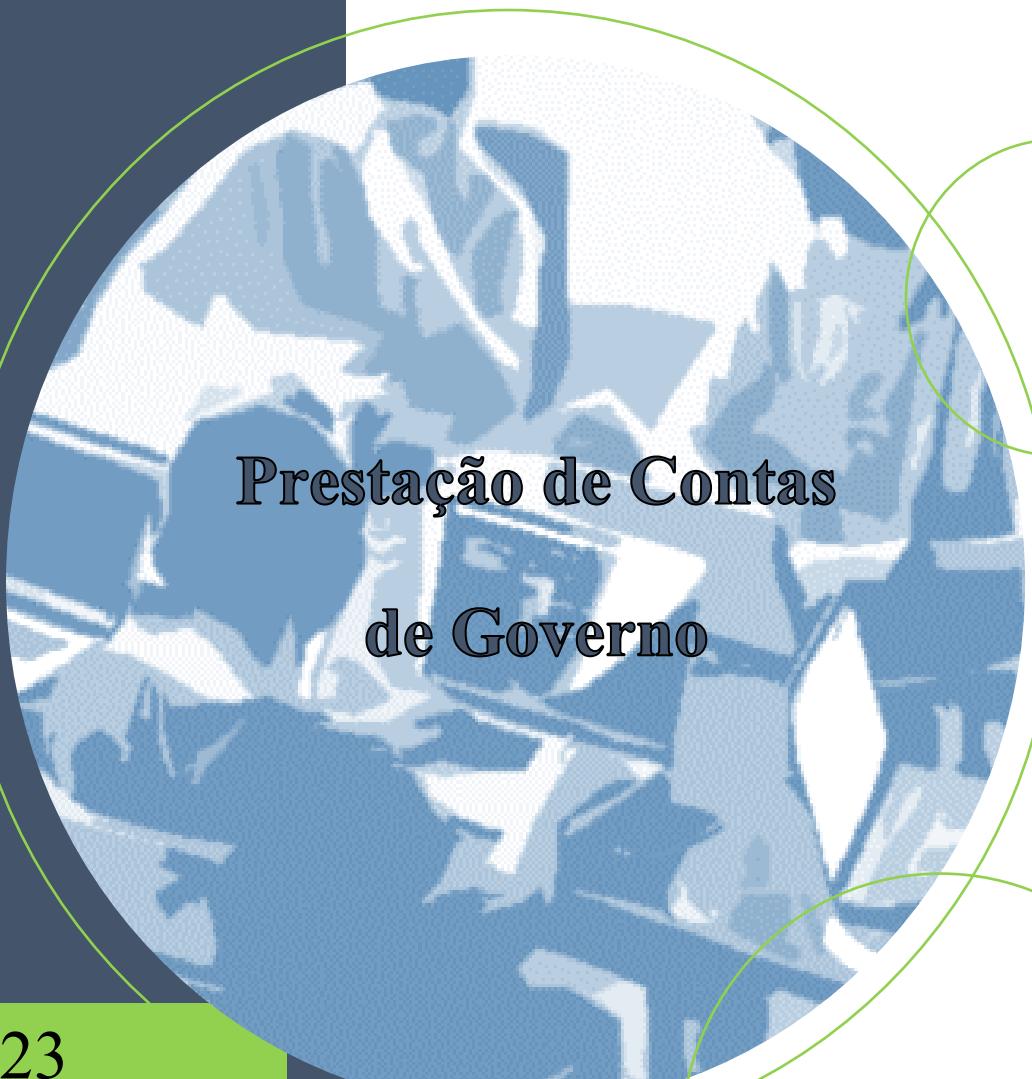
Conselheiro-Presidente e Relator

Documento assinado digitalmente

VITTORIO CONSTANTINO PROVENZA

Procurador-Geral do Ministério Público de Contas

Documento assinado digitalmente



Prestação de Contas de Governo

2023

VALENÇA

Conselheiro Relator
Márcio Pacheco

Sede: Praça da República, nº 50, Centro, Rio

de Janeiro/RJ – CEP: 20.211-351

Endereço na internet:

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



COMPOSIÇÃO ATUAL

PRESIDENTE

MÁRCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

VICE-PRESIDENTE

THIAGO PAMPOLHA GONÇALVES

CORREGEDOR-GERAL

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO

OUVIDORA

ANDREA SIQUEIRA MARTINS

PRESIDENTE DO CONSELHO SUPERIOR DA ECG

MARCELO VERDINI MAIA

GABINETES DOS CONSELHEIROS

JOSÉ GOMES GRACIOSA

MARCO ANTONIO BARBOSA DE ALENCAR

DOMINGOS INÁCIO BRAZÃO

MARIANNA MONTEBELLO WILLEMAN

RODRIGO MELO DO NASCIMENTO

MÁRCIO HENRIQUE CRUZ PACHECO

THIAGO PAMPOLHA GONÇALVES

GABINETES DOS CONSELHEIROS-SUBSTITUTOS

MARCELO VERDINI MAIA

ANDREA SIQUEIRA MARTINS

CHRISTIANO LACERDA GHUERREN

MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS

PROCURADOR-GERAL DE CONTAS

VITTORIO CONSTANTINO PROVENZA

SUBPROCURADOR-GERAL DE CONTAS

SERGIO PAULO DE ABREU MARTINS TEIXEIRA

PROCURADORES DE CONTAS

HENRIQUE CUNHA DE LIMA

ALINE PIRES CARVALHO ASSUF

MATHEUS VINICIUS AGUIAR RODRIGUES

EDUARDO PETRY TERRA WERNECK

RODRIGO LEITUGA DE CARVALHO CAVALCANTE

MICHEL DE SOUZA VELLOZO

JOSE RODOLFO FERNANDES DE SOUZA

ÓRGÃOS DA PRESIDÊNCIA

CHEFIA DE GABINETE DA PRESIDÊNCIA

JONES DE AZEVEDO PELECH JUNIOR

PROCURADORIA-GERAL DO TCE-RJ

NILTON CESAR DA SILVA FLORES

AUDITORIA INTERNA

DANIEL BREUER

ÓRGÃOS EXECUTIVOS DE PRIMEIRO NÍVEL

SECRETARIA-GERAL DA PRESIDÊNCIA

MARCELO JUSTINO DE ALMEIDA

SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO

PATRÍCIA RODRIGUES FERNANDES DE OLIVEIRA

SECRETARIA-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO

SÉRGIO LINO DA SILVA CARVALHO

Sumário

1.	Dados Socioeconômicos	10
2.	Estrutura do Município	11
2.1.	Encaminhamento das Contas	12
3.	Gestão Orçamentária	12
3.1.	Instrumentos de Planejamento	13
3.2.	Orçamento 2023	15
3.3.	Alterações Orçamentárias	15
3.3.1.	Autorizados pela LOA	16
3.3.2.	Autorizados por Lei Específica	17
3.3.3.	Créditos Extraordinários	22
3.3.4.	Resumo das Alterações Orçamentárias	22
3.3.5.	Análise das Fontes de Recursos	22
3.4.	Receita	23
3.4.1.	Receita de Competência do Município	24
3.4.2.	Receita por Habitante	25
3.5.	Despesa	25
3.5.1.	Cancelamento de Restos a Pagar Processado	26
3.6.	Resultado Orçamentário	28
4.	Gestão Financeira	29
4.1.	Resultado Superávit/Déficit Financeiro	29
5.	Gestão Fiscal	30
5.1.	Demonstrativos Fiscais	31
5.2.	Receita Corrente Líquida	32
5.3.	Despesa com Pessoal	32
5.4.	Dívida Pública	33

5.5.	Operações de Crédito, Concessão de Garantias e Alienação de Ativos	34
5.6.	Inscrição de Restos a Pagar	35
6.	Limites Constitucionais e Legais.....	36
6.1.	Fundeb	36
6.1.1.	Verificação da Adequação das Despesas do Fundeb	38
6.1.2.	Remuneração de Profissionais da Educação Básica	46
6.1.3.	Resultado Financeiro do Exercício Anterior.....	47
6.1.4.	Aplicação Mínima de 90% dos Recursos	47
6.1.5.	Resultado Financeiro para o Exercício Seguinte (Fundeb).....	49
6.1.6.	Outros Tópicos Relevantes Pertinentes ao Fundeb.....	49
6.2.	Gastos com Educação	50
6.2.1.	Verificação da Adequação das Despesas com MDE	51
6.2.2.	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)	52
6.3.	Gastos com Saúde.....	55
6.3.1.	Verificação da Adequação das Despesas com ASPS.....	56
6.3.2.	Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS).....	57
6.3.3.	Outros Tópicos Relevantes Pertinentes à Saúde	59
7.	Previdência	59
7.1.	Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP).....	60
7.2.	Repasso de Contribuição Previdenciária ao RPPS	60
7.3.	Resultado Financeiro do RPPS – Fundo em Capitalização	62
7.4.	Avaliação Atuarial	63
8.	Repasso Financeiro ao Poder Legislativo (Duodécimos)	64
8.1.	Apuração do Limite Máximo	65
8.2.	Verificação do Limite do Artigo 29-A, § 2º, inciso I da CF	66
8.3.	Orçamento Final da Câmara (Artigo 29-A, § 2º, inciso III).....	66
9.	Royalties	66

9.1.	Receitas de Compensações Financeiras	68
9.2.	Despesas Custeadas com Compensações Financeiras.....	68
9.3.	Royalties e Participação Especial da Lei Federal nº 12.858/13.....	69
9.3.1.	Recursos Recebidos e Aplicação conforme Lei Federal nº 12.858/13 ..	70
9.3.2.	Disponibilidade de Recursos da Lei Federal nº 12.858/13	71
9.4.	Transferências da União relativa à Lei Federal nº 13.885/19.....	74
10.	Demais aspectos relevantes	74
10.1.	Controle Interno.....	74
10.2.	Auditoria sobre a Gestão Tributária	76
10.3.	Universalização de Abastecimento de Água e Esgotamento Sanitário	78
11.	Conclusão	78

PROCESSO: TCE-RJ Nº 233.332-8/24

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE VALENÇA

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2023

RESPONSÁVEL: SR. LUIZ FERNANDO FURTADO DA GRAÇA

EMENTA. PREFEITURA MUNICIPAL DE VALENÇA. PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO – EXERCÍCIO DE 2023. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DO FUNDEB PARA QUITAÇÃO DE FOLHA DE PAGAMENTO E ENCARGOS INCIDENTES DO MÊS DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR DE PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA. DESPESAS TÍPICAS COM AÇÕES DE MDE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE SUBJUNÇÃO DO RECONHECIMENTO DA DESPESA DO ÍNDICE DE EDUCAÇÃO AO REGIME DE COMPETÊNCIA. DESPESAS DE OUTRO EXERCÍCIO PAGAS DE FORMA RESIDUAL COM RECURSOS DO FUNDEB. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AOS INVESTIMENTOS EM EDUCAÇÃO. ERROS IMATERIAIS DE GESTÃO ORÇAMENTÁRIA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL COM RESSALVAS E DETERMINAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO PRESIDENTE DA CÂMARA. ARQUIVAMENTO.

Versam os autos sobre a Prestação de Contas de Governo da Chefe do Poder Executivo do Município de Valença, referente ao **exercício de 2023**, sob a responsabilidade do Sr. Luiz

Fernando Furtado da Graça, encaminhada a este Tribunal de Contas para emissão de Parecer Prévio, conforme o disposto nos incisos I e II do artigo 125 da Constituição Estadual¹.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP, constata-se que a Prestação de Contas deu entrada neste Tribunal em 22.08.24, encaminhada de forma intempestiva, em desconformidade com a Deliberação TCE-RJ nº 285/18, a qual dispõe que as contas serão encaminhadas no prazo de 60 (sessenta) dias a contar da abertura da sessão legislativa (01.02.24), cuja data limite encerrou em 01.04.24.

A ilustre Unidade de Auditoria, após análise da documentação, sugeriu, em primeira análise, a emissão de PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO (peça 265) à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo, em face da identificação de 8 (oito) IRREGULARIDADES, 10 (dez) IMPROPRIEDADES e 18 (dezoito) DETERMINAÇÕES.

A seu turno, o douto Ministério Público de Contas – MPC, representado à época pelo Exmo. Sr. Procurador-Geral de Contas Henrique Cunha de Lima (peça 268), apesar de acompanhar a proposição de impropriedade e da respectiva determinação quanto à aplicação dos recursos da Lei nº 12.858/13, posicionou-se parcialmente de acordo com a Unidade de Auditoria no tocante à fundamentação apresentada para a Impropriedade nº 6, opinando, contudo, pela emissão de PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo com idêntico número de IRREGULARIDADES, IMPROPRIEDADES e DETERMINAÇÕES.

Diante disto, consoante disposto no art. 64, § 1º, do RITCERJ², e em observação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, por meio da Decisão Monocrática proferida em 04.04.25 (peça 270), foi comunicado ao Responsável a possibilidade de apresentação de manifestação escrita, caso entendesse necessário, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias.

¹ Art. 125 - Compete ao Tribunal de Contas do Estado, além de outras atribuições conferidas por lei:
I - dar parecer prévio sobre a prestação anual de contas da administração financeira dos Municípios elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento;

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

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

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

Em prosseguimento, por meio do Ofício PRS/SSE/CGC nº 6056/25, de 07.04.25 (peça 271), a Subsecretaria das Sessões – SSE, encaminhou ao Responsável, via Sicodi, os termos da decisão. Dessa forma, o Jurisdicionado confirmou a leitura do referido ofício em 10.04.25 (peça 273).

Em seguida, em 25.04.25, foi protocolado, de forma tempestiva, o doc. TCE-RJ nº 8.321-4/25 (peças 274 e 275), que trata da resposta à Decisão Monocrática proferida em 04.04.25, subscrita pelo Prefeito do Município, Sr. Luiz Fernando Furtado da Graça.

Após reanálise da matéria empreendida em face da nova documentação e dos esclarecimentos encaminhados em sede de defesa, tanto a laboriosa Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-Municipal³ (peça 286), quanto o duto Ministério Público de Contas – MPC (peça 289), sugeriram a emissão de PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO à aprovação das Contas da Chefe do Poder Executivo do Município, com manutenção de 6 (seis) IRREGULARIDADES, 10 (dez) IMPROPRIEDADES e 16 (dezesseis) DETERMINAÇÕES.

Ato contínuo, os autos foram restituídos a minha relatoria pelo Núcleo de Distribuição da Secretaria-Geral da Presidência – NDP, em 26.05.25 (peça 290).

Em 16.07.25, de forma intempestiva, foi remetida manifestação complementar pelo Jurisdicionado por meio do doc. TCE-RJ nº 14.407-8/25 (peças 291 a 298).

Ao analisar os novos elementos encaminhados de forma intempestiva, considerando a especificidade técnica dos esclarecimentos e a documentação de suporte encaminhada, por meio de despacho (peça 302) autorizei, excepcionalmente, a reanálise da matéria pelas instâncias técnicas.

Por fim, em última manifestação, tanto a ilustre Unidade de Auditoria (peça 307) quanto o duto Ministério Público de Contas (peça 312) mantêm a sugestão de emissão de PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO à aprovação das Contas do Chefe do Poder Executivo, em face da identificação de 6 (seis) IRREGULARIDADES, 10 (dez) IMPROPRIEDADES e 16 (dezesseis) DETERMINAÇÕES; COMUNICAÇÃO ao atual responsável pelo Controle Interno; COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Valença; COMUNICAÇÃO ao atual

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

titular do Poder Legislativo Municipal de Valença; EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público Estadual e à Secretaria do Tesouro Nacional.

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

Eis o Relatório.

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

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

Dentre os objetivos da Prestação de Contas de Governo estão o de avaliar a regularidade da gestão e assegurar a transparência. As Contas devem ser apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo para emissão de parecer prévio conclusivo, a ser encaminhado ao Legislativo Municipal para julgamento.

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

As análises empreendidas a seguir visam verificar o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais, destacando-se o acompanhamento do endividamento, dos gastos com pessoal e da situação previdenciária, bem como do cumprimento dos limites legais previstos

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

[...]

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

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

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

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

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

para a saúde e educação, de modo a facilitar o entendimento do público em geral, com vistas ao estímulo do controle social.

1. Dados Socioeconômicos

Os dados socioeconômicos são indicadores das características básicas do município e tem o propósito de contextualizar as potencialidades e fraquezas de modo a orientar a formulação de políticas públicas. Demonstra-se a seguir os principais indicadores do Município de Valença⁷.

1.1 **Dados populacionais**

- ✓ População no último censo [2022] = 68.088 pessoas (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 34 de 92).
- ✓ Densidade demográfica [2022] = 52,34 hab/km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 69 de 92).

1.2 **Território**

- ✓ Área da unidade territorial [2024] = 1.300,767 km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 2 de 92).
- ✓ Área urbanizada [2019] = 14,50 km² (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 40 de 92).

1.3 **Educação**

- ✓ IDEB – Anos iniciais do ensino fundamental (Rede Pública) [2023] = 4,9 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 75 de 92).
- ✓ IDEB – Anos finais do ensino fundamental (Rede Pública) [2023] = 4,3 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 53 de 92).
- ✓ Matrículas no ensino fundamental [2024] = 8.063 matrículas.

⁷ <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rj/valenca/panorama>, acesso em 15.08.25.

- ✓ Número de estabelecimentos de ensino fundamental [2024] = 49 escolas.

1.4 Saúde

- ✓ Estabelecimentos de Saúde SUS [2009] = 48 estabelecimentos.

1.5 Trabalho e Rendimento

- ✓ Salário médio mensal dos trabalhadores formais [2022] = 2 salários-mínimos (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 39 de 92).

- ✓ Pessoal ocupado [2022] = 14.526 pessoas (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 36 de 92).

1.6 Economia

- ✓ O Produto Interno Bruto – PIB mede a atividade econômica mediante a soma de todos os bens e serviços finais produzidos. O PIB *per capita* do Município em 2021 foi de R\$ 40.447,29 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 32 de 92).

- ✓ O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal – IDHM é uma medida composta de indicadores de três dimensões do desenvolvimento humano: longevidade, educação e renda. O índice varia de 0 a 1, indicando o maior desenvolvimento humano quanto mais próximo de 1. O IDHM do Município em 2010 foi de 0,738 (na comparação com os outros municípios do Estado, ocupa a posição 15 de 92).

- ✓ O Índice de Gini mede o grau de concentração de renda em determinado grupo, apontando a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos. O índice varia de 0 a 1, indicando menor desigualdade no Município quanto menor for o valor numérico do índice. No Município de Valença, o Índice de Gini em 2003 foi de 0,44.

2. Estrutura do Município

Segundo informações fornecidas pelo Jurisdicionado (peça 165, fls. 9), a Administração Municipal de Valença está organizada da seguinte forma:

Tabela 1. Organização do município

Órgão
PREFEITURA VALENCA
CÂMARA VALENCA
FUNDO MUN SAUDE VALENÇA
FUNDO MUN ASSIST SOCIAL VALENÇA
FUNDO MUN TRÂNSITO VALENÇA
FUNDO MUN DESENVOLVIMENTO VALENÇA
INSTITUTO PREVIDÊNCIA VALENÇA
FUNDO HABITAÇÃO VALENÇA

Fonte: peça 265 (fls. 3).

2.1. Encaminhamento das Contas

O art. 6º da Deliberação TCE-RJ nº 285/18 estabelece que as prestações de contas de governo municipal devem ser encaminhadas a este Tribunal em até 60 (sessenta) dias após a abertura da sessão legislativa.

Conforme apontada pela Unidade de Auditoria, a abertura da sessão legislativa se deu em 01.02.24, dessa forma a prestação de contas deveria ter sido encaminhada a esta Corte até o dia 01.04.24. No entanto, o envio ocorreu de forma intempestiva no dia 22.08.24.

Assim, acolho, neste específico ponto, a proposta das instâncias técnicas que me antecederam que sugerem consignar o fato como mera impropriedade.

No entanto, adianto, nesta oportunidade, que meu posicionamento diverge das análises e sugestões realizadas pelas instâncias técnicas acerca das 6 (seis) irregularidades, nos termos da fundamentação exarada neste parecer.

Ademais, faço ajuste de formalidade para contar o citado fato de encaminhamento intempestivo como **Ressalva nº 1** e **Determinação nº 1**.

Doravante, as demais impropriedades sugeridas pelas instâncias técnicas serão convertidas para ressalvas neste parecer.

3. Gestão Orçamentária

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

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

A Constituição Federal de 1988 enfatizou o controle dos projetos pelo Poder Legislativo por meio do orçamento-programa, em que o Estado realiza um planejamento sistematizado e analítico, de médio e longo prazo, a fim de melhor gerenciar os recursos e os gastos públicos.

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

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

3.1. Instrumentos de Planejamento

O orçamento público, materializado pela Lei Orçamentária Anual, é exigido pela Carta Magna em seu art. 165 e obrigatório para todos os entes da Federação e deve ser aprovado pelo Poder Legislativo e sancionado e publicado pelo Chefe do Poder Executivo. O processo orçamentário é concretizado pelos seguintes instrumentos:

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

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

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

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

- Orçamento Fiscal – abrange os Poderes, fundos, órgãos, autarquias, inclusive as especiais e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e as empresas públicas dependentes;
- Orçamento da Seguridade Social – compreende todos os órgãos e entidades aos quais competem executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, sejam da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público; abrange, ainda, os demais subprojetos ou subatividades não integrantes do programa de trabalho dos órgãos e entidades anteriormente relacionados, mas que se relacionam com as referidas ações, tendo em vista o disposto no artigo 194 da Constituição Federal; e
- Orçamento de Investimento das Empresas Estatais – abrange as empresas públicas e sociedades de economia mista em que o ente da Federação, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com o direito a voto.

Nesse sentido, para o exercício de 2023, o Município de Valença elaborou tais instrumentos os quais foram materializados através das seguintes Leis Municipais:

Tabela 2. Instrumentos de Planejamento para o exercício de 2023

	PPA	LDO	LOA
Período	2022 a 2025	2023	2023
Lei Municipal nº	3.340, de 09.12.21	3.399, de 28.06.22	3.441, de 20.12.22
Lei Municipal nº (alterações)	-	3.437, de 15.12.22	-

Fonte: peças 2 a 5.

3.2. Orçamento 2023

O orçamento do Município de Valença para o exercício financeiro de 2023, aprovado pela Lei Municipal nº 3.441/22, estimou a receita e fixou a despesa no valor de **R\$ 370.997.033,99**.

3.3. Alterações Orçamentárias

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

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

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

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

3.3.1. Autorizados pela LOA

De acordo com o art. 5º, alínea “b” da LOA (peça 5), o Poder Executivo foi autorizado a abrir créditos adicionais suplementares até o limite de 25%, ou seja, **R\$ 92.749.258,50**.

Art. 5º - O Poder Executivo está autorizado a:

[...]

- b) Abrir créditos suplementares até o limite de 25% (vinte e cinco por cento) do orçamento da despesa, nos termos do artigo 7º da Lei 4.320/64;
- c) Abrir créditos suplementares à conta de recursos provenientes do excesso de arrecadação de convênios, não previstos na receita do orçamento, desde que respeitados os objetivos e metas da programação aprovada nesta Lei;
- d) Abrir créditos suplementares à conta de recursos provenientes do excesso de arrecadação, considerada a tendência do exercício;
- e) Abrir crédito suplementar proveniente do superávit financeiro do exercício anterior apurado no Balanço Patrimonial.

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

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

Alterações	Fonte de recursos	SUPLEMENTAÇÕES	
		Anulação	67.197.319,01
		Excesso - Outros	8.320.872,64
		Superávit	785.405,56
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			76.303.597,21
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A - B)			76.303.597,21
(D) Limite autorizado na LOA (45%)			92.749.258,50
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C - D)			0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – peça 5, e Relação de Créditos Adicionais abertos com base na LOA – peça 165 (fls. 20 a 29).

Da tabela anterior, é possível concluir que a abertura de créditos adicionais suplementares **observou o limite** estabelecido na LOA, cumprindo, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da CF⁸.

⁸ Art. 167. São vedados:

[...]

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

3.3.2. Autorizados por Lei Específica

No que concerne aos créditos adicionais especiais abertos em face de autorização em leis específicas, verifica-se que a abertura **observou o limite** estabelecido nas leis autorizativas, seguindo, portanto, o preceituado no inciso V do art. 167 da CF, conforme demonstrado a seguir:

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

Lei nº	Peça	Limite legal (R\$) (A)	Decreto nº	Fonte de recurso (B)				Limite legal disponível (A)-(B)	Tipo de crédito
				Superávit	Excesso	Anulação	Operações de crédito		
3409/2022, alterada pela 3420/2022	76 - fl. 01 259	5.385.377,79	14/2023		247.777,79			0,00	E
3421/2022	76 - fl. 02	3.505.371,00	4/2023		2.526.217,23			0,00	E
3422/2022	76- fl.04	1.120.486,34	5/2023		550.731,94			0,00	E
3432/2022	76- fl. 05	345.570,66	6/2023		344.221,26			0,00	E
3435/2022	79- fl. 06	2.034.287,92	7/2023		2.034.287,92			0,00	E
3443/2023	260	161.077,07	2/2023		158.077,07	3.000,00		0,00	E
3444/2023	76- fl. 07	1.794,96	19/2023		1.794,96			0,00	E
3445/2023	76- fl. 07	209.757,25	20/2023		209.757,25			0,00	E
3446/2023	76- fl. 09	1.155.000,00	21/2023		1.155.000,00			0,00	E
3447/2023	76- fl. 11	507.748,94	22/2023		507.748,94			0,00	E
3448/2023	76- fl. 11	3.701.822,63	23/2023		3.701.822,63			0,00	E
3449/2023	76- fl. 13	931.420,00	24/2023		931.420,00			0,00	E
3450/2023	76 - fl. 15	1.500.000,00	25/2023		1.500.000,00			0,00	E
3451/2023	76 - fl. 15	21.039,51	26/2023		21.039,51			0,00	E
3452/2023	76 - fl. 17	850.800,00	27/2023		850.800,00			0,00	E
3453/2023	76 - fl. 19	3.474.090,00	28/2023		3.474.090,00			0,00	E
3470/2023	76 - fl. 20	2.959.306,32	58/2023		2.959.306,32			0,00	E
3471/2023	76 - fls. 21/22	83.155,02	59/2023		83.155,02			0,00	E
3472/2023	76 - fl. 22	1.919.677,32	60/2023		1.919.677,32			0,00	E
3473/2023	76 - 24	400.000,00	61/2023		400.000,00			0,00	E
3474/2023	217	518.640,00	62/2023		518.640,00			0,00	E
3475/2023	218	78.518,71	63/2023		75.518,71	3.000,00		0,00	E
3476/2023	219	78.911,10	64/2023		75.911,10	3.000,00		0,00	E
3477/2023, alterada pela 3488/2023	220 226	80.000,00	101/2023			80.000,00		0,00	E
3478/2023	221	3.527.487,98	84/2023		3.527.487,98			0,00	E
3482/2023	76 - fl. 25	604.433,75	90/2023		604.433,75			0,00	E
3483/2023	233	397.818,20	93/2023		397.818,20			0,00	E
3484/2023	222	111.682,13	91/2023		111.682,13			0,00	E
3485/2023	223	400.340,67	92/2023		400.340,67			0,00	E
3486/2023	224	280.000,00	96/2023		280.000,00			0,00	E
3487/2023	225	120.000,00	97/2023		120.000,00			0,00	E
3489/2023	227	381.212,60	105/2023		299.016,27	82.196,33		0,00	E
3490/2023	76 - fl. 26	970.945,18	106/2023		970.945,18			0,00	E

Lei nº	Peça	Limite legal (R\$) (A)	Decreto nº	Fonte de recurso (B)				Limite legal disponível (A)-(B)	Tipo de crédito
				Superávit	Excesso	Anulação	Operações de crédito		
3492/2023	228 (errata) 261	270.000,00	109/2023			270.000,00		0,00	E
3497/2023	229	4.500.000,00	113/2023		4.500.000,00			0,00	E
3498/2023	230	150.000,00	114/2023		150.000,00			0,00	E
3499/2023	231	1.000.000,00	115/2023		1.000.000,00			0,00	E
3500/2023	262	653.402,00	116/2023		653.402,00			0,00	E
3501/2023	232	1.050.000,00	117/2023		1.050.000,00			0,00	E
3503/2023	76 – fl. 27	1.403.340,00	118/2023		1.403.340,00			0,00	E
3504/2023	76 - fl. 27	200.083,00	119/2023		200.083,00			0,00	E
3505/2023	234	649.620,20	147/2023		649.620,20			0,00	E
3506/2023	235	200.000,00	148/2023		200.000,00			0,00	E
3.507/2023, alterada pela 3553/2023	236 240	100.000,00	225/2023		100.000,00			0,00	E
3508/2023	237	100.000,00	150/2023		100.000,00			0,00	E
3.509/2023, alterada pela 3554/2023	238 241	100.000,00	226/2023		100.000,00			0,00	E
3.510/2023, alterada pela 3555/2023	239 242	100.000,00	228/2023		100.000,00			0,00	E
3.511/2023, alterada pela 3556/2023	243 76 – fl. 28	200.000,00	227/2023		200.000,00			0,00	E
3512/2023	76 - fl. 28	6.401.088,92	154/2023		6.401.088,92			0,00	E
3513/2023	76 - fl. 29	1.056.000,00	157/2023		1.056.000,00			0,00	E
3514/2023	76 - fl. 30	600.000,00	162/2023		600.000,00			0,00	E
3520/2023	76 - fl. 31	2.078.776,00	168/2023		2.078.776,00			0,00	E
3535/2023	76 - fl. 32	954.984,80	188/2023		954.984,80			0,00	E
3536/2023	76 - fl.33	97.642,00	189/2023		97.642,00			0,00	E
3537/2023	76 - fl. 34	42.000,00	190/2023		42.000,00			0,00	E
3538/2023	76- fl. 38	34.304,62	191/2023		34.304,62			0,00	E
3539/2023	76 - fl. 36	60.808,00	192/2023		60.808,00			0,00	E
3540/2023	76 - fl. 35	149.945,00	193/2023		149.945,00			0,00	E
3541/2023	76 - fl. 37	6.286,14	194/2023		6.286,14			0,00	E
3547/2023	76 - fl. 39	616.652,76	212/2023		616.652,76			0,00	E
3548/2023	76 - fl. 40	1.094.184,00	221/2023		1.094.184,00			0,00	E
3549/2023	76 - fl. 41	244.051,20	222/2023		244.051,20			0,00	E
3550/2023	76 - fl. 42	93.705,00	223/2023		93.705,00			0,00	E
3557/2023	76 - fl. 44	1.450.987,10	235/2023		1.450.987,10			0,00	E
		Total		0,00	56.346.579,89	441.196,33	0,00	0,00	

Fonte: Relação de Informações Prestadas – peça 165 (fls. 20 a 29), Lei Autorizativa Específicas – peças 76, 217 a 243, 259 a 262, e Decretos – peças 6, 179 e 180.

Em primeira análise, a Unidade de Auditoria (peça 265, fls. 9 e 10) constatou as seguintes situações, a qual transcrevo a seguir:

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

No entanto, com relação aos créditos adicionais especiais abertos (sic) por meio dos **decretos nºs 04/2023, 05/2023, 06/2023, 07/2023 e 14/2023** (Peça 06, fls. 02/10), com base em leis autorizativas promulgadas nos últimos quatro meses do exercício anterior, verificou-se a **não comprovação da existência de saldo** orçamentário, descumprindo o artigo 167, §2º, da Constituição Federal. (grifo do autor).

Instado a se manifestar, o *Parquet de Contas* (peça 268) corroborou com a sugestão de encaminhamento da ilustre Unidade de Auditoria.

Após a Decisão Monocrática de 04.04.25 (peça 270), que oportunizou ao Jurisdicionado a apresentação de manifestação escrita, o defensor, por meio das peças 274 a 276 e 291 a 298, apresentou cópias das leis e decretos de reabertura que autorizaram créditos adicionais, alegando que respeitaram o limite de 25% fixado na LOA de 2023.

Argumenta que a abertura de créditos visa suprir necessidades imprevistas e deve observar interpretação sistemática e teleológica do art. 167, § 2º, da CF, considerando os princípios da eficiência e razoabilidade, de modo a não inviabilizar a atuação administrativa em situações emergenciais, desde que atendidos os requisitos legais.

Em segunda defesa, apresenta nova documentação com o intuito de tentar comprovar a abertura dos créditos adicionais especiais com base nos Decretos nº 05/2023 e nº 14/2023, sustentando que a economia orçamentária registrada no município seria suficiente para suportar todos os decretos relacionados.

Aduz o Responsável que houve autorização legislativa respaldada por estudo técnico, que indicou expectativa de incremento de receitas, e que os créditos adicionais por excesso de arrecadação observaram o art. 167, V, da CF e o art. 43, § 3º, da Lei nº 4.320/64.

Por fim, defendeu que a falha não deve ensejar parecer prévio contrário, mas constar apenas como ressalva com determinação, invocando o princípio da proporcionalidade.

Ao reanalisar a matéria à luz de toda documentação encaminhada, a Unidade de Auditoria (peça 307, fls. 2 a 5) reafirma que a irregularidade se refere tão somente à reabertura de créditos adicionais especiais, no exercício de 2023, autorizados por leis específicas promulgadas nos últimos quatro meses de 2022, sem comprovação da existência de saldo não utilizado, em desacordo com o art. 167, § 2º, da CF.

O Corpo Técnico de Auditores constata que a análise do Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64, referente ao exercício de 2022 (peça 278), **evidenciou que para os Decretos nºs 5 e 14 não havia saldo suficiente para reabertura, excedendo o montante disponível.**

A Especializada destaca que os créditos autorizados pelas Leis nº 3.409/22 (alterada pela Lei nº 3.420/22) e nº 3.422/22 foram integralmente executados no exercício de 2022 e, dessa forma, conclui que os Decretos nºs 05/2023 e 14/2023 não observaram a vedação prevista pelo art. 167, § 2º da CF.

O Ministério Público de Contas, em seu parecer, concordou com a análise empreendida pela Unidade Técnica (peças 268 e 312).

Em exame à questão, verifico que a irregularidade se refere à reabertura de créditos adicionais especiais, por meio dos Decretos nºs 05/2023 e 14/2023, fundamentados em leis autorizativas promulgadas, nos últimos quatro meses do exercício anterior.

Nesta senda, observo que os créditos reabertos de forma irregular foram direcionados para programas de saúde pública do Sistema Único de Saúde (SUS) realizados por meio do Fundo Municipal de Saúde, conforme constata-se em consulta ao detalhamento do código dos programas à peça 278 (fls. 5). A seu turno, a fonte de financiamento dos programas foi indicada nas leis autorizativas (peça 76), sendo provenientes do Estado do Rio de Janeiro por meio de transferências fundo a fundo, no âmbito do Sistema Único de Saúde.

Em consulta ao Anexo 5 do processo TCE-RJ nº 217.191-4/23, que trata do Relatório de Gestão Fiscal do Município referente ao 3º quadrimestre de 2022, constata-se disponibilidade de caixa líquida da rubrica “*Outros Recursos Destinados à Saúde*”, no montante de R\$ 22.521.330,50, ao final do exercício anterior, o que evidencia, ao menos, a disponibilidade financeira para abertura de crédito. A seguir apresenta-se o resumo da análise:

CRÉDITOS ESPECIAIS REABERTOS NO EXERCÍCIO DE 2023 ACIMA DO LIMITE DE SALDO						
Lei nº	Classificação Programática da despesa	Crédito Autorizado por lei em 2022	Crédito Utilizado em 2022	Saldo a utilizar	Crédito Reaberto em 2023 sem autorização legal	Decreto de Reabertura sem autorização legal
3.409/22, alterada pela Lei 3.420/22	10.302.0029.1370	5.040.000,00	5.040.000,00	0,00	0,00	14/2023
	10.122.0037.1367	97.600,00	97.600,00	0,00	0,00	
	10.302.0029.1368	247.777,79	247.777,79	0,00	247.777,79	
	Total Lei 3.409	5.385.377,79	5.385.377,79	0,00	247.777,79	
3.422/22	10.302.0029.1362	806.886,34	806.886,34	0,00	550.731,94	5/2023
	10.302.0027.1363	313.600,00	313.600,00	0,00	0,00	
	Total Lei 3.422	1.120.486,34	1.120.486,34	0,00	550.731,94	
Créditos Reabertos acima do respectivo saldo no exercício de 2023					798.509,73	

Fonte: Leis autorizativas – peças 76 (fls. 1 a 6) e 293; Decretos de abertura – peça 6 (fls. 2/10 e 4), e Prestação de Contas de Governo anterior - processo TCE-RJ nº 219.781-9/23, Anexo 11 Consolidado da Lei nº 4.320/64 referente ao exercício de 2022 – peça 278.

Verifica-se, assim, que os créditos reabertos em 2023, nos valores de R\$ 247.777,79 e R\$ 550.731,94, foram realizados sem respaldo legal, uma vez que não havia saldo remanescente a ser utilizado.

Desse modo, está configurada afronta ao disposto no art. 167, § 2º, da CF, uma vez que a reabertura dos créditos adicionais especiais por meio dos Decretos nºs 5 e 14, ambos de 2023, foi fundamentada em saldos fictícios de leis promulgadas nos últimos quatro meses do exercício anterior. Dessa forma, por resultado lógico, está demonstrado o descumprimento do art. 167, V da CF, haja vista a ausência de prévia autorização legislativa, embora existisse disponibilidade de recursos.

No entanto, apesar do meu entendimento estar alinhado ao posicionamento das instâncias técnicas, quanto à gravidade da falha e sua consequente repercussão em sede de parecer prévio, sinto-me compelido à **ponderar** quatro fatores, os quais teço a seguir: (i) a soma dos valores reabertos sem amparo legal é imaterial (R\$ 798.509,73), de modo que correspondem a somente 0,22% da despesa fixada na LOA; (ii) constatou-se que o Município registrou disponibilidade de caixa líquida, ao final do exercício de 2022, em montante elevado de recursos vinculados à saúde; (iii) o fato de o Município ter registrado superávit financeiro consolidado ao final do exercício de 2023, no valor de R\$ 25.643.695,41, evidenciando que o deslize não impactou a disponibilidade financeira do ente; e, por fim, (iv) o interesse público associado aos programas do SUS para os quais os créditos foram direcionados e, por tais razões, deixo de acompanhar a sugestão de irregularidade, convertendo o erro, *in casu*, na **Ressalva nº 2 e na Determinação nº 2.**

3.3.3. Créditos Extraordinários

Durante o exercício, de acordo com os dados prestados, **não houve abertura** de créditos adicionais extraordinários (peça 165, fls. 31).

3.3.4. Resumo das Alterações Orçamentárias

Durante o exercício ocorreram alterações orçamentárias decorrentes da abertura de créditos adicionais, resultando um orçamento final de **R\$ 441.596.375,13**, conforme registrado no Balanço Orçamentário (peça 14, fls. 2), representando acréscimo de 37,66% ao orçamento inicial, conforme demonstra-se a seguir:

Tabela 5. Orçamento final do exercício de 2023

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	370.997.033,99
(B) Alterações:	133.091.373,43
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	76.303.597,21
Créditos especiais	56.787.776,22
(C) Anulações de dotações	67.638.515,34
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	436.449.892,08
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64	441.596.375,13
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	-5.146.483,05

Fonte: Lei Orçamentária Anual – peça 5, Relação Informações Prestadas – peça 165 (fls. 20 a 29 e 31), e Anexo 12 Consolidado – peça 14.

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

Assim, acolho a manifestação da Unidade Técnica e o posicionamento do Ministério Público de Contas e faço constar como **Ressalva nº 3 e Determinação nº 3**.

3.3.5. Análise das Fontes de Recursos

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

Conforme demonstrado na tabela a seguir, observa-se que as receitas orçamentárias arrecadadas somadas ao superávit financeiro do exercício anterior foram **suficientes** para

suportar as despesas empenhadas, o que dispensa a necessidade da análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos, como se demonstra:

Tabela 6. Resultado apurado no exercício (exceto RPPS)

Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	21.626.574,62
II - Receitas arrecadadas	351.890.826,55
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	373.517.401,17
IV - Despesas empenhadas	342.435.831,66
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	7.087.439,64
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	349.523.271,30
VII - Resultado alcançado (III-VI)	23.994.129,87

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, processo TCE-RJ n.º 219.781-9/23; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Anexo 11 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 13, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 45, e Balanço financeiro do RPPS – peça 46.

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

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

Nota 3: o Balanço Financeiro do RPPS (peça 46) encontra-se com defeito de diagramação, com a parte de dispêndios completamente desencontrada da de ingressos.

3.4. Receita

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

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

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

Tabela 7. Arrecadação do exercício de 2023

Natureza	Previsão Inicial	Arrecadação
Receitas correntes	322.980.093,42	375.036.807,16
Receitas de capital	14.003.800,00	7.350.087,00
Receita intraorçamentária	34.013.140,57	12.215.106,41
Total	370.997.033,99	394.602.000,57

Fonte: LOA – peça 05, Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12.

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

3.4.1. Receita de Competência do Município

O comportamento das receitas diretamente arrecadadas oriundas do poder de tributar do Município foi de **R\$ 45.817.318,38**, representando **13,30%** em relação à receita corrente realizada em 2023, excluídas as da unidade gestora responsável pelo RPPS conforme demonstrado a seguir:

Tabela 8. Receitas tributárias diretamente arrecadadas do exercício de 2023

Receitas tributárias diretamente arrecadadas	Arrecadação
ITR diretamente arrecadado	0,00
IRRF	8.789.990,45
IPNU	12.075.106,79
ITBI	1.177.371,04
ISS	13.194.967,70
Outros Impostos	947.314,43
Taxas	3.643.974,14
Contribuição Melhoria	0,00
Contribuição de Iluminação Pública - COSIP	5.988.593,83
Receita de bens de uso especial (cemitério, mercado municipal, etc)	0,00
(A) Subtotal	45.817.318,38
(B) Deduções da Receita	0,00
(C) Total dos tributos diretamente arrecadados (A - B)	45.817.318,38
(D) Total da receita corrente excluído o RPPS	344.540.739,55
(E) Percentual alcançado (C/D)	13,30%

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12.

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

Adicionalmente, a Unidade de Auditoria verificou o cumprimento das competências tributárias, na forma descrita no art. 11 da Lei Complementar Federal nº 101/00⁹ c/c com o inciso I, do artigo 150 da Constituição Federal e com o artigo 6º do Código Tributário Nacional, conforme segue:

⁹ 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.

Tabela 9. Cumprimento das competências tributárias

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

Fonte: Informação CSC-Municipal – peça 265 (fls. 13).

3.4.2. Receita por Habitante

Considerando a receita corrente, excluído o RPPS, bem como a população estimada no exercício de 2023, verifica-se que a capacidade de arrecadação per capita foi de **R\$ 5.060,23** conforme a seguir demonstrado:

Tabela 10. Capacidade de arrecadação *per capita* - exercício de 2023

Receita corrente excluído o RPPS (A)	N.º de habitantes (B)	Receita por habitante (C) = (A/B)
344.540.739,55	68.088	5.060,23

Fonte: Informação CSC-Municipal – peça 265 (fls. 12)

3.5. Despesa

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

As despesas públicas podem ser classificadas em orçamentárias ou extraorçamentárias. As orçamentárias são aquelas autorizadas ou fixadas na Lei Orçamentária Anual, afetando assim o patrimônio público e se dividem em corrente e capital.

As despesas correntes estão relacionadas à manutenção e ao custeio operacional, como pessoal ativo e inativo, material de consumo, serviços contratados, gastos com concessionárias como água, energia, telefone, internet, gastos vegetativos e continuados para manter o Estado em funcionamento. As despesas de capital estão relacionadas a investimentos em bens duráveis a exemplo da aquisição de bens, obras de infraestrutura etc.

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

Tabela 11. Execução orçamentária da despesa do exercício de 2023

Natureza	Inicial (A)	Atualizada (B)	Empenhada (C)	Liquidada (D)	Paga (E)	Economia Orçamentária (B-C)
Despesas Correntes	345.083.440	417.708.688	350.457.873	330.960.398	309.670.744	67.250.815
Despesas de Capital	25.913.593	23.887.686	15.624.345	13.880.786	12.675.304	8.263.340
Total das despesas	370.997.033	441.596.375	366.082.219	344.841.184	322.346.048	75.514.155

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado - peça 14 (fls. 1 e 2).

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

Nota 2: o valor da Reserva de Contingência foi adicionado ao montante das despesas correntes.

3.5.1. Cancelamento de Restos a Pagar Processado

Quando a Administração Pública executa o orçamento, os gastos são realizados pelo empenhamento das dotações aprovadas pela LOA que não se confundem com recursos financeiros, ou seja, não são numerários e por esta razão se faz necessário ocorrer a arrecadação para possibilitar os pagamentos aos diversos fornecedores de bens e serviços contratados.

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

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

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

No exame procedido, pela Unidade de Auditoria, na documentação encaminhada pelo Jurisdicionado, verifica-se que, no Município de Valença, houve cancelamentos de Restos a Pagar Processados e Não Processados (peça 14, fls. 5) no montante de **R\$ 3.415.931,77**.

Em primeira análise, a Unidade de Auditoria (peça 265, fls. 19 e 20) constatou as seguintes situações, a qual transcrevo a seguir:

Descrição	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2022				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	4.873.100,87	10.217.541,47	-	8.334.946,43	3.415.931,77	3.339.764,14
Restos a Pagar Não Processados	11.599.749,50	28.392.705,80	18.995.414,59	18.434.428,54	2.316.407,76	19.241.619,00
Total	16.472.850,37	38.610.247,27	18.995.414,59	26.769.374,97	5.732.339,53	22.581.383,14

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça - 14.

No quadro anterior verifica-se que houve cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, o que caracterizaria, a princípio, a ilegalidade desses cancelamentos, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

Considerando que o jurisdicionado não apresentou justificativa para tal conduta, no documento à Peça 124, o qual ainda totaliza apenas R\$3.129.412,97, entende-se que o procedimento adotado atenta contra os princípios constitucionais da legalidade, da transparência, da impessoalidade e da moralidade administrativa (art. 37, *caput*, da CRFB/88) uma vez que não observou o direito adquirido pelo credor quando da liquidação da despesa, em conformidade com o disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n.º 4.320/64.

Esse fato será objeto da **Irregularidade e Determinação n.º 2.** (grifo do autor).

Instado a se manifestar, o *Parquet de Contas* (peça 268) corroborou com a sugestão de encaminhamento da ilustre Unidade de Auditoria.

O responsável, por intermédio das peças 274 a 276 e 291 a 298, aduz que o montante de R\$ 3.129.412,98 se refere a obrigações assumidas perante a Fundação Educacional Dom André Arcoverde, cujos restos a pagar foram objeto de cancelamento em virtude da repactuação do débito, formalizada mediante “Termo de Ajustamento de Contas” no âmbito do processo administrativo nº 3018/23.

Invoca precedentes desta Corte e do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, os quais reconhecem a renegociação de obrigações como fundamento legítimo, por não configurar afronta ao direito adquirido do credor.

Esclareceu que o valor total de R\$ 3.415.931,77 decorreria de ajustes promovidos em saldos de exercícios anteriores, correspondendo, em sua maior parte, a contratos cancelados ou expirados, cujos serviços e/ou aquisições não foram executados e cujos empenhos não foram baixados tempestivamente.

Acrescenta, por fim, referência a dois decretos municipais que dispõem sobre prescrição quinquenal (Decretos nos 9.968/15 e 10.398/16) sem, contudo, estabelecer nexo de causalidade com o montante efetivamente cancelado.

Ao reanalisar a matéria à luz de toda documentação encaminhada, a Unidade de Auditoria (peça 307, fls. 2 a 5) constata, a partir da documentação acostada às peças 274 (fls. 94 a 221) e 293 (fls. 14 a 141), que do montante apurado na análise inaugural, foram justificados cancelamentos de RP processados no montante de R\$ 3.129.412,98.

Todavia, verifica ausência de justificativa para cancelamentos no montante de R\$ 286.518,79, razão pela qual mantém a sugestão de irregularidade.

O Ministério Público de Contas, em seu último parecer, concordou com a análise empreendida pela Unidade Técnica (peça 312).

Em exame à matéria, embora os esclarecimentos apresentados sejam insuficientes para justificar todo o montante de cancelamentos de RP processados no exercício, considerando a imaterialidade do saldo (R\$ 286.518,79) não justificado, concluo que a falha não possui o condão de eivar as contas de vício insanável, motivo pelo qual deixo de acolher a sugestão das instâncias instrutivas e faço constar, *in casu*, a **Ressalva nº 4** e a **Determinação nº 4** ao final do voto.

3.6. Resultado Orçamentário

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

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

Tabela 12. Resultado orçamentário do exercício de 2023

Natureza	Consolidado	Regime Próprio de Previdência Social	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	394.602.000,57	42.711.174,02	351.890.826,55
Despesas Realizadas	366.082.219,19	23.646.387,53	342.435.831,66
Superávit Orçamentário	28.519.781,38	19.064.786,49	9.454.994,89

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – peça 12, e Balanço Orçamentário do RPPS – peça 45.

Nota: receita arrecadada consolidada do quadro anterior com base no Anexo 10 (R\$ 394.602.000,57) diverge daquela registrada no Balanço Orçamentário Consolidado à peça 14 (R\$ 394.617.287,83).

4. Gestão Financeira

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

4.1. Resultado Superávit/Déficit Financeiro

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

Com base na tabela a seguir e desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social e à Câmara Municipal, verifica-se que a administração municipal apresentou superávit financeiro, concluindo que o Município **alcançou** o equilíbrio financeiro necessário ao atendimento do § 1º do art. 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00¹⁰.

Tabela 13. Resultado financeiro do exercício de 2023

Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (E) = (A-B-C)
Ativo financeiro	243.645.548,28	126.137.668,69	198,49	117.507.681,10
Passivo financeiro	91.949.841,57	36.582,84	49.273,04	91.863.985,69
Superávit Financeiro	151.695.706,71	126.101.085,85	-49.074,55	25.643.695,41

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – peça - 16, Balanço Patrimonial do RPPS – peça 47, e Balanço Patrimonial da Câmara – peça 27.

¹⁰ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

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

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

Nota 2: no Ativo Financeiro Consolidado foi considerado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa (R\$246.147.579,92), deduzido do valor negativo registrado em Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo no Balanço Patrimonial Consolidado (R\$ -2.502.031,64), resultando no total de R\$243.645.548,28.

Nota 3: no Passivo Financeiro da Câmara Municipal foram considerados os valores das demais obrigações financeiras (R\$49.273,04) evidenciados no Anexo 17 da Câmara Municipal (peça 23).

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

Tabela 14. Evolução do resultado financeiro em relação à gestão anterior

Gestão anterior	Gestão atual		
	2020	2021	2022
19.945.247,16	30.938.337,55	21.626.574,62	25.643.695,41

Fonte: Prestação de Contas do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 220.865-0/23, e Tabela 13.

Além disso, tendo em vista a alteração na metodologia de apuração do cumprimento ao disposto no artigo 42 da LRF¹¹, deliberada pelo Egrégio Plenário desta Corte nos autos do processo de consulta formulada pelo Chefe do Poder Executivo Estadual (processo TCE-RJ nº 104.537-4/22), entendo oportuno, de acordo com a sugestão da Unidade de Auditoria, que se promova COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito na conclusão do relatório (**item III.1 do encaminhamento**), endossando a sugestão da Instância Técnica, informando acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para análise do cumprimento do art. 42 da LRF.

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

5. Gestão Fiscal

As questões que envolvem as finanças públicas passam pela reflexão do equilíbrio entre os valores arrecadados e os valores comprometidos na execução do orçamento para atendimento às demandas sociais e, assim, muito contribui a Lei Complementar Federal

¹¹ Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

nº 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas gerais de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Essas normas criaram quatro pilares que todo gestor público precisa cumprir para uma gestão racional dos recursos disponíveis: planejamento, transparência, controle e responsabilização. A LRF também normatizou as restrições orçamentárias, as metas fiscais, os limites para as despesas com pessoal, dívida pública e recentemente, por meio da Lei Complementar nº 212, de 13.01.25, incluiu o art. 41-A, que introduz regra mais rigorosa para controle da disponibilidade de caixa a partir de 2027.

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

5.1. Demonstrativos Fiscais

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

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

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

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

Tabela 15. RREO último bimestre e RGF encaminhados

Relatório	Período	Processo TCE-RJ nº
RREO	6º bimestre	213.803.3/2024
RGF	1º quadrimestre	235.254.2/2023
RGF	2º quadrimestre	250.828.8/2023
RGF	3º quadrimestre	213.798.2/2024

Fonte: Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – Scap

5.2. Receita Corrente Líquida

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

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

Tabela 16. Evolução da Receita Corrente Líquida

Descrição	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	327.202.770,00	341.792.354,40	338.645.741,50	347.654.449,10

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 219.781-9/23 e processos TCE-RJ nº 235.254-2/23, 250.828-8/23 e 213.798-2/24 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

5.3. Despesa com Pessoal

A execução orçamentária da despesa com pessoal contempla os gastos com servidores ativos, inativos e pensionistas e visa observar os limites estabelecidos pela LRF em consonância com o artigo 169 da Constituição Federal¹².

O conceito de despesa com pessoal é amplo e independe da conformidade ou legalidades das contratações, consideram-se servidores efetivos, cargos em comissão, celetistas, empregados públicos, agentes políticos e formas de contratação indireta utilizadas para substituição de servidores ou empregado público, a exemplo de contratos de terceirização,

¹² Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária (CPD) e profissionais contratados de forma autônoma com vinculação hierárquica (RPA).

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

Tabela 17. Evolução da despesa com pessoal

Descrição	2022				2023					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre			
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%		
Poder Executivo	34,13	36,35	126.541.890,95	38,67	144.284.071,26	42,21	138.901.870,85	41,02	139.881.404,39	40,24

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - processo TCE-RJ nº 219.781-9/23, e processos TCE-RJ nº 235.254-2/23, 250.828-8/23 e 213.798-2/24 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Observa-se que o Poder Executivo **respeitou** o limite das despesas com pessoal estabelecido na alínea “b”, inciso III, artigo 20 da LRF (54% da RCL).

5.4. Dívida Pública

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

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

Tabela 18. Evolução da dívida consolidada

Especificação	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	28.978.903,60	27.300.561,80	27.677.035,60	32.805.307,70
Valor da dívida consolidada líquida	-29.260.222,60	-63.151.677,00	-70.723.404,00	-63.284.411,30
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-8,94%	-18,48%	-20,88%	-18,20%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 219.781-9/23, processo TCE-RJ nº 213.798-2/24 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

5.5. Operações de Crédito, Concessão de Garantias e Alienação de Ativos

Verificou-se o registro de operação de crédito pelo Município conforme Anexo 4 do RGF (213.798-2/2024), no montante de R\$ 7.102.500,00, não sujeita ao limite fiscal de contratação da Lei de Responsabilidade Fiscal. A tabela a seguir demonstra o limite máximo estabelecido na lei autorizativa:

Tabela 19. Operação de Crédito contratada

Tipo	Nº Contrato	Valor R\$	Objeto	Lei Autorizativa	Data de Publicação	Valor Autorizado	Limite
Operação de crédito	40/00004-4	7.148.000,00	Aquisição de Máquinas	3431	28/12/2022	7.148.000,00	Dentro do limite

Fonte: Relação de Informações Prestadas - Operação de Crédito – peça 165 (fls. 122), Lei de Autorização das Operações de Crédito, ARO e Garantias – peça 143.

Assim, de acordo com tabela *supra*, a operação de crédito contratada (R\$ 7.102.500,00) **encontra-se** dentro do limite estabelecido na lei autorizativa supramencionada. A seguir demonstra-se a apuração da Regra de Ouro:

Tabela 20. Operação de Crédito e Despesa de Capital

REGRA DE OURO	
Descrição	Valor - R\$
A – Receitas de operações de crédito	7.102.500,00
B – Despesas de capital	15.624.595,60
C – Incentivos fiscais para contribuintes	0,00
D – Incentivos Fiscais a Contribuinte por Instituições Financeiras	0,00
E – Despesa de capital líquida (B – C - D)	15.624.595,60
F – Resultado para apuração da Regra de Ouro (A - E)	8.522.095,60

Fonte: Anexo 9 do RREO do 6º bimestre do exercício – processo TCE-RJ nº 213.803-3/24.

O montante total das operações de crédito realizadas manteve-se inferior ao valor das despesas de capital, em estrita observância ao disposto no art. 167, III, da CF e ao § 3º do art. 32 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com relação à alienação de ativos, consoante o Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos – Anexo 11 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre (peça 32 do processo TCE-RJ nº 213.803-3/24), constata-se a ausência de alienação de ativos no exercício.

Por fim, quanto à concessão de garantias e contragarantias, conforme verificado no Anexo 3 do RGF do 3º quadrimestre (peça 3 do processo TCE-RJ nº 213.798-2/24), não foram constatadas operações dessa natureza no exercício.

5.6. Inscrição de Restos a Pagar

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

Tabela 21. Inscrição de restos a pagar

Descrição	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)			
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)						
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)								
Consolidado (I)	246.147.579	3.339.764	22.495.136	19.241.619	25.632.287	175.438.772	21.241.034	0			
Câmara Municipal (II)	198	0	0	0	49.273	-49.074	0	0			
RPPS (III)	128.639.700	2.560	0	0	34.022	128.603.117	0	0			
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	117.507.681	3.337.204	22.495.136	19.241.619	25.548.991	46.884.729	21.241.034	0			

Fonte: Balanço Orçamentário – peça 14, Balanço Financeiro – peça 15, Anexo 17 consolidados da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 20, Balanço Orçamentário – peça 127, Balanço Financeiro – peça 26, Anexo 17 da Câmara Municipal – peça 23, Balanço Orçamentário – peça 45, Balanço Financeiro – peça 46, e Anexo 17 do RPPS – peça 42.

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

Nota 2: o valor referente às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrado no Anexo 17 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 foi ajustado, a fim de que o somatório dos restos a pagar e demais obrigações coincida com o total do passivo financeiro registrado no Balanço Patrimonial Consolidado, R\$91.949.841,57.

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

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

Parágrafo único. Se verificado que a insuficiência de que trata o *caput* perdura por 2 (dois) anos consecutivos, aplicam-se imediatamente ao respectivo Poder ou órgão, enquanto perdurar a insuficiência, as vedações previstas nos incisos I, II e III do parágrafo único do art. 22, bem como a vedação à concessão ou à ampliação de

incentivo ou benefício de natureza tributária. (Incluído pela Lei Complementar nº 212, de 2025).

As vedações legais inseridas pelo art. 41-A da LRF poderão repercutir na periodicidade e na análise futura do resultado financeiro, o que demonstra a necessidade de o Município aprimorar o controle sobre a disponibilidade de caixa.

6. Limites Constitucionais e Legais

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

6.1. Fundeb

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

As receitas do Fundeb estão atreladas a um mecanismo de redistribuição de recursos entre cada estado e seus municípios, proporcional ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica pública, matriculados nas respectivas redes e no âmbito de atuação prioritária.

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

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

No exercício de 2023, o Município registrou como total de receitas do Fundeb (incluído VAAR), acrescidos do valor das aplicações financeiras, o montante de **R\$ 59.499.287,05**, conforme demonstrado:

Tabela 22. Receitas do Fundeb do exercício de 2023

RECEITAS DO FUNDEB		
Natureza	Valor - R\$	
A - Fundeb - Impostos e Transferências de Impostos		50.065.237,85
A.1 - Principal		49.806.341,80
A.2 - Rendimento de Aplicação Financeira		258.896,05
B - Fundeb - Complementação da União - VAAF		8.028.003,86
B.1 - Principal		8.028.003,86
B.2 - Rendimento de Aplicação Financeira		0,00
C - Fundeb - Complementação da União - VAAT		311.466,26
C.1 - Principal		311.466,26
C.2 - Rendimento de Aplicação Financeira		0,00
D- FUNDEB - Complementação da União - VAAR		1.094.579,08
D.1 - Principal		1.094.579,08
D.2 - Rendimento de Aplicação Financeira		0,00
E - Total das Receitas do Fundeb Líquida (A + B + C + D)		59.499.287,05
F - Total das Receitas do Fundeb Líquida sem VAAR (A + B + C)		58.404.707,97

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, e Transferências STN Fundeb – peça 216.

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

Transferências	Valor - R\$		
	Fundeb (a)	Ajustes (b)	Líquido (c = a + b)
FPE	R\$1.888.017,38	-R\$3.037,05	R\$ 1.884.980,33
FPM	R\$3.771.629,82	-R\$6.090,09	R\$ 3.765.539,73
ICMS	R\$38.640.084,44	-R\$57.779,21	R\$ 38.582.305,23
IPI	R\$861.447,01	-R\$1.272,24	R\$ 860.174,77
IPVA	R\$3.534.247,95	-R\$7.473,43	R\$ 3.526.774,52
ITCMD	R\$1.181.429,60	-R\$1.652,98	R\$ 1.179.776,62
ITR	R\$6.795,11	-R\$4,51	R\$ 6.790,60
Total	R\$49.883.651,31	-R\$77.309,51	R\$ 49.806.341,80

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

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

Transferência	Valor - R\$
Ajuste Fundeb – Ajuste Fundeb VAAF	R\$3.991.103,29
Fundeb – COUN VAAF	R\$4.036.900,57
Total	R\$8.028.003,86

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

Transferência	Valor - R\$
Ajuste Fundeb – Ajuste Fundeb VAAT	-R\$21.014,36
Fundeb – COUN VAAT	R\$332.480,62
Total	R\$311.466,26

Nota 5 (linha D.1): composição do valor de complementação da União na modalidade VAAR após os acertos financeiros e ajustes realizados no decorrer do exercício, conforme informações extraídas da Secretaria do Tesouro Nacional e Portarias Interministeriais MEC/ME nº 7/2022, nº 2/2023, nº 3/2023 e nº 7/2023:

Transferência	Valor - R\$
Ajuste Fundeb – Ajuste Fundeb VAAR	0,00
Fundeb – COUN VAAR	R\$1.094.579,08
Total	R\$1.094.579,08

Comparando o valor recebido com a contribuição realizada ao Fundo, verifica-se que o Município apresentou ganho de recursos da ordem de **R\$ 27.072.939,47**:

Tabela 23. Resultado das transferências do Fundeb do exercício de 2023

Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do Fundeb	49.806.341,80
Valor da contribuição efetuada pelo Município ao Fundeb	22.733.402,33
Diferença (ganho de recursos)	27.072.939,47

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - peça 12 e Transferências STN Fundeb – peça 216.

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

6.1.1. Verificação da Adequação das Despesas do Fundeb

A verificação da adequação das despesas foi efetuada por meio do exame da relação de empenhos das despesas com educação custeadas com recursos do Fundeb registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do Sigfis.

Após análise da relação de empenhos constante no Relatório Analítico Educação extraído do Sigfis – peça 257, o Corpo Técnico glosou despesas pagas com recursos do Fundeb no montante de R\$ 5.820.592,22 que, segundo regime de competência, não pertencem ao exercício de 2023:

Data do empenho	Nº do empenho	Fonte de recursos	Histórico	Valor Empenhado	Valor Pago
03/01/2023	63	Transferências do FUNDEB	MEMO: 475/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL CONTRATADO DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 70%, DEZEMBRO DE 2022	R\$ 612.548,56	R\$ 612.548,56
03/01/2023	62	Transferências do FUNDEB	MEMO: 470/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL ESTATUTARIO E CELETISTA DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 70%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 3.144.545,94	R\$ 3.144.545,94
03/01/2023	61	Transferências do FUNDEB	MEMO: 476/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL CONTRATADO DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 30%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 183.299,23	R\$ 183.299,23
03/01/2023	60	Transferências do FUNDEB	MEMO: 471/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL ESTATUTÁRIO E CELETISTA SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 30%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 814.479,61	R\$ 814.479,61
18/01/2023	300	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 020/PREVI/2023 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 30%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO MES DE DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 111.667,38	R\$ 111.667,38
18/01/2023	293	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO:019/PREVI/2023 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 70%, DEZEMBRO 2022.	R\$ 421.851,84	R\$ 421.851,84
18/01/2023	260	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 690/PREVI/2022 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 30%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO 13º SALÁRIO DE 2022.	R\$ 111.898,11	R\$ 111.898,11
18/01/2023	258	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 689/PREVI/2022 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 70%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO 13º SALÁRIO DE 2022.	R\$ 420.301,55	R\$ 420.301,55
TOTAL FUNDEB				R\$ 5.820.592,22	R\$ 5.820.592,22

Fonte: Relatório Analítico Educação – peça 257.

As despesas excluídas da base de apuração foram destinadas para quitação de folha de pagamento e encargos incidentes (contribuição previdenciária) de profissionais da educação básica do ensino fundamental vinculados à Secretaria Municipal de Educação do Município de Valença e se referem, especificamente, a gastos com **folha de pagamento de dezembro e alíquota previdenciária patronal, ambos de competência 2022** (dezembro e 13º salário), empenhados, liquidados e pagos com recursos do Fundeb no mês de janeiro de 2023.

Uma parte dos valores glosados, no montante de **R\$ 3.781.639,37**, refere-se, ainda, a despesas pagas com **o superávit financeiro do Fundeb do exercício anterior** para o qual não houve comprovação de abertura por meio de decreto. Já o saldo residual, no montante de **R\$ 2.038.952,85**, refere-se ao saldo remanescente de despesas do exercício de 2022 que foram empenhadas, liquidadas e pagas com recursos do Fundeb do exercício de 2023, o que representa **3,43% das receitas do Fundeb**.

Os **valores glosados** tratam de **despesas típicas** com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino (**MDE**) nos termos do art. 70 da Lei nº 9.394/96 (Lei de Diretrizes

e Bases da Educação – LDB) e **não foram** considerados na apuração do índice constitucional de educação (CF, art. 212) do exercício de 2022, conforme observo em consulta à peça 160 das Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ nº 219.781-9/23).

Quanto à exclusão das mencionadas despesas, discordo do parâmetro utilizado pelas Instâncias Técnicas, uma vez que o regime de competência, pressuposto basilar das demonstrações contábeis e condição imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 18, § 2º e art. 50, II da LC nº 101/00) para apuração dos limites de despesa publicados no Relatório de Gestão Fiscal (RGF), **não é um critério elegível** como condição para reconhecimento de despesas típicas com ações de MDE e, por corolário, para cômputo dos índices do Fundeb e mínimo constitucional em educação, seja pela Lei nº 9.394/96 (LDB), seja pela Lei nº 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb).

Explico.

O mandamento previsto no art. 50, II da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00), inserido na Sessão II que cuida da Escrituração e Consolidação das Contas do Capítulo IX da Transparência, Controle e Fiscalização aplica-se integralmente ao registro de despesas e à assunção de compromissos dos registros das demonstrações contábeis e dos demonstrativos fiscais.

Quanto à apuração de índices compostos por despesas com ações típicas de MDE, entendo que deve prevalecer as diretrizes das leis específicas e dos regulamentos da matéria editados pelos órgãos competentes.

A obrigação de demonstrar as receitas e despesas com ações de MDE no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (Anexo 8 do RREO) **é uma medida de transparência imposta pela LDB** (art. 72, Lei nº 9.394/96) e visa demonstrar à sociedade o compromisso do Estado com a educação pública. Essa vertente de transparência adotada pela LDB, que constitui um dos pressupostos da LRF, não me permitiu concluir que todos os preceitos norteadores da Lei Geral de Finanças Públicas possam repercutir irrestritamente na apuração da despesa com gasto mínimo de educação, pois, se assim o fosse, encontraria expressa previsão legal ou regulamentar.

Nessa linha, observo que a utilização do regime de competência da despesa com ações de MDE para fins de dedução da apuração do índice constitucional com educação (despesas

que não pertencem ao exercício) não encontra guarida no regulamento do Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) constante da 13ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais elaborado pela STN, válido para o exercício de 2023. Para os municípios, as hipóteses de dedução do índice elencadas taxativamente no mencionado relatório versam sobre:

- (i) receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%;
- (ii) restos a pagar não processados inscritos no exercício sem disponibilidade financeira de recursos de impostos; e
- (iii) cancelamento, no exercício, de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados ao ensino.

Por outro lado, quanto ao princípio orçamentário da anualidade, o art. 25 da Lei nº 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) determina, taxativamente, que os recursos do Fundeb devem ser utilizados no exercício financeiro em que são creditados. Já o § 3º, do art. 25 da referida Lei possibilita que uma parcela de até 10% desses recursos pode ser utilizada até o quarto mês do ano seguinte, mediante a abertura de crédito adicional.

De todo modo, há de se estabelecer distinção entre a legitimidade para apuração dos índices do Fundeb e do mínimo constitucional com educação sob as premissas balizadoras do princípio orçamentário da anualidade, previsto objetivamente no ordenamento jurídico (art. 25, § 3º, Lei nº 14.113/20), da subjunção da apuração dos mencionados índices ao regime da competência, não previsto no ordenamento jurídico.

Por óbvio, no dia a dia da gestão orçamentária o princípio da anualidade reforça a ideia de periodicidade da despesa e na maioria dos casos as despesas realizadas sob a ótica orçamentária atendem os pressupostos do regime de competência, porém a realidade fática comporta exceções.

No entanto, para as instâncias técnicas, as despesas com ações típicas de MDE do exercício anterior, empenhadas, liquidadas e pagas com recursos do Fundeb do orçamento em vigor, não deveriam ser consideradas por afronta ao regime de competência. E sobre esse entendimento intuitivo, alheio à realidade da gestão e desassociado de evidências que

demonstrem prejuízo à continuidade do investimento público em educação, recai minha divergência.

Isso porque, embora seja uma boa prática de gestão a ser disseminada, a imposição do regime de competência para despesa com ações típicas de MDE, com vista à apuração de índices do Fundeb e mínimo constitucional de gastos com educação, à semelhança do fixado pela LRF para o cálculo dos índices de limite de despesas publicados nos demonstrativos fiscais, não encontra amparo legal.

Em tese, para apuração de índices do Fundeb e mínimo constitucional de gastos com educação impõe-se a observância do reconhecimento da despesa segundo à ótica do regime orçamentário (empenho, liquidação e pagamento).

Segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central do Sistema de Contabilidade da União, as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação empregados em ações de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, bem como os encargos incidentes, devem entrar no cômputo da apuração do índice constitucional com educação (25%).

Por sua vez, o item 1 (um) da Nota Técnica nº 5/22 deste Tribunal estabelece que na apuração do cumprimento do percentual mínimo disposto no art. 212 da CF (25%) serão consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e os não processados até o limite da disponibilidade de caixa comprovada, para ambos, em 31 de dezembro, oriundas de recursos de impostos e transferências de impostos destinados à educação, acrescidos do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do Fundeb.

O MDF estabelece que despesas de exercícios anteriores (DEA), a qual interpretada em sentido amplo comporta, inclusive, despesas realizadas de forma intempestiva¹³, deverão entrar no cômputo da aplicação mínima em ações de MDE no exercício em que forem efetivamente empenhadas, desde que não tenham sido consideradas em exercícios anteriores e desde que atendam os critérios para serem consideradas despesas típicas em ações de MDE.

¹³ O conceito amplo de despesa de exercícios anteriores comporta as despesas intempestivas com folha de pagamento e encargos incidentes de profissionais da educação de dezembro, caracterizadas como ações típicas com MDE, empenhadas, liquidadas e pagas em janeiro com recursos do orçamento subsequente.

Em contrapartida, quanto à utilização de recursos do Fundeb para pagamento de DEA, embora não proíba, o MDF orienta seu uso de forma residual:

Ressalta-se que a instituição do Fundeb tem como objetivo atender às necessidades anuais de aplicação de recursos em MDE, visando à qualidade da educação básica. Portanto, os recursos do Fundeb devem ser utilizados para custear as despesas de cada exercício, devendo ser utilizadas para a execução de despesas de exercício anterior (DEA) somente de forma residual. (grifo nosso)

A seu turno, a Nota Técnica nº 5/22 deste TCE-RJ prevê que despesas de exercícios anteriores poderão entrar no cômputo da aplicação mínima em ações com MDE no exercício em que forem efetivamente pagas.

A Nota Técnica nº 5/22 deste TCE-RJ regulamenta, ainda, uma conjuntura não normatizada pelo órgão central do Sistema de Contabilidade da União, nos seus manuais, no que tange aos restos a pagar pagos de despesas com ações de MDE, que não possuíam disponibilidade financeira no exercício anterior. Para essa condição fática, que ocorre à margem do paradigma orçamentário convencional, contudo constantemente observada na realidade dos entes jurisdicionados desta Corte, este TCE-RJ permite sua inclusão no cômputo da aplicação mínima em ações de MDE no exercício em que os RP forem efetivamente pagos.

Nota-se que, na essência, tanto as despesas de exercícios anteriores quanto os restos a pagar pagos que não possuíam disponibilidade financeira no exercício anterior, ambos de ações típicas de MDE, tratam de despesas que, segundo o regime de competência, não pertencem ao exercício de referência e ainda assim são computadas para os índices.

Veja-se, ainda, que o Ministério da Educação divulga, em seu site oficial, uma cartilha com “perguntas e respostas do Fundeb” com data de 11.10.22, na qual orienta que eventuais débitos de exercícios anteriores, em regra, devem ser pagos com outros recursos que não sejam originários do Fundeb, porém deixa consignado que essa orientação não se sobreponha ao posicionamento do Tribunal de Contas local:

5.4. Os recursos do Fundeb podem ser utilizados para pagamento de despesas realizadas em outros exercícios financeiros?

De acordo com o art. 25 da Lei nº14.113/20, os recursos do Fundeb, inclusive as complementações da União, devem ser utilizados no exercício financeiro em que são creditados. Tendo em vista o princípio da anualidade, a regra é que os recursos sejam utilizados dentro do exercício a que se referem, ou seja, em que são transferidos.

Por essa razão, eventuais débitos de exercícios anteriores (Despesas de Exercícios Anteriores – DEA), por exemplo, pagamento de precatórios, em regra, deve ser pago com outros recursos que não sejam originários do Fundeb.

[...]

Ressalta-se que esse entendimento não se sobrepõe ao posicionamento do Tribunal de Contas local, o qual é responsável pela realização de inspeções, auditorias, instauração de eventuais tomadas de contas, cominação de penalidades e adoção de providências, conforme previsto nos arts. 30, incisos II e III, e 31 da Lei nº 14.113, de 2020. Por isso é sempre importante consultar a Corte de Contas sob a qual se encontra jurisdicionado para verificar o seu entendimento.

Uma justificativa adicional utilizada pelo Corpo Técnico (peças 286, fls. 10) para não considerar os valores pagos foi a ausência de envio de documentação complementar de suporte pelo controle interno atestando o cumprimento das condicionantes estabelecidas pela Nota Técnica nº 05/22 desta Corte para reconhecimento de DEA. Tanto para as Despesas de Exercício Anteriores quanto para os restos a pagar pagos sem disponibilidade com ações de MDE, a Nota Técnica nº 5/22 exige documentações complementares de suporte a serem atestadas pelo controle interno.

Em instrução à peça 286 (fls. 10), a Especializada esclarece que as despesas glosadas deveriam ser consideradas DEA e assim poderiam ser computadas no índice constitucional de educação do exercício de 2023 caso cumprisse as condicionantes da Nota Técnica nº 5/22 desta Corte de Contas.

De fato, a sugestão apresentada pela instância técnica parte de premissas adequadas, conforme orienta os manuais da matéria, todavia, ignora as dificuldades reais do gestor (LINDB, art. 22).

Isso porque desconsidera o fato de que o prazo de duração de um processo de reconhecimento de DEA é extenso e seria extremamente desarrazoadinho atrasar o pagamento de salários de profissionais de educação, verba de natureza alimentar, alegando primazia de cumprimento das condicionantes da Nota Técnica nº 5/22 do TCE-RJ, embora houvesse disponibilidade financeira na conta do Fundeb para suportar o pagamento da despesa.

Conforme observo no Anexo 11 das Contas de Governo do exercício anterior (peça 13, fls. 22 do processo TCE-RJ nº 219.781-9/23), a atestação das condicionantes impostas pela Nota Técnica nº 05/22 para o reconhecimento de DEA encontra-se prejudicada pelo fato de o

Município não comprovar a existência de crédito próprio no orçamento de origem da despesa (Lei nº 4.320/64, art. 37).

Veja-se, naquelas Contas, o chefe do Poder Executivo não promoveu a abertura de crédito adicional dos valores destinados ao pagamento dos profissionais do magistério, o que resultou na desatualização da dotação no exercício anterior, consignando, ao final daquele exercício, um crédito não utilizado de somente R\$ 2.818,12 para “*pagamento de profissionais da Educação Básica – 70%*”, o que impossibilita o cumprimento da regra do art. 37 da Lei nº 4.320/64.

Frisa-se, uma vez mais, esta Corte tem que se esmiuçar em situação fática oriunda de erro de gestão orçamentária, cuja deslinde não encontra previsão nos manuais editados pelo órgão central do Sistema de Contabilidade da União, porém constantemente verificada na praxe orçamentária dos entes jurisdicionados subnacionais, a exemplo dos RP pagos sem disponibilidade financeira.

No entanto, a falha na gestão orçamentária não pode ser motivo determinante para impedir o uso regular dos recursos do Fundeb, nem subverter a realidade fática, a ponto de expurgar do conjunto de ações de MDE despesas típicas que contribuem para remuneração condigna dos profissionais da educação básica (CF, art. 212-A).

Outro fundamento utilizado para justificar a exclusão das despesas diz respeito ao fato de desconsiderar o saldo do superávit financeiro da conta do Fundeb verificado ao final do exercício anterior (R\$ 3.781.639,37) da apuração do índice constitucional com educação (25%), em face da ausência de decreto de abertura de crédito adicional no exercício de 2023 (Lei nº 14.113/20, art. 25, § 3º).

Por certo, a abertura de crédito adicional para o superávit financeiro de recursos do Fundeb do exercício anterior é requisito complementar para atendimento às normas de gestão orçamentária. Contudo, não deve ser sobrevalorizada a ponto de seu descumprimento subjugar a apuração do índice constitucional de educação e suportar conclusões de que despesas típicas com ações de MDE, efetivamente pagas com recursos do Fundeb, sejam desnaturadas.

De fato, não desconsidero que o Município apresenta erros generalizados de gestão orçamentária, assim como descontrole da gestão financeira da conta do Fundeb. No entanto, essas falhas não subvertem a realidade observada, nem sustentam a motivação para glosar

despesas típicas de ações com MDE que: (i) foram empenhadas, liquidadas e efetivamente pagas no exercício de 2023; (ii) não compuseram a base de cálculo do índice constitucional de educação do exercício anterior; (iii) não demonstram ter causado prejuízo aos investimentos público em educação no exercício; e (iv) pagas com recursos de 3,43% do Fundeb, de forma residual.

Considerando a materialidade e a correlação com apuração de índices, as glosas realizadas pelo Corpo Técnico, no montante de R\$ 5.820.592,22, **repercutiram em 5 (cinco) pontos de controle** analisados no parecer prévio do exercício de 2023, quais sejam: (i) índice de remuneração de profissionais da educação básica do Fundeb (Lei nº 14.113/20, art. 26); (ii) aplicação mínima de recursos do Fundeb no exercício (Lei nº 14.113/20, art. 25); (iii) resultado financeiro do Fundeb do exercício seguinte (Lei nº 14.113/20, art. 25, § 3º); (iv) aplicação mínima de gastos com ações de MDE (CF, art. 212); e (v) aplicação da diferença dos mínimos não cumpridos com ações de MDE nos exercícios de 2020 e 2021 (EC nº 119/22).

Nesse sentido, por externarem excesso de formalismo e sobrevalorização do regime de competência para reconhecimento de despesa com ações de MDE não previsto em lei ou regulamento, assim como a constatação de que a repercussão no mérito do parecer prévio afigura-se desproporcional à realidade observada, reputo essencial a busca da verdade material, motivo pelo qual considero que as despesas glosadas com recursos do Fundeb devem integrar à base de apuração de ações com MDE e serem realizadas novas apurações dos tópicos impactado, conforme procedo nos tópicos a seguir.

6.1.2. Remuneração de Profissionais da Educação Básica

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

Observa-se na tabela a seguir que o Município de Valença **cumpriu** a aplicação mínima estabelecida no artigo 26 da Lei Federal nº 14.113/20, tendo aplicado **78,62%** dos recursos do Fundeb no pagamento da remuneração dos profissionais da Educação Básica:

Tabela 24. Pagamento da remuneração dos profissionais da Educação Básica

(A) Total da Receita do Fundeb Líquida – sem VAAR (Tabela 22 – Linha E)	58.404.707,97
(B) Total registrado como pagamento dos profissionais da educação básica	49.697.502,01
(C) Dedução do superávit financeiro do Fundeb do exercício anterior utilizado para pagamento de profissionais da educação básica	3.781.639,37
(D) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(E) Pagamento dos profissionais da educação básica realizado com outras fontes	0,00
(F) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais da educação básica (B – C - D - E)	45.915.862,64
(G) Percentual do Fundeb na remuneração dos profissionais da educação básica (mínimo 70,00% - artigo 26 da Lei 14.113/20) (F/A)x100	78,62%

Fonte: Despesas realizadas com Fundeb – peça 59, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Declaração de inexistência de cancelamento de restos a pagar 70% – peça 64, e Transferências STN Fundeb – peça 216.

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

Nota 2 (linha C): para atender ao princípio da anualidade orçamentária foram deduzidas da despesa com pagamento de profissionais da educação o saldo de R\$ 3.781.639,37 referente ao superávit financeiro apurado pelo Município na conta do Fundeb nas Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ nº 219.781-9/23) utilizado inteiramente para pagamento da folha de dezembro e encargos do exercício de 2022 da Secretaria Municipal de Educação, conforme tratado no item 6.1.1 deste parecer prévio.

Nota 3: o resultado apurado nesta tabela diverge daquele realizado pelo Corpo Técnico em sua instrução pelas razões apresentadas acerca da utilização do regime de competência da despesa expostas no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

6.1.3. Resultado Financeiro do Exercício Anterior

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

Com base nas informações apresentadas na Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ nº 219.781-9/23), verifica-se que o Município registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de R\$ 3.781.639,37, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Constata-se, outrossim, a inexistência de abertura de crédito adicional no exercício de 2023, em afronta ao disposto no § 3º do art. 25 da Lei Federal nº 14.113/20.

Acerca da inexistência de abertura de crédito adicional no exercício em apreço, acompanho à sugestão da Unidade de Auditoria e à opinião do Ministério Público de Contas, motivo pelo qual considerarei esse fato como **Ressalva nº 5 e Determinação nº 5**.

6.1.4. Aplicação Mínima de 90% dos Recursos

A Lei Federal nº 14.113/20 estabelece, no seu artigo 25, que os recursos do Fundeb serão utilizados, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino para a Educação Básica pública. No

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

Na tabela a seguir, demonstra-se que o Município utilizou, neste exercício, **89,67%** dos recursos do Fundeb em inobservância ao artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20, restando a empenhar o montante de **R\$ 6.144.083,87 (10,23%)**:

Tabela 25. Cálculo das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício de 2023

Descrição	Valor - R\$
(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tabela 22 – Linha E)	59.499.287,05
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício	57.136.842,55
(C) Superávit na conta do Fundeb no exercício anterior	3.781.639,37
(D) Despesas não consideradas	0,00
i. Exercício anterior	0,00
ii. Desvio de finalidade	0,00
iii. Outras despesas	0,00
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(F) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (B - C - D - E)	53.355.203,18
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)	89,67%
(H) Saldo a empenhar no exercício seguinte	6.144.083,87
(I) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	194.155,16

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Despesas Empenhadas – peça 51, Relatório Analítico Educação – peça 257, Declaração de inexistência de cancelamento de restos a pagar Fundeb – peças 63 e 64, e Prestação de Contas do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 219.781-9/23.

Nota 1 (item C): foi utilizado o maior valor apurado entre o saldo a empenhar e o superávit financeiro das fontes do Fundeb apurado no parecer prévio da Prestação de Contas do exercício anterior – processo TCE-RJ nº 219.781-9/23. No caso em análise, o maior valor, no montante de R\$ 3.781.639,37, refere-se ao superávit financeiro da conta do Fundeb apurado pelo próprio Município em seu balancete do exercício de 2022. Tal diferença pode ter diversas causas. São exemplos principais: (i) resarcimento de receita do Fundeb utilizada com desvio de finalidade ou objeto; (ii) cancelamento de RP da fonte Fundeb; (iii) resarcimento para recomposição da liquidez do Fundo em razão do descontrole na gestão financeira da conta (disponibilidade líquida negativa); (iv) utilização irregular da conta do Fundeb para movimentação financeira de receitas provenientes de outras fontes de recursos destinadas à função educação (essa última é notadamente observada em entes que não dispõem de Fundo de Educação), etc.

Nota 2 (item D): não foi considerado a glosa de R\$ 2.038.952,85 realizada pelo Corpo Técnico em sua instrução conforme exposto no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

Nota 3 (item I): as Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%, serão deduzidas por ocasião da verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional com educação, conforme novas diretrizes da Secretaria do Tesouro Nacional.

Nota 4: o resultado apurado nesta tabela diverge daquele realizado pelo Corpo Técnico em sua instrução pelas razões apresentadas acerca da utilização do regime de competência da despesa expostas no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

Verifica-se o descumprimento da regra contida no art. 25, § 3º da Lei nº 14.113/20 em somente 0,23% (10,23% - 10%).

Cabe registrar que as análises das instâncias técnicas foram realizadas com base em percentual de descumprimento superior ao apurado neste parecer pelas razões expostas no tópico 6.1.1.

Nesse sentido, reputo prejudicada o exame da matéria pelas instâncias que me antecederam e realizei o juízo de mérito tendo por base o percentual apurado neste parecer

prévio, pelo que conluiu pela imaterialidade da falha, de modo que sua repercussão se afigura insuficiente para eivar as contas de erro insanável.

Desse modo, *in casu*, em razão da insignificância, faço contar a **Ressalva nº 6** e a **Determinação nº 6**.

6.1.5. Resultado Financeiro para o Exercício Seguinte (Fundeb)

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

Na tabela a seguir, verifica-se que a disponibilidade financeira da conta do Fundeb é suficiente para suportar o saldo a empenhar do exercício seguinte, atendendo ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I, da Lei Federal nº 14.113/20.

Tabela 26. Resultado financeiro do Fundeb do exercício de 2023

Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31.12	6.405.956,70
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	6.144.083,87
(C) Resultado apurado (A - B)	261.872,83

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – peça 60, e Tabela 25 – linha “H” acompanhado de documentação comprobatória – peças 61, 62, 129 e 130.

Nota 1: cumpre salientar que o balancete do Fundeb (peça 60), com base na documentação comprobatória, foi objeto de alteração nas Disponibilidades e nos Restos a Pagar do exercício, considerando os valores de R\$9.044.980,14 (peças 61 e 129) e R\$18.892,74 (peça 51), respectivamente, bem como foi considerado o montante de R\$2.511.330,70 como saldo de Consignações (peça 130). Sendo assim, foi alcançado o superávit de R\$6.405.956,70.

Nota 2: o resultado apurado nesta tabela diverge daquele realizado pelo Corpo Técnico em sua instrução pelas razões apresentadas acerca da utilização do regime de competência da despesa expostas no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

6.1.6. Outros Tópicos Relevantes Pertinentes ao Fundeb

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

O parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (peça 131) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundo, conforme previsto no

parágrafo único do artigo 31¹⁴ c/c o inciso I, § 2º, do artigo 33¹⁵, da Lei Federal nº 14.113/20, não se revelou conclusiva, conquanto apresente elementos que denotam possíveis inconsistências na gestão.

6.2. Gastos com Educação

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

A fim de verificar a adequação das despesas aos artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96, serão considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis.

Tabela 27. Execução orçamentária função Educação: base de dados Sigfis versus Siafic

Descrição	Valor -R\$
Sigfis	88.635.997,19
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	88.816.091,10
Diferença	-180.093,91

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 11, e Relatório Analítico Educação – peça 257.

A divergência entre valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, e valor registrado contabilmente na função 12 – educação será objeto da **Ressalva nº 7 e Determinação nº 7**.

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

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

¹⁴ Art. 31. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios prestarão contas dos recursos dos Fundos conforme os procedimentos adotados pelos Tribunais de Contas competentes, observada a regulamentação aplicável.

Parágrafo único. As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas prevista no **caput** deste artigo.

¹⁵ Art. 33. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos Fundos serão exercidos, perante os respectivos governos, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por conselhos instituídos especificamente para esse fim.

[...]

§ 2º Aos conselhos incumbe, ainda:

I - elaborar parecer das prestações de contas a que se refere o parágrafo único do art. 31 desta Lei.

Tabela 28. Despesas com educação referentes ao exercício de 2023

Empenhada	Liquidada	Paga
88.816.091,10	86.972.024,03	83.042.053,96

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – peça 165 (fls. 78), peça 165 (fls. 81) e peça – 165 (fls. 84), Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – peças 51, 52 e 53.

6.2.1. Verificação da Adequação das Despesas com MDE

Na análise da relação de empenhos (peça 257 – Relatório Analítico da Educação), o Corpo Técnico glosou despesas pagas no montante de R\$ 117.617,69 que, segundo regime de competência, não pertencerem ao exercício de 2023:

Tabela 29. Despesas não pertencentes ao exercício e não foram certificadas pelo Controle Interno

Data do empenho	Nº do empenho	Fonte de recursos	Histórico	Valor Empenhado	Valor Pago
23/01/2023	335	Recursos Vinculados Impostos	não de MEMO:005/GCE/ 2022 PAGTO. DE FGTS 12/2022, CELETISTA CONF. BOLETO EM ANEXO.	R\$ 117.617,69	R\$ 117.617,69
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS					R\$ 117.617,69
					R\$ 117.617,69

Fonte: Relatório Analítico Educação – peça 257.

O empenho excluído da base de apuração foi destinado para pagamento de FGTS, competência dezembro de 2022, encargos incidentes sobre a remuneração de profissionais que atuam na subfunção do ensino fundamental, área de atuação prioritária do Município na educação básica, despesa típica com ações de MDE.

A despesa foi empenhada, liquidada e paga com recursos de impostos no mês de janeiro de 2023 e não foi considerada na base de cálculo do mínimo constitucional de gastos com educação no exercício anterior.

Pelas mesmas razões de decidir apresentadas no tópico 6.1.1 deste parecer prévio, considero que as despesas glosadas devem compor à base de apuração de ações com MDE nestas Contas, motivo pelo qual **não considero válida sua exclusão** conforme sugerido pelas instâncias técnicas. A seguir será realizada nova apuração do índice constitucional de educação.

6.2.2. Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)

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

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

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

➤ **Processo TCE-RJ nº 219.129-2/18** – julgado sobre despesas com auxílio alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatório, concedidas aos profissionais da Educação Básica em efetivo exercício na rede pública; e

➤ **Nota Técnica nº 05, de 13.04.22** – orientações acerca do cômputo de despesas pagas no exercício oriundas de inscrição em restos a pagar que não possuíam disponibilidade de caixa no exercício anterior.

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

6.2.2.1. Cálculo da Aplicação do Limite Mínimo com Educação

Demonstra-se, a seguir, o total das receitas resultantes dos impostos e transferências legais, base para apuração da aplicação mínima de 25% em Educação:

Tabela 30. Base de cálculo da receita do exercício de 2023

RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS	
Descrição	Receita arrecadada
I - Diretamente arrecadados	36.184.750,41
ITR - Diretamente arrecadado	0,00
IRRF	8.789.990,45
IPTU	12.075.106,79
ITBI	1.177.371,04
ISS	13.194.967,70
Outros Impostos	947.314,43
II - Receita de transferência da União	59.177.180,35
FPM (alíneas "b", "d" e "e")	58.989.462,76
ITR	187.717,59
IOF-Ouro	0,00
III - Receita de transferência do Estado	60.811.934,57
ICMS	51.831.957,25
IPVA	7.535.271,08
IPI - Exportação	1.444.706,24
IV - Dedução das contas de receitas	0,00
Valor total das deduções das receitas de impostos e transferências anteriormente registradas (exceto as deduções para o Fundeb)	0,00
V - Total das receitas resultantes dos impostos e transferências Legais (I+II+III-IV)	156.173.865,33

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12

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

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

Tabela 31. Apuração da aplicação mínima de 25%

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	11.789.795,02	1.328.404,19
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	2.937.075,90	124.320,75
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	80.519,32	60.235,12
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	14.894,22	13.366,30
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		0,00	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		14.822.284,46	1.526.326,36
(i) Sub total das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			16.348.610,82

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos (i)	16.348.610,82
---	----------------------

(l) Total das receitas transferidas ao Fundeb	22.733.402,33
(m) Valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre que integrará o limite constitucional	3.781.639,37
(n) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	194.155,16
(o) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores com disponibilidade caixa (fonte: impostos e transferência de imposto)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	1.526.326,36
(q) Restos a Pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício.	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l + m - n - o - p + q)	41.143.171,00
(s) Receita resultante de impostos	156.173.865,33
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	26,34%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – peça 165 (fls. 78, 81 e 84), Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – peças 51, 52 e 53, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – peça 55, acompanhado de documentação comprobatória às peças 56, 57, 58 e 128, e Relatório Analítico Educação – peça 257.

Nota 1 (linha “g”): foi desconsiderada a despesa glosada na fonte impostos e transferências de impostos na instrução do Corpo Técnico no montante de R\$ 117.617,69.

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

Nota 3 (linha “m”): embora não tenha sido editado decreto de abertura de crédito adicional, foi considerado o superávit financeiro do Fundeb apurado pelo Município nas Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ nº 219.781-9/23), no montante de R\$ 3.781.639,37, uma vez que a execução orçamentária demonstra o efetivo pagamento de despesas com profissionais da educação, competência dezembro de 2022, conforme razões apresentadas no tópico 6.1.1 deste parecer.

Nota 4 (linha “n”): Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, conforme apuração na Linha I da Tabela 25 deste parecer (análise do limite de 90% do Fundeb, tópico 6.1.4).

Nota 5 (linha “o”): o Município não apresentou registros de cancelamentos de restos a pagar dos exercícios anteriores na fonte impostos e transferência de impostos.

Nota 6 (linha “p”): o Município inscreveu restos a pagar no montante de R\$1.526.326,36, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite. Cumpre ressaltar que o balancete teve os registros da disponibilidade (conta BB 59.294-3), dos RP exercícios anteriores e dos RP processados do exercício alterados pela documentação comprobatória (peças 56, 57, 58 e 128), mantendo-se, contudo, a situação de déficit. O Quadro Auxiliar das Disponibilidades Financeiras (peça 128) apresenta movimentação da conta BB 56.432-X, considerada na disponibilidade do balancete do pré-sal educação (peça 154).

Nota 7 (linha “q”): o Município não informou o pagamento de Restos a Pagar do exercício anterior na fonte impostos e transferência de impostos sem disponibilidade financeira.

Nota 8: o resultado apurado nesta tabela diverge daquele realizado pelo Corpo Técnico em sua instrução pelas razões apresentadas acerca da utilização do regime de competência da despesa expostas no tópico 6.1.1 e no tópico 6.2.1 deste parecer prévio

Verifica-se que o Município **cumpriu** o mínimo de 25% em Educação estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado, conforme demonstrado na apuração constante da tabela *supra*, **26,34%** das receitas de impostos e transferências de impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o que corresponde ao montante adicional de **R\$ 2.099.704,64** (R\$ 41.143.171,00 – R\$ 39.043.466,33).

Com relação ao cumprimento do índice mínimo de educação nos exercícios de 2020 e 2021 nos termos da EC nº 119/22, verifico que o Município apresenta saldo acumulado não aplicada daqueles exercícios no montante de R\$ 1.537.762,03, conforme se verifica no processo TCE-RJ nº 219.781-9/2023 (Prestação de Contas de Governo Municipal do exercício de 2022):

(...), considerando que o município aplicou em 2022, além do mínimo constitucional, o montante de R\$ 4.656.714,96, constata-se não ter sido integralmente cumprido neste exercício o referido dispositivo, **devendo o município comprovar no exercício de**

2023 a aplicação da diferença, no valor de R\$ 1.537.762,03, em complemento ao mínimo exigível constitucionalmente para o exercício. (grifo nosso)

Logo, considerando a aplicação excedente de R\$ 2.099.704,64 em ações de MDE nestas Contas, superior ao saldo ainda não aplicados dos exercícios de 2020 e 2021 (R\$ 1.537.762,03), julgo atendida a regra estabelecida pela EC nº 119/22.

6.3. Gastos com Saúde

A Constituição Federal estabelece a saúde como direito social de todos e dever do Estado, garantida mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. O Sistema Único de Saúde será financiado com recursos do Orçamento da Seguridade Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes.

A fim de verificar a adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 141/12, serão considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis.

Tabela 32. Execução orçamentária função Saúde: base de dados Sigfis versus Siafic

Descrição	Valor -R\$
Sigfis	134.446.637,40
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	135.206.637,40
Diferença	-760.000,00

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 11, e Relatório Analítico Saúde – peça 258.

Nota: o total da Função 10 do Anexo 8 Consolidado registrado no quadro anterior (R\$135.206.637,40) coincide com a mesma Função do Anexo 8 do FMS (peça 31), sendo que o Fundo tem ainda R\$5.816,60 registrados na Função Legislativa.

A divergência entre valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, e valor registrado contabilmente na função 10 – saúde, será objeto da **Ressalva nº 8 e Determinação nº 8.**

Com relação ao gasto total com a função saúde, o Corpo Técnico manifesta-se pela inviabilidade de apurar os montantes das despesas liquidadas e pagas em decorrência de falhas de consolidação de informação nos demonstrativos contábeis e apresenta somente o montante empenhado no exercício de 2023:

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

Empenhada	Liquidada	Paga
135.206.637,40	---	---

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 11.

Nota: os demonstrativos da despesa com saúde por grupo de natureza de despesas (peças 95 a 100, 111, 113 e 133) e aqueles por fontes de recursos (peças 101 e 102 e 134) não viabilizaram a composição das despesas empenhadas, liquidadas e pagas condizentes com os demais demonstrativos contábeis. Sendo assim, cumpre exemplificar que não foram utilizadas as despesas do Demonstrativo das Despesas em Saúde por Fonte de Recursos (peça 101) porque os seus totais estão desconexos com o Anexo 8 (peça 31) e o Balanço Orçamentário do FMS (peça 35), embora o Fundo tenha ainda despesas classificadas na Função Legislativa.

6.3.1. Verificação da Adequação das Despesas com ASPS

Com a finalidade de verificar a adequação das despesas aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 141/12, serão considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis.

Na análise da relação de empenhos (peça 258 – Relatório Analítico da Saúde), o Corpo Técnico teria **identificado**, nos históricos constantes do relatório extraído do Sigfis, despesas que não deveriam ser consideradas no montante para a apuração do cumprimento dos limites da Saúde:

a) despesas que não pertencem ao exercício, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar nº 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado	Valor Pago
13/01/2023	79	Recursos Não Vinculados de Impostos	R\$ 144.221,49	R\$ 144.221,49
03/04/2023	774	Recursos Não Vinculados de Impostos	R\$ 1.566.660,64	R\$ 1.954,19
19/06/2023	1367	Recursos Não Vinculados de Impostos	R\$ 149.444,22	R\$ 149.444,22
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			R\$ 1.860.326,35	R\$ 295.619,90

Fonte: Relatório Analítico Saúde – peça 258.

Quanto aos valores glosados de despesas com ações e serviços públicos de saúde de exercícios anteriores por simples menção ao regime de competência, reafirmo o entendimento já manifestado no tópico 6.1.1 deste parecer, pelo que deixo consignado que em razão da ausência de previsão legal na lei específica e nos regulamentos da matéria para subjugar a apuração das despesas que compõem o índice mínimo de saúde ao regime de competência, condiciono a glosa à comprovação de que tenha ocorrido prejuízo aos investimentos em saúde pública no exercício, assim como ao reconhecimento de que os recursos utilizados para pagamentos da despesa de outro exercício foram empregados de forma não residual.

Ademais, verifico que os valores glosados da base de apuração do índice mínimo de ASPS pelo Corpo Técnico não foram determinantes para repercutir de forma desfavorável no mérito, tendo o gasto com ASPS, ainda assim, superado o índice mínimo obrigatório, razão pela qual abdico de realizar nova apuração do índice e acompanho a análise das instâncias técnicas.

No entanto, cabe o registro de que a incumbência pela apuração de índices não se relaciona à função judicante do corpo deliberativo, constituindo, em regra, tarefa precípua da função de auditoria a cargo do Corpo Técnico e somente de forma excepcional, quando constatada repercussão irreparável no mérito do parecer prévio ou por motivo de celeridade processual, deve o Relator realizar de ofício nova apuração.

Importante ressaltar que a verificação da legalidade das despesas realizadas com ações e serviços públicos de saúde poderá, a qualquer momento, ser verificada por esta Corte em sede de auditoria.

6.3.2. Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)

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

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

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

Oportuno destacar que, quando da apuração para o atendimento ao limite com saúde, serão consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa ao final

do exercício consolidadas no Fundo de Saúde do Município, consoante decisão proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 113.617-4/18.

Devido a inconsistências na documentação, não foi possível apresentar o total das despesas com saúde e respectivas deduções. Assim, a análise seguirá apenas com os gastos provenientes de impostos, conforme tópico 6.3.2.1 e dados da peça 134.

6.3.2.1. Cálculo do Limite Mínimo das Despesas com Saúde

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

Tabela 34. Apuração do limite constitucional em despesas com ASPS do exercício de 2023

DESCRÍÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	156.173.865,33
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d", "e" e "f")	5.205.086,24
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	150.968.779,09
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	27.348.512,23
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	27.348.512,23
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	18,12%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Despesas em Saúde por Fonte de Recursos - peça 134, Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – peça 137, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – peça 65, acompanhado pela documentação comprobatória às peças 66, 105, 110, 135 e 136, Relatório Analítico Saúde – peça 258 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – peças 213, 214 e 215.

Nota 1: as Emendas Constitucionais nºs 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d", "e" e "f", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 10/07/2023, 08/09/2023 e 07/12/2023. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro. Vale salientar que, dos créditos ocorridos nos dias 10/07/2023, 08/09/2023, **apenas R\$ 2.318.932,61 e 574.003,33** se referem às parcelas previstas no aludido dispositivo, calculadas nos termos dos Comunicados EC n.º 84/2014 e EC n.º 112/2021, emitidos pela STN.

Nota 2 (Linha E): despesas pagas com impostos (R\$27.644.132,13) deduzidas daquelas não consideradas no cálculo do limite, R\$295.619,90, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item 7.3.1 deste capítulo.

Nota 3 (Linha F): o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados, não comprovando disponibilidade financeira, conforme Balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite.

Nota 4 (Linha G): embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, o mesmo não será excluído do total das despesas com saúde, tendo em vista que tais restos a pagar não foram considerados no cômputo do limite mínimo constitucional naqueles exercícios, por não possuírem a respectiva disponibilidade de caixa.

Verifica-se, conforme tabela *supra*, que o montante gasto com saúde no exercício de 2023 representou **18,12%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido**

cumprido, portanto, o previsto no parágrafo único do artigo 2º, c/c os artigos 7º e 14 da Lei Complementar nº 141/12¹⁶.

6.3.3. Outros Tópicos Relevantes Pertinentes à Saúde

O Conselho Municipal de Saúde é órgão colegiado, deliberativo e permanente do Sistema Único de Saúde – SUS, composto por representantes do governo, dos usuários, dos profissionais de saúde e dos prestadores de serviços. O Conselho atua na formulação de estratégias e no controle da execução da política de saúde, inclusive nos aspectos econômicos e financeiros, analisa e aprova o plano de saúde e o relatório de gestão.

O Conselho Municipal de Saúde encaminhou o parecer pela aprovação quanto à aplicação dos recursos destinados a Ações e Serviços Públicos de Saúde, de acordo com artigo 33 da Lei nº 8.080/90, c/c § 1º, artigo 36, da Lei Complementar nº 141/12.

7. Previdência

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

Os regimes deverão se basear em normas gerais de contabilidade e atuária, observando, entre outros, a realização de avaliação atuarial inicial em cada balanço mediante a utilização de parâmetros gerais para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios, além do

¹⁶ Art. 2º Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

I - sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e
III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.
Parágrafo único. Além de atender aos critérios estabelecidos no caput, as despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.

[...]

Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal.

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

financiamento referente à recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes.

7.1. Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP)

De acordo com os Certificados de Regularidade Previdenciária (peças 168 a 170), obtidos mediante pesquisa realizada no site oficial do Cadprev¹⁷, durante o exercício de 2023, o Município encontrava-se **regular**, atendendo aos critérios da Lei Federal nº 9.717/98 verificados pela Secretaria de Previdência necessários para a emissão do CRP.

Tabela 35. Certificados de Regularidade Previdenciária do exercício de 2023

Número do Certificado	Data de Emissão	Data de Validade
985921-216195	27/12/2022	25/06/2023
985921-221386	25/06/2023	22/12/2023
982921-228783	28/12/2023	25/06/2024

Fonte: Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – Cadprev

7.2. Repasse de Contribuição Previdenciária ao RPPS

Em primeira análise, a Unidade de Auditoria (peça 265, fls. 50) havia sugerido que o Município não teria efetuado o repasse integral da contribuição previdenciária patronal ao RPPS nem os pagamentos devidos no exercício decorrentes dos termos de parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, fatos que ensejaram sugestões de irregularidades.

Instado a se manifestar, o *Parquet* de Contas corroborou a sugestão de encaminhamento da ilustre Unidade de Auditoria.

Após a Decisão Monocrática de 04.04.25 (peça 274, fls. 03 a 12 e peça 296, fls. 19 a 23), que oportunizou ao Jurisdicionado a apresentação de manifestação escrita, o Corpo Técnico reanalisou a matéria à luz da documentação encaminhada.

A Unidade de Auditoria (peças 286, fls. 8 a 10 e peça 307, fls. 13 e 14) verificou a seguinte situação acerca dos repasses das contribuições e pagamento dos acordos previdenciários, conforme transcrevo a seguir:

Análise: compulsando os autos, verifica-se no Relatório Geral ora apresentado, à Peça 275, fls. 116/118, que os dados que originaram a presente irregularidade não foram

¹⁷ <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/index.xhtml>, acesso em 14.08.25.

retificados, subsistindo, pois, as inconsistências identificadas na análise ordinária, tanto no tocante ao repasse das contribuições de competência do exercício sob análise, quanto aos parcelamentos de débitos provenientes de exercícios anteriores, nos termos a seguir reproduzidos.

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	0,00	0,00	0,00
Patronal	11.549.133,03	9.308.265,75	2.240.867,28

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça - 165 fl. 117/118.

Nota 1: os valores das contribuições referem-se a todas as unidades gestoras, exceto câmara municipal.

Nota 2: o demonstrativo encaminhado à Peça 165 - fls. 117/118 apresenta inconsistências quanto aos valores devidos e repassados, ambos no montante de R\$11.549.133,03, registrados em **contribuições resultantes da alíquota suplementar**, uma vez que podem conter valores, na verdade, atribuídos às contribuições dos servidores. Ademais, esses valores também não foram somados à contribuição patronal para fins de preenchimento do quadro anterior.

DEMONSTRATIVO REFERENTE AOS TERMOS DE PARCELAMENTO JUNTO AO RPPS					
Número do Termo de Parcelamento	Data da Pactuação	Valor Total Pactuado	Valor Devido no Exercício em Análise (A)	Valor Pago no Exercício em Análise (B)	Valor que Deixou de Ser Repassado no Exercício (C=A-B)
00717/2020	22/12/2020	6.424.804,58	--	--	--
02100/2017	12/12/2017	3.392.430,38	--	--	--
00964/2021	30/12/2021	2.566.461,39	--	--	--
02030/2017	08/12/2017	9.651.816,09	--	--	--
02027/2017	06/12/2017	3.042.285,23	--	--	--
02022/2017	08/12/2017	962.495,70	--	--	--
02002/2017	07/12/2017	2.614.753,98	--	--	--
01970/2017	30/11/2017	15.657.853,70	--	--	--
1041/2022	01/12/2022	581.260,41	--	--	--
1061/2022	16/12/2022	995.726,00	--	--	--

Contudo, em pesquisa realizada no site do Cadprev, foi possível verificar, por intermédio do Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses – DIPR, anexado aos autos às Peças 279/284, que foram repassadas contribuições previdenciárias, parte patronal e dos servidores, da ordem de R\$22.541.152,47, de que se pode inferir, conjugando-se o evocado aval do órgão federal regulador quando da emissão dos respectivos Certificados de Regularidade Previdenciária – CRP (Peças 168/170), a regularidade dos repasses de competência do exercício sob análise.

Outrossim, observa-se que os pagamentos dos acordos de parcelamento dos débitos previdenciários junto ao RPPS também constam do referido DIPR, com exceção do Acordo n.º 2100/17.

Todavia, conforme consta do respectivo extrato de acompanhamento, anexado à Peça 285, não há parcelas do referido acordo, vincendas em 2023, em aberto.

(grifo do autor).

O Ministério Público de Contas, em seu parecer, concordou com a análise empreendida pela Unidade Técnica (peça 289).

Em exame à questão, acompanho integralmente a manifestação da Unidade Técnica e o parecer do Ministério Público de Contas, reconhecendo a inexistência de irregularidades

quanto aos repasses ao RPPS das contribuições previdenciárias relativas a 2023, bem como à adimplênciam dos parcelamentos previdenciários.

Assim, restou demonstrado que todos os repasses previdenciários do exercício foram realizados regularmente, abrangendo tanto as contribuições devidas quanto o pagamento dos acordos de parcelamento, sem registro de parcelas em aberto, inclusive no Acordo nº 2100/17, afastando-se, assim, as irregularidades inicialmente apontadas.

7.3. Resultado Financeiro do RPPS – Fundo em Capitalização

De acordo com a análise do Relatório de Avaliação Atuarial data-base 31.12.23 (peça 71), verifica-se que o Município não teve sua massa de segurados segregada, sendo constituído apenas do Fundo em Capitalização.

Para apuração do resultado financeiro será empregada a metodologia de equivalência de ativos garantidores de benefícios previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos nos moldes preconizados pela Nota Técnica nº 07 desta Corte, de 26.07.23, com vistas a representar a garantia de equivalência da massa de segurados que já desfruta do direito de recebimento de benefícios previdenciários:

Tabela 36. Fundo em Capitalização (antigo Plano Previdenciário)

Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos Garantidores	135.520.498,72
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	217.074.443,28
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	-81.553.944,56

Fonte: – Relatório de Avaliação Atuarial – peça 121

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	481.222,82
(B) Despesas previdenciárias do exercício	21.777.208,36
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-21.295.985,54
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	1.444.817,65
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-19.851.167,89

Fonte: Banco de dados – CAD Previdência.

Observa-se que o Regime Próprio de Previdência Social se encontra em desequilíbrio financeiro, em desconformidade com a Nota Técnica nº 07/23 deste TCE-RJ e a Lei Federal nº 9.717/98, o que demonstra o uso das reservas dos servidores ativos, que deveriam estar sendo capitalizadas, para pagamento de aposentados e pensionistas.



Tal fato, em alinhamento ao posicionamento das instâncias técnicas, será considerado a **Ressalva nº 9 e Determinação nº 9.**

7.4. Avaliação Atuarial

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

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

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

Diante da existência de déficit atuarial no Município, foram encaminhadas a declaração (peça 159, fls. 1), a Lei nº 3013/17 e o Decreto nº 08/19 (peça 159, fls. 2 a 8) que institui e regulamenta o Plano de Amortização do déficit atuarial.

Contudo, para efeitos desta prestação de contas em apreço, o decreto *supra* não se presta para análise neste exercício, uma vez que não se trata de “*norma editada no decorrer do exercício de 2023, atualizando os valores dos aportes anuais aos parâmetros estabelecidos na avaliação atuarial da data-base 31/12/2022*”.

Tal fato, em alinhamento ao posicionamento das instâncias técnicas, será considerado a **Ressalva nº 10 e Determinação nº 10.**

Quanto ao disposto no § 4º, artigo 9º da Emenda Constitucional nº 103/19, foi constatado seu cumprimento (peça 72), uma vez que, no cenário de déficit atuarial, a alíquota de contribuição previdenciária devida pelos segurados do RPPS municipal não poderá ser inferior à imposta aos servidores que integram o RPPS da União (14%).

8. Repasse Financeiro ao Poder Legislativo (Duodécimos)

Conforme estabelecido no artigo 29-A da Constituição Federal, o repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não poderá ultrapassar os limites percentuais definidos no *caput* do aludido artigo, devendo observar o número de habitantes do município, bem como não poderá ser inferior ao montante fixado na lei orçamentária. Tais determinações encontram-se dispostas nos incisos I e III do § 2º do artigo 29-A.

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

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

[...]

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

Considerando que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do município, entendo oportuno que se promova COMUNICAÇÃO ao Prefeito na conclusão do relatório (**item III.2 do encaminhamento**), para que tome ciência de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal devem ser incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional nº 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal.

8.1. Apuração do Limite Máximo

Segundo dados do IBGE, *apud* Decisão Normativa TCU nº 201/22 (peça 254), o Município de Valença, no exercício anterior, possuía população estimada de 72.264 habitantes, o que limita o repasse financeiro a 7% do somatório da receita tributária e das transferências arrecadadas no exercício de 2022.

Sendo assim, o Poder Executivo poderia efetuar o repasse ao Poder Legislativo até o limite de R\$ 10.353.775,04, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 37. Apuração do limite máximo para repasse do Executivo ao Legislativo

Receitas Tributárias e de Transferência do Município no Exercício de 2022	Valor (R\$)
(A) Receitas Tributárias (Tributos diretamente arrecadados)	
1112.01.00 – ITR diretamente arrecadado	0,00
1112.02.00 – IPTU	12.232.537,07
1112.04.00 – IRRF	6.061.651,75
1112.08.00 – ITBI	1.342.359,89
1113.05.00 – ISS (incluindo o Simples Nacional - SNA)	11.333.277,99
Outros Impostos	680.196,31
1120.00.00 – Taxas	2.204.068,57
1130.00.00 – Contribuição de Melhoria	0,00
Receita de Bens de Uso Especial (cemitério, mercado municipal, etc.)	0,00
Subtotal (A)	33.854.091,58
(B) Transferências	
1721.01.02 – FPM	55.696.479,20
1721.01.05 – ITR	179.772,71
1721.01.32 – IOF-OURO	0,00
1722.01.01 – ICMS	50.977.334,24
1722.01.02 – IPVA	5.979.336,60
1722.01.04 – IPI - Exportação	1.163.519,73
1722.01.13 – CIDE	60.537,89
Subtotal (B)	114.056.980,37
(C) Dedução das contas de receitas	0,00
(D) Total das receitas arrecadadas (A + B - C)	147.911.071,95
(E) Percentual previsto para o município	7,00%
(F) Total da receita apurada (D x E)	10.353.775,04
(G) Gastos com inativos	0,00
(H) Limite máximo para repasse do Executivo ao Legislativo em 2023 (F + G)	10.353.775,04

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 do exercício anterior – peça 263, e Anexo 2 da Câmara da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 22.

Nota 1: a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública – COSIP, não foi considerada na base de cálculo do duodécimo para o Legislativo Municipal, conforme a decisão proferida no processo TCE-RJ nº 216.281-7/19.

Nota 2: número de habitantes, conforme IBGE *apud* Decisão Normativa TCU nº 201/22 – peça 254.

Tendo em vista que o Egrégio Plenário desta Corte decidiu, em resposta à Consulta formulada no processo TCE-RJ nº 205.383-1/22, que as receitas patrimoniais (recursos

arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo às Câmaras Municipais, uma vez que não decorrem da função arrecadadora dos entes federados e da consequente repartição de receitas (Federalismo Fiscal), preceito norteador do disposto no art. 29-A da CRFB, entendo oportuno que se promova COMUNICAÇÃO ao Prefeito e ao Presidente da Câmara na conclusão do relatório (**itens III.3 e IV.1 do encaminhamento**), alertando-os quanto à referida decisão.

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

O valor repassado pelo Poder Executivo ao Legislativo **respeitou** o disposto no inciso I do § 2º do artigo 29-A, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 38. Repasse recebido pelo Poder Legislativo

Límite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasso recebido (B)	Valor devolvido ao Poder Executivo (C)	Repasso apurado após devolução (D) = (B) - (C)	Repasso recebido acima do limite (E) = (D) - (A)
10.353.775,04	10.275.522,74	0,00	10.275.522,74	0,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara – peça 26.

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

O valor efetivamente repassado à Câmara Municipal foi maior que o montante previsto no orçamento final da Câmara, contudo inferior ao limite máximo permitido, **cumprindo** o disposto no inciso III, § 2º, do artigo 29-A.

Tabela 39. Orçamento final do Poder Legislativo

Límite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Orçamento final da Câmara (B)	Repasso recebido (C)	Valor devolvido ao Poder Executivo (D)	Repasso apurado após devolução (E) = (C) - (D)
10.353.775,04	10.244.057,95	10.275.522,74	0,00	10.275.522,74

Fonte: Anexo 11 da Lei Federal nº 4.320/64 e Balanço Financeiro da Câmara – peças 25 e 26.

9. Royalties

Os royalties são compensações financeiras devidas aos beneficiários pelas empresas que exploram os recursos naturais (hídricos, minerais e exploração do petróleo, xisto e gás

natural) no território brasileiro e representam uma contraprestação financeira à sociedade pela exploração.

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

- Artigo 8º da Lei nº 7.990/89 – vedada, via de regra, a aplicação dos recursos provenientes de royalties no pagamento da dívida e no quadro permanente de pessoal;
- Leis Federais nºs 10.195/01 e 12.858/13 – excetuam-se das vedações do art. 8º da Lei nº 7.990/89, o pagamento de dívida com a União e suas entidades e, no que tange ao quadro permanente de pessoal, o pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública, especialmente na educação básica pública em tempo integral, bem como facultam sua utilização para capitalização de fundos de previdência;
- Processo TCE-RJ nº 209.516-6/21: a) as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas despesas com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal nº 7.990/89; b) as compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência visando à capitalização e ao equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei nº 7.990/89, artigo 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS nº 746/11; e c) as compensações financeiras não podem ser utilizadas para pagamento de dívidas decorrentes do não recolhimento de contribuições patronais junto ao RPPS, sob pena de violação ao comando previsto no artigo 8º, *caput*, da Lei nº 7.990/89, que veda a utilização das mesmas para pagamento de dívidas e despesas com pessoal; e
- Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22 – as participações especiais previstas no artigo 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos casos de campos de petróleo e gás natural de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações.

Por se tratar de alteração de entendimento e considerando que a não observância das regras de utilização de recursos de *royalties* poderia ensejar emissão de Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas, entendo oportuno que se promova a COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito na conclusão do relatório (**item III.4 do encaminhamento**), informando acerca das recentes decisões plenárias.

9.1. Receitas de Compensações Financeiras

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

Tabela 40. Receita de royalties e participação especial (PE) do exercício de 2023

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			31.248.179,61
Compensação financeira de recursos hídricos	0,00		
Compensação financeira de recursos minerais	32.200,92		
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural	31.215.978,69		
Royalties pela produção (até 5% da produção)	20.689.196,92		
Royalties pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo Especial do Petróleo	1.122.117,65		
Compensação Financeira Lei 12.858/13	9.404.664,12		
II – Transferência do Estado			6.748.577,33
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV – Subtotal			37.996.756,94
V – Aplicações financeiras			69.521,89
VI – Total das receitas (IV + V)			38.066.278,83

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12, Transferências Royalties União – peça 245, ANP – peça 253 e 256, e Transferências Royalties Estado – peça 244.

9.2. Despesas Custeadas com Compensações Financeiras

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

Tabela 41. Despesas custeadas com recursos de compensações financeiras

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		35.494.476,96
Pessoal e encargos	7.102.618,99	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	28.391.857,97	
II - Despesas de capital		2.786,50
Investimentos	2.786,50	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		35.497.263,46

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos Royalties por Grupo de Natureza de Despesa – peça 165 (fls. 108), e Documentação Contábil Comprobatória – peça 68.

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	7.102.618,99
Exceção:	
Pagamento de contribuição previdenciária patronal ao RPPS – Processos TCE-RJ nº 209.516-6/21 e n.º 208.708-6/22 (B)	0,00
Pagamento a profissionais de educação em efetivo exercício com recursos de Royalties das Leis 7.990/89 e 9.478/97 - Processo TCE-RJ nº 209.133-2/22 (C)	0,00
Pagamento a profissionais da área de educação com recursos da Lei nº 12.858/13 - Fonte 573 (D)	7.102.618,99
Pagamento com recursos de participação especial (Processo TCE-RJ nº 208.708-6/22) – art. 50 da Lei n.º 9.478/97 (F)	0,00
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo ao art. 8º Lei n.º 7990/89 (G)	0,00
= (A) – (B + C + D + E + F)	

Fonte: Documentação contábil referente às Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – peça 68 (fls. 10 e 11).

Nota: a partir da prestação de contas referentes ao exercício de 2024, o pagamento de contribuição patronal ao RPPS não será mais considerado exceção às vedações da Lei Federal nº 7.990/89.

Assim, da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que o Município **não aplicou** os recursos de *royalties* em **pagamento de pessoal e dívidas vedadas**, estando em conformidade com a Lei Federal nº 7.990/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/01 e nº 12.858/13, o que seria, a princípio, passível de irregularidade.

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

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

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

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

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

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

Por se tratar de recente pronunciamento sobre o tema, entendo oportuno que se promova a COMUNICAÇÃO ao Prefeito na conclusão do relatório (**item III.5 do encaminhamento**), alertando-o quanto à referida decisão, salientando ainda que, embora esta se restrinja expressamente à parcela de recursos previstos na Lei nº 12.858/13 destinada à educação (75%), entende-se que os aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).

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

Verifica-se que, no exercício de 2023, ocorreu arrecadação de royalties previstos na Lei Federal nº 12.858/13 aplicados nos seguintes montantes:

Tabela 42. Arrecadação de recursos da Lei nº 12.858/13

Descrição	Valor (R\$)
(A) Recursos Recebidos de compensação financeira conforme Lei Federal nº 12.858/13	9.404.664,12
(B) Rendimento de Aplicações Financeiras da Lei Federal nº 12.858/13	0,00
(C) Total das Receitas de compensação financeira conforme Lei Federal nº 12.858/13 (A + B)	9.404.664,12

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 – peça 12 e ANP – peça 256.

Tabela 43. Aplicação de recursos da Lei nº 12.858/13

DESCRÍÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Total das Receitas da Lei Federal nº 12.858/13 (Tabela 42 – Linha C)	9.404.664,12
DESPESAS COM SAÚDE	
(B) Parcela a ser aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	2.351.166,03
(C) Despesas Pagas no exercício	1.949.794,69
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	0,00
(E) Total das despesas consideradas em saúde (C + D)	1.949.794,69
(F) Percentual dos recursos aplicado em gastos com saúde (E/A)	20,73%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	401.371,34
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(B) Parcela a ser aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	7.053.498,09
(C) Despesas Pagas no exercício	5.020.616,64
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	0,00
(E) Total das despesas consideradas em educação (C + D)	5.020.616,64
(F) Percentual dos recursos aplicado em educação (E/A)	53,38%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	2.032.881,45

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal – peça 165 (fls. 114), documentação contábil comprobatória – peça 153, Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal nº 12.858/13 – peça 154, e Documentação comprobatória – peças 128 e 155 a 157.

Nota 1: o Município inscreveu restos a pagar da **saúde** no valor de R\$395.895,42, não comprovando disponibilidade financeira, tendo em vista que o balancete não foi encaminhado. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em **Saúde** para fins de limite

Observa-se que o Poder Executivo aplicou **20,73%** dos recursos da Lei Federal nº 12.858/13 na saúde e **53,38%** na educação.

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

Há que se salientar que, para efeito de controle de disponibilidade a partir de cotejamento com o resultado financeiro constante do Balancete apresentado no presente processo, devem ser considerados como “recursos não aplicados” apenas os saldos que deixaram de ser empenhados nos exercícios de referência, a fim de evitar distorção na apuração, uma vez que eventuais valores empenhados e não liquidados e/ou pagos (restos a pagar) devem estar evidenciados no passivo financeiro do Balancete, reduzindo os recursos disponíveis, a despeito de não terem sido computados como despesa aplicada nos respectivos exercícios.

Tabela 44. Controle de disponibilidade dos recursos da Lei nº 12.858/13

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS – SAÚDE	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Tabela 43 – linha G)	401.371,34
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	395.895,42
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	2.209.987,03
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	2.215.462,95
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	0,00
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	2.215.462,95

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS – EDUCAÇÃO	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Tabela 43 – linha G)	2.032.881,45
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	2.436.874,74
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	6.790.040,67
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	6.386.047,38
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	0,00
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	6.386.047,38

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos Royalties Pré-Sal – Peça 165 fls. 114 e documentação contábil comprobatória – Peça 153 e Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal nº 12.858/13 (Pré-sal educação) - Peça 154 e Documentação comprobatória – Peças 128 e 155 a 157 e Prestações de Contas de Governo dos exercícios de 2018 (Proc. TCE-RJ nº 208.908-9/19), 2019 (Proc. TCE-RJ nº 211.083-3/20), 2020 (Proc. TCE-RJ nº 212.354-9/21), 2021 (Proc. TCE-RJ nº 208.759-5/22) e 2022 (Proc. TCE-RJ nº 219.781-9/23).

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

Exercício	Valor - R\$	
	SAÚDE	EDUCAÇÃO
2018	52.459,67	157.379,00
2019	55.975,04	167.925,13
2020	(17.359,13)	50.979,19
2021	265.979,52	797.938,55
2022	1.852.931,97	5.615.818,82
Total	2.209.987,03	6.790.040,67

Quanto aos saldos não aplicados dos recursos da Lei nº 12.858/13, com base na apuração realizada por este Tribunal dos dados constantes de processos de Contas de Governo e nas informações apresentadas pelo Município, observa-se saldo acumulado a aplicar de R\$ 2.215.462,95 – saúde (25%), e R\$ 6.386.047,38 – educação (75%).

Entretanto, a apuração dos recursos disponíveis da Lei nº 12.858/13 realizada pelo Município em seu Balancete apresentou saldos zerados.

No que tange à insuficiência de caixa dos recursos da Lei nº 12.858/13, a ilustre Unidade de Auditoria assim se pronunciou em sua análise à peça 265 (fls. 46 e 47):

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

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

Esse fato será objeto da **Impropriedade e Determinação n.º 6**.

Ao seu turno, o duto *Parquet* de Contas acompanhou a sugestão da ilustre Instância Técnica.

Quanto ao tema em questão, registro que a constitucionalidade da Lei Federal nº 12.858/13 está sendo discutida no Supremo Tribunal Federal – STF, no âmbito da ADI 6277-RJ. Nesse ponto, trago à baila o despacho proferido pelo Exmo. Sr. Ministro do STF Luiz Fux, nos autos da Petição STF nº 73.563/2025, por meio do qual acolheu pedido formulado pelo Governador do Estado para que o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e o Ministério Público Estadual se abstendam de adotar medidas relacionadas à matéria até que haja decisão definitiva da Suprema Corte¹⁸.

Em que pese a decisão atender a uma solicitação do Governador do Estado, entendo que a controvérsia jurídica quanto à aplicação da Lei Federal nº 12.858/13 repercute igualmente nas contas dos prefeitos municipais. Por essa razão, no tocante à matéria ora analisada, deixo de acolher a proposta apresentada pelas instâncias que me antecederam, considerando que quaisquer medidas, por parte desta Corte de Contas, relacionadas à mencionada norma, devem aguardar o pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal na ADI 6277-RJ.

Ressalto que adotei idêntico entendimento no âmbito das Contas de Governo do Município de Varre-Sai, referentes ao exercício de 2023, apreciadas nos autos do processo TCE-RJ nº 210.999-7/24¹⁹.

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

¹⁸ Conforme, inclusive, mencionado na decisão plenária de 02.07.25, que emitiu o parecer prévio nas Contas de Governo do Município de Itatiaia de 2023 (processo TCE-RJ nº 211.214-2/24), sob a relatoria da Exma. Sra. Conselheira Andreia Siqueira Martins.

¹⁹ Processo de minha relatoria, apreciado em sessão plenária de 16.07.25.



COMUNICAÇÃO ao atual prefeito (**item III.6 do encaminhamento**), para que seja alertado para o fato de que a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei nº 12.858/13, identificados nas contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ.

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

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

Segundo artigo 1º da Lei Federal nº 13.885/19, a União transferirá 15% destes recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de recursos do Fundo de Participação dos Municípios, devendo tais recursos serem destinados alternativamente para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimento.

No exercício de 2023, o Município de Valença **não recebeu nem aplicou** recursos oriundos da referida Lei, conforme consta no relatório técnico elaborado pelo Corpo Técnico, disponível na peça 70.

10. Demais aspectos relevantes

10.1. Controle Interno

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

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

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

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

O Relatório de Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ pelo Controle Interno informa adequadamente todas as ações e providências, visando a corrigir as ressalvas verificadas.

Quanto às determinações exaradas por esta Corte de Contas na prestação de Contas de Governo do exercício 2022, tem-se a seguinte situação:

Tabela 45. Monitoramento das Determinações e Recomendações

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	3	30,00%
Cumprida parcialmente	2	20,00%
Não cumprida	2	20,00%
Sem informação	3	30,00%
Total	10	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ – Modelo 8 – peça 75.

Extrai-se da tabela acima que não foram cumpridas integralmente as determinações exaradas por este Tribunal na prestação de contas do exercício anterior.

Tal fato, em alinhamento ao posicionamento das instâncias técnicas, será considerado **Ressalva nº 11 e Determinação nº 11.**

Em análise adicional pela Unidade de Auditoria (peça 256, fl.59), foi verificado que o Município **não informou satisfatoriamente** as ações e providências adotadas para o cumprimento das determinações exaradas quando da emissão do parecer prévio das Contas do exercício anterior.

O Ministério Público de Contas, em seu parecer, concordou com a análise empreendida pela Unidade Técnica (peças 268 e 312).

Diante disso, acolho as manifestações das instâncias que me antecederam e o presente apontamento será considerado como **Ressalva nº 12 e Determinação nº 12** ao final do voto.

O Certificado de Auditoria emitido pelo órgão central de Controle Interno (peça 74) opina expressamente pela Regularidade com ressalva e determinações das Contas do Chefe do Poder Executivo.

Assim, verifica-se que a Unidade Central de Controle Interno vem desenvolvendo suas atribuições buscando atender sua finalidade precípua. Entretanto, farei constar COMUNICAÇÃO ao responsável pelo Controle Interno (**item II.1 do encaminhamento**) para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao Controle Externo no exercício de sua missão, prevista no artigo 74 da CF e no artigo 59 da LRF.

10.2. Auditoria sobre a Gestão Tributária

Com relação às auditorias governamentais da gestão tributária, apesar da análise do Tribunal concluir pela persistência de várias falhas, o atual gestor encaminhou (peça 129) relatório de andamento das medidas tomadas até o término de 2023, visando à solução dos problemas identificados, conforme resumidamente apresentado na tabela a seguir:

Tabela 46. Auditorias realizadas e os achados de auditoria – Gestão Tributária

Processo	Objetivo
215.966-2/14	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS
218.779-0/15	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle dos impostos imobiliários municipais – IPTU e ITBI
227.410-5/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015
227.043-8/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014
234.976-4/19	Verificar a gestão do crédito tributário
225.346-3/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015.
225.343-1/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014.

Temas	Achados de Auditoria
Gestão do Crédito Tributário – GCT	<ul style="list-style-type: none"> • Cobrança administrativa do crédito tributário insuficiente para realizar a efetiva arrecadação; • Regras e procedimentos de concessão de parcelamentos restringem a busca pela efetiva arrecadação; • Irregularidades na concessão de parcelamentos; • Ausência de continuidade na cobrança de créditos envolvidos em parcelamentos inadimplidos; • Não implementação do protesto extrajudicial gratuito de Certidões de Dívida Ativa emitidas com razoável certeza do devedor; • Ausência de requisitos legais da Certidão de Dívida Ativa; • Ausência de verificação de liquidez e certeza na inscrição em dívida ativa; • Prescrição do crédito tributário; • Cobrança de créditos tributários já prescritos; • Inconsistência nos registros dos créditos tributários; • Cancelamento de créditos sem as formalidades necessárias; • Irregularidade no saldo contábil do estoque da dívida ativa.
Gestão do Imposto sobre Serviços - ISS	<ul style="list-style-type: none"> • Inexistência de publicação das medidas de combate à evasão e à sonegação de tributos; • Inexistência de fiscalizações nas instituições bancárias; • Inexistência de procedimento de conciliação do faturamento dos contribuintes enquadrados no Simples Nacional; • Inexistência de lançamento de ISS dos cartórios domiciliados no Município; • Inexistência de procedimentos fiscalizatórios com dados dos contribuintes de ISS junto às operadoras de cartões de crédito e débito.
Gestão dos impostos imobiliários - IPTU E ITBI	<ul style="list-style-type: none"> • Inexistência de consolidação da normatização tributária relativa ao IPTU; • Ausência de fator de correção definido na norma municipal para a apuração da base de cálculo do IPTU; • Inexistência de arbitramentos de base de cálculo de ITBI em valor superior ao valor venal utilizado como base de cálculo do IPTU; • Não foi possível verificar a regularidade das isenções de IPTU concedidas pelo município; • Não foi possível verificar a regularidade dos lançamentos de IPTU.

Fonte: peça 264.

A Unidade Técnica especializada, com o objetivo de aperfeiçoar as ações de controle inerentes à fiscalização da receita pública, incorpora a sua análise critérios de relevância da gestão fiscal segundo diretrizes do artigo 11 da LRF, c/c inciso III do artigo 30 e inciso XVIII e XXII do artigo 37, da CF, para sugerir prioridades ao gestor nos seguintes pontos (peça 264, fls. 59):

- Não aplicação de alíquotas efetivas de ISS inferiores ao mínimo permitido pela LC nº 116/03;
- Existência de Planta Genérica de Valores devidamente revisada e instituída por lei;
- Realização da atualização monetária da base cálculo do IPTU por índices oficiais de inflação;
- Atualização permanente do cadastro imobiliário.

Diante dos apontamentos da instância técnica, se faz necessária a emissão de **alerta** ao atual gestor (**item III.7 do encaminhamento**) para adoção de medidas capazes de solucionar os problemas identificados na gestão tributária.

10.3. Universalização de Abastecimento de Água e Esgotamento Sanitário

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

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

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

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

No que se refere ao Município de Valença (processo TCE-RJ nº 254.208-0/23), constatou-se estar o ente em **estágio de alerta**, tendo em vista os achados constatados (peça 186, fls. 68).

Nesse sentido, faz-se necessária a emissão de alerta ao atual gestor (**item III.8 do encaminhamento**), que deverá adotar medidas capazes de solucionar os problemas identificados.

11. Conclusão

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

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

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

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

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

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

Considerando que o Município apresentou o equilíbrio financeiro das contas, em atendimento ao § 1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal nº 101/00;

Considerando que os gastos com pessoal se encontram no limite estabelecido nos artigos 19 e 20 da Lei Complementar Federal nº 101/00;

Considerando o cumprimento do limite da Dívida Pública previsto no inciso II, artigo 3º da Resolução nº 40/01 do Senado Federal;

Considerando a aplicação dos gastos com verba do Fundeb de acordo com os artigos 70 e 71 da Lei nº 9.394/96 c/c a Lei Federal nº 14.113/20;

Considerando que os gastos com recursos de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino atenderam ao disposto no artigo 212 da Constituição Federal;

Considerando que os gastos com recursos de impostos e transferências de impostos em ações e serviços públicos de saúde cumpriram o limite estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c os artigos 7º e 14 da Lei Complementar nº 141/12;

Considerando a correta aplicação dos recursos dos *royalties*, em observância ao artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/89, alterado pelas Leis Federais nºs 8.001/90, 10.195/01 e 12.858/13;

Considerando o regular repasse das contribuições previdenciárias (patronal e dos servidores) devidas ao RPPS, de acordo com o artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 9.717/98;

Considerando o pagamento dos valores decorrentes dos acordos de parcelamentos junto ao RPPS, de acordo com o artigo 1º, inciso II da Lei Federal nº 9.717/98;

Considerando o atendimento ao artigo 29-A da Constituição Federal pelo Poder Executivo;

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

Posiciono-me **EM DESACORDO** com a ilustre Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-Municipal, e com o douto Ministério Público de Contas – MPC, em face das fundamentações expostas nesse parecer. E, dessa forma,

VOTO:

I. Pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo do Município de Valença, Sr. Luiz Fernando Furtado da Graça, referente ao exercício de **2023**, com as **RESSALVAS** e **DETERMINAÇÕES** correspondentes:

RESSALVA Nº 1 (Tópico 2.1)

Intempestividade na remessa da presente prestação de contas, em desacordo com o prazo fixado no artigo 6º da Deliberação TCE-RJ nº 285/18.

DETERMINAÇÃO Nº 1

Observar a remessa da prestação de contas de governo ao Tribunal no prazo estabelecido no artigo 6º da Deliberação TCE-RJ nº 285/18.

RESSALVA IN CASU Nº 2 (Tópico 3.3.2)

A reabertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior, por meio dos Decretos Municipais nºs 05/23 e 14/23 (peça 6, fls. 4 e 10), ocorreu sem a existência de saldo orçamentário, configurando abertura de crédito imaterial sem indicação dos recursos correspondentes de somente R\$ 798.509,73 (correspondente a 0,22% da despesa fixada na LOA), não sendo observado o preceituado no §2º do artigo 167 da CF.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Observar o encaminhamento da comprovação de saldo orçamentário, quando da abertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior, em cumprimento ao disposto no §2º do artigo 167 da Constituição Federal.

RESSALVA Nº 3 (Tópico 3.3.4)

O valor do orçamento final apurado, com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, não guarda paridade com o registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64.

DETERMINAÇÃO Nº 3

Observar a paridade do orçamento final do Município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, com o registrado nos demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no artigo 85 da Lei Federal nº 4.320/64.

RESSALVA IN CASU Nº 4 (Tópico 3.5.1)

Ausência de justificativas para cancelamentos de restos a pagar processados no valor **imaterial** de R\$ 286.518,79, cuja obrigação, em tese, já teria sido cumprida pelo credor, não

observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

DETERMINAÇÃO Nº 4

Abster-se de promover o cancelamento de restos a pagar processados sem apresentação de justificativas, observando o direito adquirido quando da liquidação da despesa, em conformidade com o disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

RESSALVA Nº 5 (Tópico 6.1.3)

O Município utilizou o saldo do Fundeb remanescente do exercício anterior sem a abertura de crédito adicional, em desacordo com o previsto no § 3º, artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20.

DETERMINAÇÃO Nº 5

Observar o disposto no § 3º do artigo 25 da Lei Federal nº 14.113/20, procedendo à abertura do crédito adicional para a utilização do saldo do Fundeb remanescente do exercício anterior.

RESSALVA IN CASU Nº 6 (Tópico 6.1.4)

Descumprimento da aplicação mínima de recursos do Fundeb no exercício, em desacordo com o previsto no art. 25 da Lei nº 14.113/20, deixando de aplicar além do mínimo permitido (10%) somente 0,23% (10,23%).

DETERMINAÇÃO Nº 6

Observar o disposto no artigo 25 da Lei nº 14.113/20, o qual estabelece que os recursos recebidos do Fundeb sejam utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, podendo ser utilizados, no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, até 10% destes recursos.

RESSALVA Nº 7 (Tópico 6.2)

O valor total das despesas na Função 12 – Educação, evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigrifis, diverge do registrado pela contabilidade do Município.



DETERMINAÇÃO Nº 7

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, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ nº 281/17.

RESSALVA Nº 8 (Tópico 6.3)

O valor total das despesas na Função 10 – Saúde, evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, diverge do registrado pela contabilidade

DETERMINAÇÃO Nº 8

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em ações e serviços públicos de saúde, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no Sigfis, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ nº 281/17.

RESSALVA Nº 9 (Tópico 7.3)

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

DETERMINAÇÃO Nº 9

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

RESSALVA Nº 10 (Tópico 7.4)

Conforme evidenciado no Relatório de Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social, o Município possui déficit atuarial. Entretanto, não foram informadas as medidas adotadas no decorrer do exercício para o equacionamento do referido déficit.



DETERMINAÇÃO Nº 10

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

RESSALVA Nº 11 (Tópico 10.1)

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

DETERMINAÇÃO Nº 11

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

RESSALVA Nº 12 (Tópico 10.1)

O documento Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ pelo Controle Interno (Modelo 8) não foi preenchido de forma adequada, de modo que não permitiu a análise do cumprimento de algumas determinações exaradas por esta Corte.

DETERMINAÇÃO Nº 12

Atentar para o correto preenchimento do Modelo 8, informando, de forma discriminada, as ações e providências adotadas para o cumprimento de cada determinação expedida por este Tribunal de Contas.

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

II.1. Tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao Controle Externo no exercício de sua missão institucional, prevista no art. 74 da CF e art. 59 da LRF.

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

III.1. Quanto à decisão deste Tribunal, de 01.02.23, proferida no processo TCE-RJ nº 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;

III.2. Quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo municipal deverão ser incluídos no limite de repasse financeiro ao Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional nº 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal;

III.3. Quanto ao fato de que, a partir das prestações de contas de governo, referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026, as receitas patrimoniais não devem integrar a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras de que trata o art. 29-A da CF;

III.4. Quanto às decisões deste Tribunal, proferidas nos processos TCE-RJ nºs 209.516-6/21 e 208.708-6/22, que firmaram entendimentos acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal nº 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

III.5. Quanto à decisão deste Tribunal, de 01.02.23, Acórdão nº 8873/23, proferida no processo TCE-RJ nº 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal nº 12.858/13, bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

III.6. Quanto à decisão deste Tribunal, de 04.12.24, proferida nos autos do processo TCE-RJ nº 210.331-9/24 (peça 188, fls. 42 a 43 e 54), dando-lhe ciência de que a partir das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei nº 12.858/13, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário



à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ;

III.7. Quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias da gestão tributária municipal, abordados minuciosamente à peça 265 (fls. 60 a 64), bem como o cumprimento de procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III, c/c incisos XVIII e XXII do art. 37 da CF;

III.8. Quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte no que tange às medidas a serem implementadas a fim de assegurar o cumprimento das metas de universalização estabelecidas para 2033 no Novo Marco do Saneamento, abordadas minuciosamente à peça 265 (fls. 64 a 68).

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

IV.1. De que a partir do orçamento anual do exercício de 2025, a base de cálculo de receitas que compõem o repasse financeiro de duodécimo ao Poder Legislativo municipal, na forma prevista pelo art. 29-A da CF, não deverá ser composta com as receitas patrimoniais;

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

V. Pelo **ARQUIVAMENTO** do presente processo.

CONSELHEIRO MÁRCIO PACHECO

Documento assinado digitalmente

PROCESSO: TCE-RJ N. 233.332-8/24
ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE VALENÇA
ASSUNTO: CONTAS DE GOVERNO DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO MUNICÍPIO
EXERCÍCIO: 2022

VOTO-VISTA

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2023. VERIFICAÇÃO INICIAL, POR PARTE DAS INSTÂNCIAS INSTRUTIVAS, DE OCORRÊNCIA DE OITO IRREGULARIDADES. SUGESTÃO PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO. APRESENTAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA.

MANUTENÇÃO DE SEIS DAS OITO IRREGULARIDADES INICIALMENTE APONTADAS PELO CORPO INSTRUTIVO. AFASTAMENTO INTEGRAL DE TODAS AS IRREGULARIDADES PELO CONSELHEIRO-RELATOR.

PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO À APROVAÇÃO DAS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO PELA CÂMARA MUNICIPAL EM FACE DOS ERROS GENERALIZADOS NA GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E NA GESTÃO FINANCEIRA DO FUNDEB. IMPROPRIEDADES. DETERMINAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA. COMUNICAÇÃO AO PREFEITO PARA ADOÇÃO DE PROVIDÊNCIAS. COMUNICAÇÃO AO PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO AO MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO AO STN. ARQUIVAMENTO.

O administrativo em exame instrumentaliza a prestação de contas de governo do Município de Valença, referente ao exercício de 2023, sob a responsabilidade do Senhor **LUIZ FERNANDO FURTADO**

GRAÇA – Prefeito, ora submetida à análise desta Corte de Contas para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do art. 125 da Constituição Estadual.

Inicialmente, o corpo instrutivo, representado pela Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, em informação datada de 18/02/2025 (peça 265). Em sua conclusão, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo de Valença, em face das irregularidades abaixo descritas, com as dez impropriedades e respectivas determinações listadas no citado relatório instrutivo, a seguir reproduzidas:

IRREGULARIDADE 1

A abertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior (Decretos Municipais nos 04/2023, 05/2023, 06/2023, 07/2023 e 14/2023 (Peça 06, fls. 02/10), não foi acompanhada da comprovação da existência do saldo orçamentário, configurando abertura de crédito sem indicação dos recursos correspondentes, não sendo observado o preceituado no §2º do artigo 167 da Constituição Federal.

IRREGULARIDADE 2

Cancelamentos de restos a pagar processados no total de R\$3.415.931,77, cuja obrigação já fora cumprida, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64, sem encaminhamento de justificativa.

IRREGULARIDADE 3

Não utilização do mínimo de 90% dos recursos recebidos do FUNDEB, em desacordo com o previsto no artigo 25 da Lei n. 14.113/20, que estabelece que somente até 10% dos recursos desse Fundo poderão ser utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte.

IRREGULARIDADE 4

A conta do FUNDEB não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n. 14.113/20.

IRREGULARIDADE 5

Não foi aplicado o mínimo de 25% das receitas com impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, descumprindo o limite mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

IRREGULARIDADE 6

Descumprimento do disposto na Emenda Constitucional 119/22, que preconiza que os entes federados deveriam complementar, na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, o montante não aplicado nos exercícios de 2020 e 2021. O município não aplicou no exercício de 2023 o valor complementar ao mínimo exigível constitucionalmente para o respectivo Exercício.

IRREGULARIDADE 7

O Município não realizou integralmente a transferência das contribuições previdenciárias - parte patronal e dos servidores ao RPPS, concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal n. 9.717/98.

IRREGULARIDADE 8

O Município não informou os valores devidos e repassados dos parcelamentos com o RPPS, impedindo a constatação do pagamento integral dos valores decorrentes desses Acordos, o que pode estar concorrendo para o não atingimento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime, em desacordo com os preceitos estabelecidos no artigo 1º, inciso II da Lei Federal n. 9.717/98.

A instrução especializada sugere também: (i) três comunicações (ao responsável pelo controle interno municipal, ao atual Prefeito Municipal e ao atual chefe do Poder Legislativo); (ii) expedição de ofício ao Ministério Público, para ciência da decisão proferida no processo; e (iii) expedição de ofício à Secretaria de Tesouro Nacional – STN.

A Coordenadoria de Auditoria de Contas de Governo – CSC-MUNICIPAL, a Subsecretaria de Controle de Contas e Gestão Fiscal – SUB-CONTAS e a Secretaria Geral de Controle Externo – SGE, após reexame, concordaram com a proposição manifestada pela CSC-MUNICIPAL.

O Ministério Público junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Henrique Cunha de Lima, também concluiu pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do Município de Valença, expressando concordância com a sugestão do corpo instrutivo (peça 268).

Por meio de decisão monocrática datada de 04/04/2025, o Relator do processo, Conselheiro Márcio Henrique Cruz Pacheco, promoveu a abertura de prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso entendesse necessário (peça 270).

Na sequência, por intermédio do doc. n. 8.321-4/25 (peças 274 e 275), o responsável se manifestou nos autos acerca das irregularidades e impropriedades indicadas pela mencionada monocrática.

Após reexame dos autos, a CSC-MUNICIPAL (peça 286) e o *Parquet* Especial (peça 289), mantiveram seus entendimentos no sentido da emissão de parecer prévio contrário, em face da ocorrência de seis das oito irregularidades inicialmente identificadas.

Em razão da juntada de novos elementos (peças 291 a 298), os autos retornaram à Secretaria Geral de Controle Externo – SGE e ao Ministério Público de Contas – MPC, para reapreciação do feito (peça 302).

Em nova apreciação, a CSC-MUNICIPAL (peça 307) e o *Parquet* Especial (peça 312), mantiveram seus entendimentos no sentido da emissão de parecer prévio contrário, em face da ocorrência das seis irregularidades anteriormente identificadas, abaixo listadas:

IRREGULARIDADE N. 1

A abertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior, através dos Decretos Municipais nos 05/2023 e 14/2023 (Peça 06, fls. 04 e 10), ocorreu sem a existência de saldo orçamentário, configurando abertura de crédito sem indicação dos recursos correspondentes, não sendo observado o preceituado no §2º do artigo 167 da Constituição Federal.

IRREGULARIDADE N. 2

Cancelamentos de restos a pagar processados no valor de R\$286.518,79, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64, sem encaminhamento de justificativa.

IRREGULARIDADE N. 3

Não utilização do mínimo de 90% dos recursos recebidos do FUNDEB, em desacordo com o previsto no artigo 25 da Lei n. 14.113/20, que estabelece que somente até 10% dos recursos desse Fundo poderão ser utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte.

IRREGULARIDADE N. 4

A conta do FUNDEB não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n. 14.113/20.

IRREGULARIDADE N. 5

Não foi aplicado o mínimo de 25% das receitas com impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, descumprindo o limite mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição Federal.

IRREGULARIDADE N. 6

Descumprimento do disposto na Emenda Constitucional 119/22, que preconiza que os entes federados deveriam complementar, na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, o montante não aplicado nos exercícios de 2020 e 2021.

Na sessão plenária de 01/10/2025, o Conselheiro-Relator apresentou voto pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas de governo do Município de Valença, afastando as irregularidades apontadas pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público de Contas.

Para maior aprofundamento das questões envolvidas nas irregularidades apontadas pelas instâncias instrutivas, solicitei, e me foi concedida, vista dos autos, nos termos do art. 274 e §1º, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas.

É O RELATÓRIO.

Considerando o contido nos relatórios instrutivos (peças 265, 286 e 307) e no voto do Relator (peça 319), **acolho o voto do Conselheiro-Relator, com exceção dos tópicos 3.3.2 (Autorizados por Lei Específica), 3.5.1 (Cancelamento de restos a pagar processados), 6.1 (FUNDEB) e 6.2 (Gastos com educação)**, razão pela qual a abordagem deste voto terá como escopo os tópicos não acolhidos.

Examinando detidamente a instrução processual e o Voto do Conselheiro-Revisor, registro que minha análise se pautará, para fins da sugestão conclusiva acerca do parecer prévio, pelo conjunto das irregularidades.

Explico.

O próprio Relator, na análise empreendida, deixou expresso (peça 319, fl. 45) que o município apresenta erros generalizados de gestão orçamentária, assim como descontrole da gestão financeira da conta FUNDEB. A percepção da existência de erros generalizados é reforçada à medida em que foram detectadas 6 irregularidades pelo corpo instrutivo, e destacadas mais 10 impropriedades.

Logo, diante dos erros generalizados de gestão orçamentária, em especial dos recursos da educação, assim como o descontrole da gestão financeira da conta FUNDEB, conforme evidenciado pelo corpo instrutivo e atestado expressamente pelo Conselheiro-Relator (peça 319, fl. 45), adotarei, para fins de sugestão de parecer prévio, o critério de não relevar as irregularidades, uma vez que considero que todo o cenário apresentado produz efeito prejudicial à gestão orçamentária, notadamente, à gestão dos recursos da educação.

Portanto, vou me posicionar em uma linha mais formalista, adotada pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público de Contas, voltada para garantir que os recursos do FUNDEB, sempre que possível, sejam aplicados ao máximo no próprio exercício, na forma orientada pelo Ministério da Educação. Reforço a utilização deste posicionamento, uma vez que, consultando os resultados do IDEB no ano de 2023, mesmo

ano a que se refere essa prestação de contas, observa-se que o município ficou bem abaixo das metas estabelecidas Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB, conforme segue:

RESULTADOS DO IDEB – Exercício de 2021					
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta
4,90	6,00	81,6%	4,00	6,10	65,5%

Fonte: <https://www.gov.br/inep/pt-br/areas-de-atuacao/pesquisas-estatisticas-e-indicadores/ideb/resultados>

(I)

QUANTO AOS CRÉDITOS ESPECIAIS ABERTOS EM FACE DE AUTORIZAÇÃO EM LEIS ESPECÍFICA

(TÓPICO 3.3.2 DO VOTO DO RELATOR)

Em relação aos créditos adicionais especiais abertos em face de autorização em leis específicas, em análise preliminar, verificou-se que, a princípio, a abertura havia observado o limite estabelecido nas leis autorizativas, seguindo, por conseguinte, o preceituado no inciso V do art. 167 da CRFB.

Contudo, as instâncias instrutivas observaram que os créditos adicionais especiais, abertos por meio dos decretos n. 04/2023, 05/2023, 06/2023, 07/2023 e 14/2023 (peça 06, fls. 02/10), com base em leis autorizativas promulgadas nos últimos quatro meses do exercício anterior, não comprovaram a existência de saldo orçamentário, descumprindo o art. 167, §2º, da CRFB.

O responsável, após a oportunidade de manifestação escrita em relação à sugestão das instâncias instrutivas, apresentou cópias das leis e decretos de reabertura que autorizaram créditos adicionais, alegando que respeitaram o limite de 25% fixado na LOA de 2023 (peças 274 a 276 e 291 a 298).

Nessa primeira oportunidade, fora argumentado que a abertura de créditos visava a suprir necessidades imprevistas e que deveria ser observada a interpretação sistemática e teleológica do art. 167, § 2º, da CRFB, considerando os princípios da eficiência e razoabilidade, alegando ainda que “a exigência de saldo orçamentário disponível visa garantir o controle fiscal e a transparência na gestão dos recursos públicos, evitando a abertura de créditos sem a devida cobertura financeira. Contudo, tal exigência não

pode ser interpretada de forma excessivamente formalista, a ponto de inviabilizar a atuação da administração pública em situações emergenciais ou imprevistas, desde que observados os requisitos legais”.

Nas razões de defesa oferecidas na segunda oportunidade, o responsável apresentou (i) nova documentação, na tentativa de comprovar que a economia orçamentária registrada no município seria suficiente para suportar todos os decretos relacionados a abertura dos créditos adicionais especiais com base nos Decretos n. 05/2023 e n. 14/2023; (ii) informação no sentido de que houve autorização legislativa respaldada por estudo técnico, que indicou expectativa de incremento de receitas, e que os créditos adicionais por excesso de arrecadação observaram o art. 167, V, da CRFB e o art. 43, § 3º, da Lei n. 4.320/64; e (iii) pedido para que a falha não resulte em parecer prévio contrário, mas que seja tratada como ressalva, em face do princípio da proporcionalidade.

A CSC-MUNICIPAL (peça 307, fls. 2 a 5), em nova análise, reafirma que a abertura de créditos adicionais especiais, no exercício de 2023, por meio dos decretos n. 05 e 14, com base em leis autorizativas promulgadas nos últimos quatro meses do exercício anterior, não observou o limite do saldo da dotação não utilizada naquele exercício, descumprindo o art. 167, § 2º, da CRFB. Por essa razão, manteve a sugestão de irregularidade, em função do descumprimento do preceito constitucional.

O Ministério Público de Contas, em seu parecer, acolhe a análise empreendida pela CSC-MUNICIPAL (peça 312).

O Conselheiro-Relator, em concordância com as instâncias instrutivas, registra seu entendimento no sentido de que de fato ocorreu a abertura de créditos, nos valores de R\$ 247.777,79 e R\$ 550.731,94, sem saldo remanescente a ser utilizado, atestando que restou configurada “afronta ao disposto no art. 167, § 2º, da CF, uma vez que a reabertura dos créditos adicionais especiais por meio dos Decretos nos 5 e 14, ambos de 2023, foi fundamentada em saldos fictícios de leis promulgadas nos últimos quatro meses do exercício anterior”. Conclui expressando que, “por resultado lógico, está demonstrado o descumprimento do art. 167, V da CF, haja vista a ausência de prévia autorização legislativa, embora existisse disponibilidade de recursos”.

Em continuidade, informa que apesar de seu “entendimento estar alinhado ao posicionamento das instâncias técnicas, quanto à gravidade da falha e sua consequente repercussão em se de parecer prévio”, sente-se “compelido a ponderar quatro fatores”, a saber: “(i) a soma dos valores reabertos sem amparo legal é imaterial (R\$ 798.509,73), de modo que correspondem a somente 0,22% da despesa fixada na LOA;

(ii) constatou-se que o Município registrou disponibilidade de caixa líquida, ao final do exercício de 2022, em montante elevado de recursos vinculados à saúde; (iii) o fato de o Município ter registrado superávit financeiro consolidado ao final do exercício de 2023, no valor de R\$ 25.643.695,41, evidenciando que o deslize não impactou a disponibilidade financeira do ente; e, por fim, (iv) o interesse público associado aos programas do SUS para os quais os créditos foram direcionados". Entretanto, ao final, deixo de acompanhar a sugestão de irregularidade, e converte o erro, *in casu*, em ressalva, acompanhada da respectiva Determinação.

Diante das constatações acima aduzidas, **não restam dúvidas que houve o descumprimento de regra orçamentária constitucional, fato atestado pelo corpo instrutivo, pelo Ministério Público de Contas e pelo Conselheiro-Relator.**

Isto posto, e conforme já evidenciado no preâmbulo desta fundamentação, adotarei, para fins de sugestão de parecer prévio, o critério de não relevar as irregularidades, uma vez que considero que todo o cenário apresentado produz efeito prejudicial à gestão orçamentária, notadamente, à gestão dos recursos da educação, razão pela qual deixo de acompanhar o Relator e acolho a sugestão da CSC-MUNICIPAL e do MPC no sentido que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

(II)

QUANTO AOS CANCELAMENTOS DE RESTOS A PAGAR PROCESSADOS

(TÓPICO 3.5.1 DO VOTO DO RELATOR)

A **CSC-MUNICIPAL**, na análise inicialmente realizada (peça 265, fls. 18/19) com base na documentação encaminhada pelo responsável, verificou que, no Município de Valença, houve cancelamentos de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados (peça 14, fls. 5) no montante de R\$ 3.415.931,77, cujas obrigações já haviam sido cumpridas pelo credor, *o que caracterizaria, a princípio, a ilegalidade desses cancelamentos, conforme previsto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64.*

Em razão da ausência de justificativas, as instâncias instrutivas sugeriram que o fato fosse tratado como **IRREGULARIDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**. O Ministério Público de Contas se posicionou no mesmo sentido.

Após a apresentação de razões de defesa, enumeradas nas peças 274 a 276 e 291 a 298, a **CSC-MUNICIPAL** analisou a documentação encaminhada (peça 307, fls. 2 a 5) e constatou, a partir das peças 274 (fls. 94 a 221) e 293 (fls. 14 a 141), a ausência de justificativa para cancelamentos no montante de R\$ 286.518,79, razão pela qual manteve a sugestão de irregularidade.

O Ministério Público de Contas corroborou com a análise empreendida pelas instâncias instrutivas (peça 312).

O **Relator** concordou que os esclarecimentos apresentados são insuficientes para justificar todo o montante de cancelamentos de RP processados no exercício. Todavia, considerando a imaterialidade do saldo não justificado (R\$ 286.518,79), concluiu que a falha não possui o condão de eivar as contas de víncio insanável, deixando de acolher a sugestão das instâncias instrutivas, convertendo, *in casu*, a irregularidade em Ressalva, acompanhada da respectiva Determinação.

Em mais uma oportunidade, observa-se que houve o descumprimento de regramento legal, fato atestado pelo corpo instrutivo, pelo Ministério Público de Contas e pelo Relator.

Isto posto, conforme já evidenciado no preâmbulo desta fundamentação, adotarei, para fins de sugestão de parecer prévio, o critério de não relevar as irregularidades, uma vez que considero que todo o cenário apresentado produz efeito prejudicial à gestão orçamentária, notadamente, à gestão dos recursos da educação, razão pela qual deixo de acompanhar o Relator e acolho a sugestão da CSC-MUNICIPAL e do MPC no sentido que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE** acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

(III)

**DA GESTÃO DO FUNDEB
(TÓPICO 6.1 DO VOTO DO RELATOR)**

A EC n. 53, de 20/12/2006, dentre 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. Posteriormente, o FUNDEB foi regulamentado pela Lei Federal n. 11.494, de 20/07/2007, com vigência definida para o período 2007-2020¹.

Por meio da EC n. 108, de 27/08/2020, o FUNDEB foi instituído como instrumento permanente de financiamento da educação pública, e encontra-se regulamentado pela Lei Federal n. 14.113, de 25 de dezembro de 2020 (Nova Lei do FUNDEB), com alterações pela Lei Federal n. 14.276/21. Em face dessa nova regulamentação, o FUNDEB passou a contar com três modalidades de complementação da União, a saber:

a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do *caput* do art. 5º da Lei Federal n. 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;

b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do *caput* do art. 5º da Lei Federal n. 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente; e

c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcançarem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

Conforme demonstrativo das receitas do FUNDEB (peça 216), no exercício de 2023, o município de VALENÇA recebeu a complementação do VAAT, VAAF e VAAR, registrando um total de receitas, já incluído o valor das aplicações financeiras, de R\$ 59.499.287,05.

Comparando os valores da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB, com o das transferências recebidas do FUNDEB, após a repartição dos recursos, em função do número de alunos da rede de ensino local, verificam-se os seguintes montantes:

¹ Revogada pela Lei n. 14.113/2020.

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB

Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do FUNDEB	49.806.341,80
Valor da contribuição efetuada pelo município ao FUNDEB	22.733.402,33
Diferença (ganho de recursos)	27.072.939,47

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 Peça 12 e Transferências STN FUNDEB – Peça 216.

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

A respeito do supracitado resultada das transferências, importante registrar que o sistema de distribuição dos recursos do FUNDEB busca (i) garantir financiamento para a educação básica pública; (ii) promover a equidade entre os estados e municípios; e (iii) valorizar os profissionais da educação.

Assim, quando um município possui ganho de recursos, como no caso Valença no exercício em exame, significa que outros entes da federação contribuem com sua receita de impostos para que outro município tenha melhores condições para alcançar as suas metas e seus objetivos.

Faço esse registro conceitual para reforçar, novamente, linha mais formalista, utilizada pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público de Contas, voltada para garantir que os recursos do FUNDEB, sempre que possível, sejam aplicados ao máximo no próprio exercício, na forma orientada pelo Ministério da Educação.

Em continuidade, a **CSC-MUNICIPAL** procedeu à verificação da adequação das despesas realizadas com recursos do FUNDEB, por meio do exame da relação de empenhos das despesas registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do SIGFIS, atestando a necessidade de glosar despesas no montante de R\$ 5.820.592,22 que, não pertencem ao exercício de 2023, conforme quadro abaixo:

Data do empenho	N. do empenho	Fonte de recursos	Histórico	Valor Empenhado	Valor Pago
03/01/2023	63	Transferências do FUNDEB	MEMO: 475/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL CONTRATADO DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 70%, DEZEMBRO DE 2022	R\$ 612.548,56	R\$ 612.548,56
03/01/2023	62	Transferências do FUNDEB	MEMO: 470/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL ESTATUTARIO E CELETISTA DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 70%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 3.144.545,94	R\$ 3.144.545,94

03/01/2023	61	Transferências do FUNDEB	MEMO: 476/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL CONTRATADO DESTA PREFEITURA, PERTENCENTES A SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 30%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 183.299,23	R\$ 183.299,23
03/01/2023	60	Transferências do FUNDEB	MEMO: 471/DRH/2022 PAGTO. DE PESSOAL ESTATUTÁRIO E CELETISTA SEC. MUNIC. DE EDUCAÇÃO, FUNDEB 30%, DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 814.479,61	R\$ 814.479,61
18/01/2023	300	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 020/PREVI/2023 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 30%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO MES DE DEZEMBRO DE 2022.	R\$ 111.667,38	R\$ 111.667,38
18/01/2023	293	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO:019/PREVI/2023 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 70%, DEZEMBRO 2022.	R\$ 421.851,84	R\$ 421.851,84
18/01/2023	260	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 690/PREVI/2022 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 30%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO 13º SALÁRIO DE 2022.	R\$ 111.898,11	R\$ 111.898,11
18/01/2023	258	Transferências do FUNDEB	OFÍCIO: 689/PREVI/2022 PAGTO. DE GUIA PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, FUNDEB 70%, SEC. DE EDUCAÇÃO, REF. AO 13º SALÁRIO DE 2022.	R\$ 420.301,55	R\$ 420.301,55
TOTAL FUNDEB				R\$ 5.820.592,22	R\$ 5.820.592,22

Uma parte deste montante não foi excluída do cálculo das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB, uma vez que o município apresentou superávit financeiro do Fundo no exercício anterior (R\$3.781.639,37), ainda que não tenha sido comprovada a abertura do crédito por meio de decreto.

Assim, o montante restante de R\$ 2.038.952,85, saldo remanescente de despesas do exercício de 2022, foram empenhadas, liquidadas e pagas com recursos do FUNDEB do exercício de 2023.

Este ponto é importante, uma vez que, como bem destacou o Relator, as **glosas** propostas pelas instâncias instrutivas, repercutiram *em 5 (cinco) pontos de controle analisados no parecer prévio do exercício de 2023, quais sejam: (i) índice de remuneração de profissionais da educação básica do FUNDEB (Lei n. 14.113/20, art. 26); (ii) aplicação mínima de recursos do FUNDEB no exercício (Lei n. 14.113/20, art. 25); (iii) resultado financeiro do FUNDEB do exercício seguinte (Lei n. 14.113/20, art. 25, § 3º); (iv) aplicação mínima de gastos com ações de MDE (CF, art. 212); e (v) aplicação da diferença dos mínimos não cumpridos com ações de MDE nos exercícios de 2020 e 2021 (EC n. 119/22).*

A CSC-MUNICIPAL adotou o posicionamento mais formalista, considerando que a Lei Federal n. 14.113/20 permite a aplicação de até 10% (dez por cento) dos recursos do FUNDEB no 1º quadrimestre do exercício seguinte, por meio da abertura de crédito adicional. Entendeu a instância instrutiva, que a fonte de recurso a ser utilizada, para a abertura do referido crédito adicional, deve ser o superávit

financeiro verificado ao final do exercício anterior, uma vez que sem o recurso financeiro não se poderia efetuar a abertura do crédito.

O responsável, nas razões de defesa apresentadas (peça 274, fls. 17/19), alegou excessivo rigor deste TCE-RJ e ressalta que *analisando as glosas, se percebe que alguns valores foram encaminhados a um verdadeiro limbo, ou seja, NÃO FORAM COMPUTADAS no exercício de 2022, NEM NO EXERCÍCIO DE 2023. Se falha ocorreu, atribui-se a mesma ao órgão de CONTROLE INTERNO, por sua omissão em não apontar e registrar isso. Porém, o erro material do CONTROLE INTERNO não pode justificar a aplicação de pena tão forte ao ex-gestor.*

Enquanto a CSC-MUNICIPAL assinalou a questão em cada um dos pontos de controle, **promovendo a glosa das despesas do exercício anterior**, o Conselheiro-Relator a enfrentou preliminarmente, para posteriormente analisar os pontos de controle. Em síntese, destacou que:

- (i) os valores glosados tratam de despesas típicas com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), nos termos do art. 70 da Lei n. 9.394/96, e não foram considerados na apuração do índice constitucional de educação (CRFB, art. 212) do exercício de 2022, conforme observado em consulta à peça 160 das Contas de Governo do exercício anterior (processo TCE-RJ n. 219.781-9/23);
- (ii) o regime de competência, não é um critério elegível como condição para reconhecimento de despesas típicas com ações de MDE e, por consequência, para cômputo dos índices do FUNDEB e mínimo constitucional em educação, seja pela Lei n. 9.394/96 (LDB), seja pela Lei n. 14.113/20 (Nova Lei do FUNDEB);
- (iii) a utilização do regime de competência da despesa com ações de MDE para fins de dedução da apuração do índice constitucional com educação (despesas que não pertencem ao exercício) não está prevista no regulamento do Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) constante da 13^a edição do Manual de Demonstrativos Fiscais elaborado pela STN, válido para o exercício de 2023;
- (iv) diverge do entendimento das instâncias técnicas, no sentido de que as despesas com ações típicas de MDE do exercício anterior, empenhadas, liquidadas e pagas com recursos do FUNDEB do orçamento em vigor, não deveriam ser consideradas por afronta ao regime de

competência, uma vez que considera que esse entendimento é alheio à realidade da gestão e desassociado de evidências que demonstrem prejuízo à continuidade do investimento público em educação;

- (v) em que pese considere que a imposição do regime de competência para despesa com ações típicas de MDE, com vista à apuração de índices do FUNDEB e mínimo constitucional de gastos com educação, à semelhança do fixado pela LRF para o cálculo dos índices de limite de despesas publicados nos demonstrativos fiscais, seja uma boa prática de gestão a ser disseminada, entende que a imposição não encontra amparo legal;
- (vi) o MDF ressalta que a instituição do FUNDEB, de fato, tem como objetivo atender às necessidades anuais de aplicação de recursos em MDE, visando à qualidade da educação básica. Portanto, os recursos do FUNDEB devem ser utilizados para custear as despesas de cada exercício, devendo ser utilizadas para a execução de despesas de exercício anterior (DEA) somente de forma residual;
- (vii) o Ministério da Educação divulga, em seu site oficial, uma cartilha com “perguntas e respostas do FUNDEB” com data de 11.10.22, na qual orienta que eventuais débitos de exercícios anteriores, em regra, devem ser pagos com outros recursos que não sejam originários do FUNDEB, porém deixa consignado que essa orientação não se sobreponha ao posicionamento do Tribunal de Contas local;
- (viii) a Nota Técnica n. 5/22 deste TCE-RJ prevê que despesas de exercícios anteriores poderão entrar no cômputo da aplicação mínima em ações com MDE no exercício em que forem efetivamente pagas;
- (ix) em instrução à peça 286 (fl. 10), a CSC-MUNICIPAL esclarece que as despesas glosadas deveriam ser consideradas DEA e assim poderiam ser computadas no índice constitucional de educação do exercício de 2023; caso cumprisse as condicionantes da Nota Técnica n. 5/22 desta Corte de Contas;
- (x) a sugestão apresentada pela instância técnica parte de premissas adequadas, conforme orienta os manuais da matéria, todavia, ignora as dificuldades reais do gestor (LINDB, art. 22), isso porque desconsidera o fato de que o prazo de duração de um processo de reconhecimento de DEA é extenso e seria extremamente desrazoado atrasar o pagamento

de salários de profissionais de educação, verba de natureza alimentar, alegando primazia de cumprimento das condicionantes da Nota Técnica n. 5/22 do TCE-RJ, embora houvesse disponibilidade financeira na conta do FUNDEB para suportar o pagamento da despesa;

- (xi) não desconsidera que o Município apresenta erros generalizados de gestão orçamentária, assim como descontrole da gestão financeira da conta do FUNDEB, ressaltando, no entanto, que essas falhas não subvertem a realidade observada, nem sustentam a motivação para glosar despesas típicas de ações com MDE que: *(i) foram empenhadas, liquidadas e efetivamente pagas no exercício de 2023; (ii) não compuseram a base de cálculo do índice constitucional de educação do exercício anterior; (iii) não demonstram ter causado prejuízo aos investimentos público em educação no exercício; e (iv) pagas com recursos de 3,43% do FUNDEB, de forma residual;*
- (xii) o posicionamento das instâncias instrutivas externa excesso de formalismo e sobrevalorização do regime de competência para reconhecimento de despesa com ações de MDE não previsto em lei ou regulamento, assim como entende que a repercussão no mérito do parecer prévio afigura-se desproporcional à realidade observada, reputando fundamental a busca da verdade material, motivo pelo qual considerou que as despesas glosadas com recursos do FUNDEB devem integrar à base de apuração de ações com MDE, o que o levou a realizar novas apurações dos tópicos impactados.

As premissas acima evidenciadas demonstram que as instâncias instrutivas adotaram uma interpretação mais legalista, voltada para garantir que os recursos do FUNDEB, sempre que possível, sejam aplicados ao máximo no próprio exercício, na forma orientada pelo Ministério da Educação. Já o Conselheiro-Relator, por seu turno, considerou as dificuldades práticas da gestão orçamentária e entende que a repercussão do entendimento no mérito do parecer prévio afigura-se desproporcional à realidade observada.

Feitas essas observações e diante das linhas interpretativas adotadas, passo à **análise dos pontos de controle**. Vejamos:

(i) Com respeito à remuneração de profissionais da educação básica, notadamente quanto ao cumprimento da Lei Federal n. 14.113/2020, com alterações introduzidas pela Lei Federal n. 14.276/2021,

que estabelece que, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do FUNDEB serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais da educação básica, observa-se que independente da divergência na glosa das despesas, o município cumpriu o limite legal, conforme se constata na manifestação da **CSC-MUNICIPAL** (peça 265, fl. 24) e no voto do **Relator** (peça 319, fl. 24).

(ii) **No que tange ao resultado financeiro do exercício anterior**, o **corpo instrutivo** (peça 265, fl. 25) e o **Relator** (peça 319, fl. 47) entendem que apesar do município ter registrado ao final do exercício anterior (2022) um superávit financeiro de R\$ 3.781.639,37, não ocorreu a abertura de crédito adicional no exercício de 2023, em afronta ao disposto no § 3º do art. 25 da Lei Federal n. 14.113/2020, razão pela qual acolho o posicionamento do corpo instrutivo e do MPC, no sentido de que o fato deve objeto da **Impropriedade e Determinação**.

(iii) **Com relação à aplicação mínima de 90% dos recursos do FUNDEB no exercício**, a **CSC-MUNICIPAL**, em sua manifestação final (peça 307, fl. 6), atestou que *mesmo desconsiderando os recursos que ingressaram aos cofres municipais na parte final do exercício, o município não cumpriria o percentual mínimo exigível pela legislação, sendo refutada a informação de potencial exiguidade de prazo para sua aplicação. O art. 25, § 3º da lei do fundo (Lei n. 14.113/20) já excepciona em 10% a aplicação dos recursos no mesmo exercício financeiro em que são creditados aos entes, não havendo que se falar em qualquer outra hipótese de exceção*, mantendo seu posicionamento no sentido de que o fato deve ser tratado como irregularidade acompanhada da respectiva determinação.

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB		Valor - R\$
Descrição		
(A) Total da Receita do FUNDEB Líquida (Tópico 7.1.1 – Linha E)		59.499.287,05
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício	57.136.842,55	
(C) Superávit financeiro no exercício anterior	3.781.639,37	
(D) Despesas não consideradas	2.038.952,85	
i. Exercício anterior	2.038.952,85	
ii. Desvio de finalidade	0,00	
iii. Outras despesas	0,00	
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00	
(F) Total das despesas consideradas como gastos do FUNDEB no exercício (B - C - D - E)		51.316.250,33
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)		86,25%
(H) Saldo a empenhar no exercício seguinte		8.183.036,72
(I) Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%		2.233.108,02

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 12, Despesas Empenhadas – Peça - 51, Relatório Analítico Educação – Peça 257, Declaração de inexistência de cancelamento de restos a pagar FUNDEB - Peça 63 e Peça 64 e Prestação de Contas do exercício anterior.

Nota 1 (item D.i - Exercício Anterior): foram identificadas despesas no montante de R\$5.820.592,22, que não pertencem ao exercício de 2023, conforme evidenciado no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigrfis e tratado no item '7.1.3.1 – Da verificação do enquadramento das despesas.

Contudo, não foram totalmente excluídas do cálculo das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB, uma vez que o município apresentou superávit financeiro do FUNDEB no exercício anterior (R\$3.781.639,37) considerado na Linha C e sobre parte das despesas glosadas.

Nota 2 (item I): as Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%, serão deduzidas por ocasião da verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional com educação (tópico 7.2.3.2), conforme novas orientações da Secretaria do Tesouro Nacional.

Desta forma, o corpo instrutivo entende que o Município utilizou, neste exercício, 86,25% dos recursos do FUNDEB, em desacordo com o art. 25 da Lei Federal n. 14.113/2020, restando a empenhar 13,75% (R\$ 8.183.036,72).

O Relator, desconsiderando a glosa realizada, apresentou novo quadro (peça 319, fl. 48) que evidencia que o município utilizou, no exercício de 2023, 89,67% dos recursos do FUNDEB, em inobservância ao art. 25 da Lei Federal n. 14.113/2020, restando a empenhar o montante de R\$ 6.144.083,87 (10,23%).

Descrição	Valor - R\$
(A) Total da Receita do FUNDEB Líquida (Tabela 22 – Linha E)	59.499.287,05
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do FUNDEB no exercício	57.136.842,55
(C) Superávit na conta do FUNDEB no exercício anterior	3.781.639,37
(D) Despesas não consideradas	0,00
i. Exercício anterior	0,00
ii. Desvio de finalidade	0,00
iii. Outras despesas	0,00
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(F) Total das despesas consideradas como gastos do FUNDEB no exercício (B - C - D - E)	53.355.203,18
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)	89,67%
(H) Saldo a empenhar no exercício seguinte	6.144.083,87
(I) Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	194.155,16

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – peça 12, Despesas Empenhadas – peça 51, Relatório Analítico Educação – peça 257, Declaração de inexistência de cancelamento de restos a pagar FUNDEB – peças 63 e 64, e Prestação de Contas do exercício anterior – processo TCE-RJ n. 219.781-9/23.

Nota 1 (item C): foi utilizado o maior valor apurado entre o saldo a empenhar e o superávit financeiro das fontes do FUNDEB apurado no parecer prévio da Prestação de Contas do exercício anterior – processo TCE-RJ n. 219.781-9/23. No caso em análise, o maior valor, no montante de R\$ 3.781.639,37, refere-se ao superávit financeiro da conta do FUNDEB apurado pelo próprio Município em seu balancete do exercício de 2022. Tal diferença pode ter diversas causas. São exemplos principais: (i) resarcimento de receita do FUNDEB utilizada com desvio de finalidade ou objeto; (ii) cancelamento de RP da fonte FUNDEB; (iii) resarcimento para recomposição da liquidez do Fundo em razão do descontrole na gestão financeira da conta (disponibilidade líquida negativa); (iv) utilização irregular da conta do FUNDEB para movimentação financeira de receitas provenientes de outras fontes de recursos destinadas à função educação (essa última é notadamente observada em entes que não dispõem de Fundo de Educação) etc.

Nota 2 (item D): não foi considerado a glosa de R\$ 2.038.952,85 realizada pelo Corpo Técnico em sua instrução conforme exposto no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

Nota 3 (item I): as Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%, serão deduzidas por ocasião da verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional com educação, conforme novas diretrizes da Secretaria do Tesouro Nacional.

Nota 4: o resultado apurado nesta tabela diverge daquele realizado pelo Corpo Técnico em sua instrução pelas razões apresentadas acerca da utilização do regime de competência da despesa expostas no tópico 6.1.1 deste parecer prévio.

O Relator, todavia, considerando que, na forma calculada, o descumprimento da regra legal foi de apenas 0,23%, afastou a irregularidade em face da imaterialidade da falha.

A divergência entre as instâncias instrutivas e o Relator deve-se à glosa das despesas do exercício anteriores no montante de R\$ 2.038.952,85, saldo remanescente do exercício de 2022, que não foi suportado pelo superávit financeiro do exercício anterior existente, que foram pagas com recursos do FUNDEB do exercício de 2023.

Da análise de toda exposição do corpo instrutivo, do MPC e do Conselheiro-Relator, entendo pertinente chamar a atenção para a necessidade de diferenciar os pontos de controle (i) aplicação mínima de recursos do FUNDEB no exercício (Lei n. 14.113/20, art. 25), e (ii) aplicação mínima de gastos com ações de MDE (CRFB, art. 212).

O primeiro ponto de controle visa a garantir que os recursos recebidos do FUNDEB sejam aplicados no exercício financeiro que lhe foram creditados (Lei n. 14.113/20, art. 25, *caput*), concedendo uma margem de 10% para aplicação até primeiro quadrimestre do exercício seguinte (Lei n. 14.113/20, art. 25, § 3º).

Já o segundo, objetiva assegurar que os municípios apliquem, no mínimo, 25% de suas receitas de impostos na manutenção e desenvolvimento de ensino (CRFB, art. 212), ponto de controle que será abordado mais adiante.

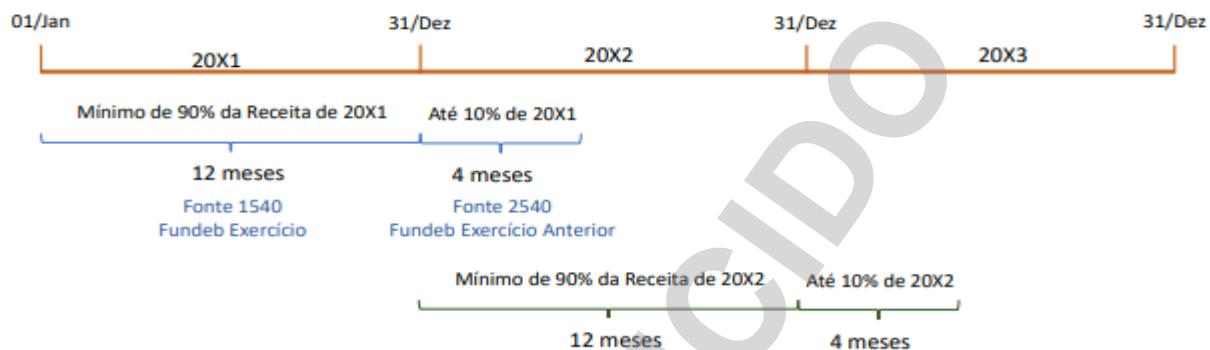
Feita essa diferenciação, é pertinente esclarecer que a Nota Técnica n. 5 deste TCE-RJ estabelece, exclusivamente, orientações acerca da metodologia de apuração do cumprimento do percentual mínimo previsto no art. 212 da Constituição.

Voltando ao ponto de controle ora analisado, depreende-se que a prerrogativa de utilizar a cada exercício 10% da receita do FUNDEB no ano seguinte, tem o objetivo de permitir a aplicação de forma mais eficiente dos recursos, notadamente quando existe arrecadação no final do exercício, gerando dificuldades para execução da despesa na forma exigida pela legislação.

Sobre o tema, Paulo Henrique Feijó² construiu uma síntese da lógica da aplicação dos recursos do superávit financeiro do FUNDEB, a mesma observada pela CSC-MUNICIPAL, a seguir reproduzida:

² <https://www.gestaopublica.com.br/wp-content/uploads/2021/11/demonstrativo-da-educacao-no-rreio-a-armadilha-de-prorrogar-10-das-despesas-do-FUNDEB.pdf>

LÓGICA DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS DO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO FUNDEB



Desta forma, corroboro com o entendimento da CSC MUNICIPAL de que o Município utilizou, neste exercício, 86,25% dos recursos do FUNDEB, em desacordo com o art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20, restando a empenhar 13,75% (R\$ 8.183.036,72), razão pela qual acolho a sugestão das instâncias instrutivas de que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE** acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

Registre-se, neste ponto, ainda que se fossem adotadas as premissas constantes das razões de defesa apresentadas e os fundamentos do Relator, ainda assim o percentual mínimo de aplicação de 90% não seria atingido.

(iv) Quanto ao resultado financeiro para o exercício seguinte (FUNDEB), o corpo instrutivo realizou o cálculo considerando a glosa das despesas do exercício anterior, resultando em uma indisponibilidade financeira de recursos do FUNDEB ao final do exercício de R\$ 1.777.080,02, o que ensejou a sugestão de irregularidade das contas, acompanhada da respectiva determinação. Adicionalmente, propõe comunicação ao responsável pelo controle interno para que comprove, no prazo de 180 dias, o efetivo resarcimento do recurso à conta do FUNDEB.

O **Relator**, em sentido contrário, desconsiderando a glosa das despesas do exercício anterior, realizou o cálculo verificando uma disponibilidade financeira de R\$ 261.872,83, suficiente para suportar o saldo a empenhar do exercício seguinte, atendendo, segundo essa ótica, ao disposto no art. 25 c/c art. 29, inciso I, da Lei Federal n. 14.113/2020.

Considerando meu posicionamento relativamente à manutenção da glosa das despesas de exercícios anteriores, corrobooro com o cálculo apresentado pelo corpo instrutivo (peça 265, fl. 27):

Resultado Financeiro do FUNDEB	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta FUNDEB em 31/12	6.405.956,70
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	8.183.036,72
(C) Resultado apurado (A - B)	-1.777.080,02

Fonte: Balancete contábil do FUNDEB – Peça – 60, acompanhado de documentação comprobatória – Peças 61, 62, 129 e 130 e quadro do tópico ‘7.1.3.3.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal’.

Nota: cumpre salientar que o balancete do FUNDEB (Peça 60), com base na documentação comprobatória, foi objeto de alteração nas Disponibilidades e nos Restos a Pagar do exercício, considerando os valores de R\$9.044.980,14 (Peças 61 e 129) e R\$18.892,74 (Peça 51), respectivamente, bem como foi considerado o montante de R\$2.511.330,70 como saldo de Consignações (Peça 130). Sendo assim, foi alcançado o superávit de R\$6.405.956,70.

Desta forma, acolho a sugestão da CSC-MUNICIPAL de que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

(v) **Relativamente ao controle social exigido**, a CSC-MUNICIPAL (peça 265, fl. 28) e o Relator (peça 319, fls. 49/50) afirmaram que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB (peça 131) sobre a distribuição, transferência e aplicação dos recursos do fundo, conforme previsto na Lei Federal n. 14.113/2020, não foi conclusivo, embora apresentasse elementos que denotam possíveis inconsistências na gestão.

(III)

DOS GASTOS COM EDUCAÇÃO (TÓPICO 6.2 DO VOTO DO RELATOR)

Com vistas a verificar a adequação das despesas aos arts. 70 e 71 da Lei Federal n. 9.394/1996, foram considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS.

A **CSC-MUNICIPAL** (peça 265, fl. 29) e o **Conselheiro-Relator** (peça 319, fl. 50) constataram divergência entre o valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, e valor registrado contabilmente na função 12 – educação, evidenciada na forma que segue:

Descrição	Valor -R\$
Sigfis	88.635.997,19
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	88.816.091,10
Diferença	-180.093,91

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 11 e Relatório Analítico Educação – Peça 257.

Não obstante, a diferença apontada no quadro anterior não comprometeu a análise que foi efetuada com base no processo de amostragem. Todavia, acolhendo a sugestão do corpo instrutivo, o fato será objeto de **IMPROPRIEDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

Desta forma, a verificação da adequação das despesas aos arts. 70 e 71 da Lei Federal n. 9.394/96 foi efetuada por meio do exame das despesas com educação pagas com recursos próprios registradas no banco de dados fornecido pelo próprio Município por meio do Sigfis, cujo Relatório Analítico Educação consta da peça 257.

As **instâncias instrutivas** verificaram a existência de *gastos que não pertencem ao exercício e que não foram certificadas pelo Controle Interno, em desacordo com a Nota Técnica n. 05, de 13/04/2022, aprovada nos autos do Processo TCE/RJ n. 100.614-0/22*:

Data do empenho	N. do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado - R\$	Valor Pago - R\$
23/01/2023	335	Recursos não Vinculados de Impostos	R\$ 117.617,69	R\$ 117.617,69
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			R\$ 117.617,69	R\$ 117.617,69

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 257.

O **Relator**, considerando que o empenho excluído da base da apuração foi destinado para pagamento de FGTS, competência dezembro/2022, encargos incidentes sobre a remuneração de profissionais que atuam na subfunção do ensino fundamental, área de atuação prioritária do Município na

educação básica, despesa típica com ações de MDE e que não foram consideradas na base de cálculo do mínimo constitucional do exercício anterior, pelas mesmas razões apresentadas no tópico 6.1.1 do seu Voto, não considerou válida sua exclusão.

Pelos mesmos critérios já apresentados, entendo que os gastos do empenho excluído, de fato, não pertencem ao exercício e não foram certificadas pelo Controle Interno, em desacordo com a Nota Técnica n. 05, de 13/04/2022, razão pela qual acompanho o entendimento das instâncias instrutivas.

No exercício de 2023, o município de Valença aplicou na educação um montante total de R\$ 83.042.053,96, consoante o quadro das despesas realizadas, apresentado a seguir:

DESPESA COM EDUCAÇÃO

Empenhada	Liquidada	Paga
88.816.091,10	86.972.024,03	83.042.053,96

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 165 fl. 78, Peça 165 fl. 81 e Peça 165 fl. 84, Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas - Peças 51, 52 e 53.

Segundo o art. 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.

Destaca a **CSC-MUNICIPAL** (peça 265, fl. 31) e o **Conselheiro-Relator** (peça 319, fl. 53), que as **receitas resultantes dos impostos e transferências legais** demonstradas nesta prestação de contas totalizaram **R\$ 156.173.865,33**.

(vi) No que concerne à apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE, em sua análise inicial (peça 256, fl. 32), a **CSC-MUNICIPAL** apurou um resultado de **22,54%**, em desacordo com o mínimo de 25% das receitas resultante de impostos em educação estabelecido no art. 212 da CRFB.

O responsável apresentou razões de defesa em duas oportunidades (peça 274, fls. 21/25 e peça 296, fls. 19/23), requerendo que seja considerado o montante de R\$ 3.527.487,98 (Decreto n. 84/2023) e informando que no exercício financeiro de 2023 foram executadas diversas despesas com educação que foram empenhadas na função 122 – Apoio Administrativo, que, supostamente, seriam recursos voltados

para ações em manutenção e desenvolvimento do ensino, o que ensejaria em um percentual de **24,80%**, próximo portanto, do limite de 25%.

Nas duas oportunidades, o **corpo instrutivo** refutou as razões de defesa apresentadas, mantendo o cálculo anterior, com destaque para dois pontos: (i) deixou de considerar o valor aplicado no primeiro quadrimestre do exercício em exame (R\$ 3.781.639,37), uma vez que o município não informou a abertura de crédito adicional para utilização do superávit do FUNDEB no exercício anterior, e (ii) e considerou o valor de receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10% de R\$ 2.233.108,02, apurado de forma divergente do Relator.

O **Relator**, todavia, considerou (i) o valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre (R\$ 3.781.639,37), que integrará a apuração do mínimo constitucional, e (ii) o valor de receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10% de R\$ 194.155,16, apurado de forma divergente da CSC-MUNICIPAL, perfazendo um percentual de **26,34%**.

Com relação ao valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre, primeira divergência, tanto a Lei Federal n. 14.113/2020, como a 13^a edição do MDF, preveem como requisito a abertura de crédito adicional para que o valor seja considerado no cálculo.

A Nota Técnica n. 5/22 desta Corte de Contas, por sua vez, estabeleceu que as Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) poderão entrar no cômputo da aplicação mínima em MDE, com base no art. 35, II, da Lei Federal n. 4.320/64, desde que o órgão comprove, por meio de documentação, quando cabível, e por meio de certificação por parte do responsável do controle interno, sob pena de responsabilização, que (i) as despesas não foram consideradas em exercícios anteriores; (ii) atendem aos critérios previstos no art. 37 da Lei Federal n. 4.320/64; e (iii) as despesas podem ser qualificadas como despesas em MDE, conforme critérios estabelecidos pelo art. 70 da LDB.

Assim, tendo em vista a inobservância dos requisitos dispostos acima, acompanho o entendimento do corpo instrutivo em relação a esta divergência.

Com relação ao valor das receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%, de R\$ 2.233.108,02, igualmente acompanho o corpo instrutivo, pelas razões que já consta da fundamentação e acolho o cálculo que segue:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS

Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 - Ensino fundamental	11.789.795,02	1.328.404,19
(b) Educação infantil	365 - Ensino infantil	2.937.075,90	124.320,75
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 - Educação jovens e adultos	80.519,32	60.235,12
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 - Educação especial	14.894,22	13.366,30
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 - Administração	0,00	0,00
	306 - Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		117.617,69	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		14.704.666,77	1.526.326,36
(i) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			16.230.993,13

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos (i)	16.230.993,13
(l) Total das receitas transferidas ao FUNDEB	22.733.402,33
(m) Valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre que integrará o limite constitucional	0,00
(n) Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	2.233.108,02
(o) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores com disponibilidade caixa (fonte: impostos e transferência de imposto)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	1.526.326,36
(q) Restos a Pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício.	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l + m - n - o - p + q)	35.204.961,08
(s) Receita resultante de impostos	156.173.865,33
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	22,54%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça - 165 fl. 78, fl. 81 e fl. 84, Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas - Peças 51, 52 e 53, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 12, Quadro tópico 7.1.3.3.2, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 55, acompanhado de documentação comprobatória às Peças 56, 57, 58 e 128 e Relatório Analítico Educação – Peça 257.

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

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

Nota 3 (linha "m"): o município não informou a abertura de crédito adicional para utilização do superávit do FUNDEB no exercício anterior. Assim, não há que se falar em valor aplicado no primeiro quadrimestre do exercício em exame, conforme análise no tópico 7.1.3.3.1.

Nota 4 (linha "n"): Receitas do FUNDEB não utilizadas no exercício, conforme apuração na Linha I do Quadro do tópico 7.1.3.3.2 (análise do limite de 90% do FUNDEB).

Nota 5 (linha "o"): o município não informou os cancelamentos de restos a pagar dos exercícios anteriores na fonte impostos e transferência de impostos.

Nota 6 (linha "p"): o município inscreveu restos a pagar no montante de R\$1.526.326,36, não comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em educação para fins do limite. Cumpre ressaltar que o balancete teve os registros da disponibilidade (conta BB 59.294-3), dos RP exercícios anteriores e dos RP processados do exercício alterados pela documentação comprobatória (Peças 56, 57, 58 e 128), mantendo-se, contudo, a situação de déficit. Insta comentar que o Quadro Auxiliar das Disponibilidades Financeiras (Peça 128) traz também a movimentação da conta BB 56.432-X, considerada na disponibilidade do balancete do pré-sal educação (Peça 154).

Nota 7 (linha "q"): o município não informou os Restos a Pagar do exercício anterior na fonte impostos e transferência de impostos sem disponibilidade de caixa porventura pagos no exercício.

Neste sentido, acolho o entendimento da CSC-MUNICIPAL que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

Por fim, em relação ao **(vii) cumprimento do disposto na EC n. 119/22**, que preconiza que os entes federados deveriam complementar, na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o 2023, o montante não aplicado nos anos de 2020 e 2021 (R\$ 1.537.762,03), a CSC-MUNICIPAL entendeu que **o município não aplicou em 2023** o valor complementar ao mínimo exigível constitucionalmente para o respectivo exercício, uma vez que não cumpriu o mínimo no próprio exercício.

Neste sentido, como acompanhei o cálculo do corpo instrutivo em detrimento do cálculo apresentado pelo Conselheiro-Relator, acolho o entendimento de que o fato deve ser tratado como **IRREGULARIDADE**, acompanhada da respectiva **DETERMINAÇÃO**.

(V)

DISPOSITIVO DO VOTO

Diante dos erros generalizados de gestão orçamentária, em especial dos recursos da educação, assim como do descontrole da gestão financeira da conta FUNDEB, conforme evidenciado pelo corpo instrutivo, e atestado expressamente pelo Conselheiro-Relator (peça 319, fl. 45), acolho o encaminhamento sugerido pela CSC-MUNICIPAL e pelo MPC, e manifesto-me **DE ACORDO** com o proposto pelo corpo instrutivo e o Ministério Público junto a este Tribunal, e em **DESACORDO** com o voto do Relator original, Conselheiro Márcio Henrique Cruz Pacheco, e

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

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

CONSIDERANDO que, nos termos da legislação em vigor, o parecer prévio do Tribunal de Contas e o subsequente julgamento pela Câmara dos Vereadores não eximem a responsabilidade dos Ordenadores e ratificadores de despesas, bem como de pessoas que arrecadaram e geriram dinheiro, valores e bens

municipais, ou pelos quais seja o Município responsável, cujos processos pendem de exame por esta Corte de Contas;

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

CONSIDERANDO que a Lei Complementar Estadual n. 63/90 define irregularidade como qualquer ação ou omissão contrárias à legalidade, ou à legitimidade, à economicidade, à moral administrativa ou ao interesse público;

CONSIDERANDO que cumpre ao chefe do Poder Executivo atentar para os ditames imperativos de uma gestão pública escorreita, planejada e transparente sob os pontos de vista da boa administração e da responsabilidade fiscal.

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

CONSIDERANDO a abertura de créditos adicionais em inobservância ao parágrafo 2º do art. 167 da CRFB;

CONSIDERANDO a ocorrência de cancelamentos de restos a pagar processados, em desacordo com o previsto nos arts. 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64;

CONSIDERANDO o não cumprimento do percentual previsto no art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20, pela não utilização dos recursos recebidos do FUNDEB no exercício financeiro em que foram creditados;

CONSIDERANDO o descumprimento do art. 25 c/c o inciso I do art. 29, da Lei n. 14.113/20, uma vez que a conta do FUNDEB não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício;

CONSIDERANDO que os gastos com recursos de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino não atenderam ao disposto no art. 212 da CRFB;

CONSIDERANDO o descumprimento do disposto na EC n. 119/22, restando pendente a aplicação do montante de R\$1.537.762,03 em educação;

VOTO:

I – pela emissão de **PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Valença, Senhor **LUIZ FERNANDO FURTADO GRAÇA**, referentes ao exercício de 2023, em face das **IRREGULARIDADES** e das **IMPROPRIEDADES** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** correspondentes:

IRREGULARIDADES E DETERMINAÇÕES

IRREGULARIDADE N. 1

A abertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior, através dos Decretos Municipais n. 05/2023 e 14/2023 (peça 06, fls. 04 e 10), ocorreu sem a existência de saldo orçamentário, configurando abertura de crédito sem indicação dos recursos correspondentes, não sendo observado o preceituado no §2º do art. 167 da Constituição da República.

DETERMINAÇÃO N. 1

Observar o encaminhamento da comprovação de saldo orçamentário, quando da abertura de créditos adicionais especiais com base em leis promulgadas nos quatro últimos meses do exercício anterior, em cumprimento ao disposto no §2º do art. 167 da Constituição da República.

IRREGULARIDADE N. 2

Cancelamentos de restos a pagar processados no valor de R\$286.518,79, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, não observando o seu direito adquirido, conforme previsto nos arts. 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64, sem encaminhamento de justificativa.

DETERMINAÇÃO N. 2

Abster-se de promover o cancelamento de restos a pagar processados sem apresentação de justificativas, observando o direito adquirido quando da liquidação da despesa, em conformidade com o disposto nos arts. 62 e 63 da Lei Federal n. 4.320/64.

IRREGULARIDADE N. 3

Não utilização do mínimo de 90% dos recursos recebidos do FUNDEB, em desacordo com o previsto no art. 25 da Lei n. 14.113/20, que estabelece que somente até 10% dos recursos desse Fundo poderão ser utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte.

DETERMINAÇÃO N. 3

Observar o disposto no art. 25 da Lei n. 14.113/20, o qual estabelece que os recursos recebidos do FUNDEB sejam utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, podendo ser utilizados, no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, até 10% destes recursos.

IRREGULARIDADE N. 4

A conta do FUNDEB não apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, não atendendo, dessa forma, ao disposto no art. 25 c/c o art. 29 do inciso I da Lei Federal n. 14.113/20

DETERMINAÇÕES N. 4

- a) Garantir a observância do disposto no art. 25 c/c o art. 29, inciso I da Lei Federal n. 14.113/20, ou seja, os recursos disponíveis na conta do Fundo devem ser suficientes para atender às despesas realizadas no exercício.
- b) Providenciar o ressarcimento no valor de R\$ 1.777.080,02 à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, a fim de que seja resgatado o necessário equilíbrio financeiro da conta.

IRREGULARIDADE N. 5

Não foi aplicado o mínimo de 25% das receitas com impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino, descumprindo o limite mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição da República.

DETERMINAÇÃO N. 5

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

IRREGULARIDADE N. 6

Descumprimento do disposto na EC n. 119/22, que preconiza que os entes federados deveriam complementar, na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício de 2023, o montante não aplicado nos exercícios de 2020 e 2021.

DETERMINAÇÃO N. 6

Observar o cumprimento da totalidade dos dispositivos legais que regem a aplicação de recursos em gastos com educação.

IMPROPRIADES E DETERMINAÇÕES

IMPROPRIADE N. 1

Intempestividade na remessa da presente prestação de contas, em desacordo com o prazo fixado no art. 6º da Deliberação TCE-RJ n. 285/18.

DETERMINAÇÃO N. 1

Observar a remessa da prestação de contas de governo ao Tribunal no prazo estabelecido no art. 6º da Deliberação TCE-RJ n. 285/18.

IMPROPRIADE N. 2

O valor do orçamento final apurado, com base na movimentação de abertura de créditos adicionais não guarda paridade com o registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal n. 4.320/64.

DETERMINAÇÃO N. 2

Observar a paridade do orçamento final do Município, apurado com base na movimentação de abertura de créditos adicionais, com o registrado nos demonstrativos contábeis consolidados, em face do disposto no art. 85 da Lei Federal n. 4.320/64.

IMPROPRIADE N. 3

O Município utilizou o saldo do FUNDEB remanescente do exercício anterior, porém sem a abertura de crédito adicional, em desacordo com o previsto no § 3º do art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20.

DETERMINAÇÃO N. 3

Observar o disposto no § 3º do art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20, procedendo à abertura do crédito adicional para a utilização do saldo do FUNDEB remanescente do exercício anterior.

IMPROPRIADE N. 4

O valor total das despesas na Função 12 – Educação, evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, diverge do registrado pela contabilidade do Município.

DETERMINAÇÃO N. 4

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, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ n. 281/17.

IMPROPRIADE N. 5

O valor total das despesas na Função 10 – Saúde, evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, diverge do registrado pela contabilidade.

DETERMINAÇÃO N. 5

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em ações e serviços públicos de saúde, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no Sigfis, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ n. 281/17.

IMPROPRIADE N. 6

Descumprimento do § 3º do art. 2º da Lei 12.858/13 c/c o art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I, da LC n. 101/00, em virtude da indisponibilidade de caixa em montante suficiente para suportar a aplicação dos recursos legalmente vinculados, em razão do descontrole da movimentação financeira e da ausência de prestação de contas de recursos.

DETERMINAÇÃO N. 6

Observar a adequada disponibilidade de caixa, em montante suficiente para suportar a aplicação dos recursos legalmente vinculados, nos termos do § 3º do art. 2º da Lei 12.858/13 c/c o art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I, da LC n. 101/00.

IMPROPRIADE N. 7

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, em desacordo com o art.9º, § 1º, da EC n. 103/19 c/c a Lei Federal n. 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N. 7

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos nos termos do art.9º, § 1º, da EC n. 103/19 c/c a Lei Federal n. 9.717/98, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

IMPROPRIADE N. 8

Conforme evidenciado no Relatório de Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social, o Município possui déficit atuarial. Entretanto, não foram informadas as medidas adotadas no decorrer do exercício para o equacionamento do referido déficit, pois que informadas medidas defasadas, adotadas em atendimento ao recomendado em avaliação atuarial pretérita.

DETERMINAÇÃO N. 8

Encaminhar, nas próximas prestações de contas, informações sobre as medidas adotadas visando a equacionar o déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Municipal – RPPS, consoante o disposto no art. 55 da Portaria MPT n. 1.467, de 02.06.2022.

IMPROPRIADE N. 9

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

DETERMINAÇÃO N. 9

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

IMPROPRIADE N. 10

O documento Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ pelo Controle Interno (Modelo 8) não foi preenchido de forma adequada, de modo que não permitiu a análise do cumprimento de algumas determinações exaradas por esta Corte.

DETERMINAÇÃO N. 10

Atentar para o correto preenchimento do Modelo 8, informando, de forma discriminada, as ações e providências adotadas para o cumprimento de cada determinação expedida por este Tribunal de Contas.

II – pela COMUNICAÇÃO ao atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de Valença, na forma regimental:

- (i) 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 art. 74 da CRFB/88 e no art. 59 da LRF;
- (ii) comprove, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o efetivo ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de R\$ 1.777.080,02, a fim de restituir a parcela de recursos do Fundo para a qual não houve a comprovação de sua efetiva aplicação no exercício, em atendimento aos preceitos da Lei Federal n. 14.113/20, restando, desde já, aprovada abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;

III – pela COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Valença, para que seja alertado:

- (i) quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n. 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;
- (ii) quanto à obrigação de promover o ressarcimento à conta do FUNDEB, com recursos ordinários, no valor de R\$ 1.777.080,02, a fim de restituir a parcela de recursos do Fundo para a qual não houve a comprovação de sua efetiva aplicação no exercício, em atendimento aos preceitos da Lei Federal n. 14.113/20, restando, desde já, aprovada abertura de procedimento autônomo de apuração, em caso de não atendimento;
- (iii) quanto às decisões deste Tribunal, proferidas no bojo dos Processos TCE-RJ n. 209.516-6/21 e 208.708-6/22, que firmaram entendimentos desta Corte acerca das despesas com

recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal n. 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n. 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;

(iv) quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n. 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal n. 12.858/13 (pré-sal), bem como sobre o período para aplicação destes recursos;

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

(vi) quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo Municipal serão incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional n. 109/21, que altera o art. 29-A da CRFB, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

(vii) quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos **8.5.2, 8.5.3 e 8.5.4**, até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico **8.5.5**, de forma a atender o estabelecido no art. 11 da LRF e nos termos do art. 30, III, combinados com os incisos XVIII e XXII do art. 37 da CRFB, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

(viii) quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte no que tange às medidas a serem implementadas, a fim de assegurar o cumprimento das metas de universalização estabelecidas para 2033 no Novo Marco do Saneamento, conforme descritas nos Processos TCE-RJ n. 243.403-3/23 e 254.208-0/23, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal;

IV – pela **COMUNICAÇÃO** ao Presidente da Câmara Municipal de Valença, para que tenha ciência quanto à emissão do presente parecer prévio, **com o registro de que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas** e para que seja alertado de que, a partir do orçamento anual do exercício de 2025, a base de cálculo de receitas que compõem o repasse de duodécimo ao Poder Legislativo municipal, na forma prevista pelo art. 29-A da CRFB, não deverá ser composta com as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada);

V – pela **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO** ao **Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro – MPRJ**, para ciência da decisão proferida no presente processo;

VI – pela **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO à SECRETARIA DE TESOURO NACIONAL - STN**, para ciência do descumprimento, por parte do Poder Executivo do Município de **VALENÇA**, do limite mínimo de gastos com a manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE, estabelecido no art. 212 da Constituição da República, tendo o Município aplicado somente **22,54%** dos recursos de impostos e transferências de impostos;

VII – findas as providências *supra*, pelo **ARQUIVAMENTO** do processo.

GC-MMW,

MARIANNA M. WILLEMAN
CONSELHEIRA-RELATORA
Documento assinado digitalmente