

VOTO GC-6

PROCESSO: TCE-RJ Nº 211.113-4/20
ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA MARIA MADALENA
ASSUNTO: CONTAS DE GOVERNO DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO MUNICÍPIO
EXERCÍCIO: 2019

PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2019. VERIFICAÇÃO INICIAL DE OCORRÊNCIA DE IRREGULARIDADE: O PODER EXECUTIVO NÃO APLICOU NENHUMA PARCELA DOS RECURSOS DOS ROYALTIES PREVISTOS NA LEI FEDERAL N.º 12.858/2013 NA SAÚDE E NA EDUCAÇÃO. SUGESTÃO PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO CONTRÁRIO.

APRESENTAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA. ELISÃO DA IRREGULARIDADE. PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO PELA CÂMARA MUNICIPAL. RESSALVAS. DETERMINAÇÕES. RECOMENDAÇÕES. COMUNICAÇÃO AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA. COMUNICAÇÃO AO PREFEITO PARA ADOÇÃO DE PROVIDÊNCIAS. COMUNICAÇÃO AO PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL. ARQUIVAMENTO.

O presente administrativo instrumentaliza a prestação de contas de governo do Município de Santa Maria Madalena, referente ao exercício de 2019, sob a responsabilidade do Senhor **CARLOS ALBERTO DE MATOS BOTELHO** – Prefeito, ora submetida à análise desta Corte de Contas para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em **04/05/2020**, encaminhada em meio eletrônico pelo Prefeito Municipal, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018. Dessa forma, sua remessa foi intempestiva.

Entretanto, considerando a declaração de emergência em saúde pública em decorrência da pandemia de COVID 19, bem como o expressivo número de pedidos formulados pelos jurisdicionados para a ampliação dos prazos para a remessa das prestações de contas, o TCE-RJ editou o Ato Normativo Conjunto PRS-GCs n.º 05, de 27/04/2020, estabelecendo que a eventual postergação na remessa das contas de governo municipais não daria ensejo à aplicação de sanções ao jurisdicionado, desde que as contas fossem encaminhadas até o dia 03 de julho de 2020. Em face disso, o corpo instrutivo sugere que a intempestividade na remessa dessas contas seja relevada.

Tendo em vista a ausência de alguns documentos que deveriam integrar os autos, foi formalizado ofício regularizador (Processo TCE-RJ nº 214.918-3/20), adotando, dentre outras medidas, a fixação de prazo de 15 (quinze) dias para envio da referida documentação. O atendimento à decisão foi formalizado com o envio de novos documentos, protocolizados sob o nº 012.858-7/2020.

Inicialmente, o corpo instrutivo, representado pela 2ª Coordenadoria de Auditoria de Contas – 2ª CAC, procedeu a uma análise detalhada de toda a documentação encaminhada, em informação datada de 21/09/2020. Em sua conclusão, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo de Santa Maria Madalena, em face da irregularidade abaixo descrita, e com as impropriedades e determinações elencadas no citado relatório instrutivo.

Irregularidade:

O Poder Executivo não aplicou nenhuma parcela dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação, não atendendo o disposto no § 3º, artigo 2º da mencionada legislação.

A instrução especializada sugere, também: (i) uma recomendação ao município e (ii) duas comunicações (uma ao responsável pelo controle interno municipal e outra ao atual Prefeito Municipal, contendo diversos itens de alerta).

Por derradeiro, foi sugerida pela 2ª CAC a expedição de ofício ao Ministério Público, para ciência da decisão plenária proferida neste processo.

A Subsecretaria de Auditoria de Controle da Gestão e da Receita – SSR e a Secretaria-Geral de Controle Externo – SGE, após reexame, concordam com a proposição manifestada pela instância técnica.

O Ministério Público junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral Sergio Paulo de Abreu Martins Teixeira, divergiu do corpo instrutivo e opinou pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas de governo do Município de Santa Maria Madalena. Co efeito, o *Parquet* Especial entendeu que as contas observaram as disposições legais pertinentes, exceto quanto às ressalvas relacionadas na conclusão do parecer ministerial datado de 01/10/2020, dentre as quais a falha que foi considerada como irregularidade pela instrução (não aplicação dos *royalties* da Lei Federal nº 12.858/2013 na saúde e na educação).

Ressalte-se que, por meio de decisão monocrática datada de 05/10/2020, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso entendesse necessário.

Em 15/10/2020, tempestivamente, foi protocolizado no Tribunal o doc. nº 028.537-9/2020, à guisa de razões de defesa.

Após o reexame dos autos, materializado na informação da 2ª CAC, datada de 20/10/2020, e no Parecer Ministerial de 22/10/2020, constatou-se que o jurisdicionado não apresentou razões de defesa para as impropriedades apontadas na instrução inicial do processo, as quais foram convertidas em ressalvas.

Quanto ao mérito das contas, o corpo instrutivo, após a análise das razões de defesa trazidas pelo responsável em face da irregularidade apontada no processo, reviu seu entendimento e manifestou-se no sentido da emissão de parecer prévio favorável, no que foi acompanhado pelo Órgão Ministerial.

É O RELATÓRIO.

A instrução elaborada abrange de forma detalhada os principais aspectos da gestão do Município de Santa Maria Madalena, relativa ao exercício de 2019, bem como afere as aplicações

constitucionais e legais obrigatórias, razão pela qual acolho as análises efetuadas pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público Especial, **efetuando, todavia, os devidos acréscimos e retificações que entendo necessários à fundamentação de meu parecer.**

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

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

BREVE NOTA INTRODUTÓRIA

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

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

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

Especificamente no que diz respeito à gestão financeira anual a cargo da chefia do Poder Executivo, dispõe a Constituição da República de 1988 que compete ao Tribunal de Contas da União “apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante **parecer prévio** que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento”. Em decorrência da simetria prevista no artigo 75 da CRFB, a Lei Complementar estadual nº 63/90 estabelece ser competência deste **Tribunal de Contas apreciar as contas do Governador de Estado⁵ e dos Prefeitos dos municípios⁶** submetidos à sua jurisdição, cabendo, para tanto, emitir parecer prévio para subsidiar o julgamento das contas a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, conforme o caso.

O parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas abrange, portanto, as denominadas **contas de governo**, ou seja, aquelas contas prestadas anualmente pela chefia do Poder Executivo. Elas não se confundem com as denominadas **contas de ordenadores de despesas ou contas de gestão**, prestadas

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

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

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

⁵ Art. 36, LC 63/90.

⁶ Art. 127 da LC 63/90 em combinação com art. 4º, I, do Regimento Interno deste Tribunal – Deliberação nº 167/92.

no âmbito da administração direta ou indireta, as quais abrangem a **verificação de atos específicos de gestão**, atos de ordenamento das despesas públicas e sua legalidade⁷.

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

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

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

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

Pode-se dizer que este é, em suma, **o grande foco das contas de governo: analisar a execução do orçamento público e seus demais planos em face dos mandamentos constitucionais e legais que lhe servem de norte.** É essa execução que, por sua vez, impacta, ou até determina, a situação econômica e social do ente federativo. Esse é o produto final que se deve

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

esperar do parecer técnico emitido pelo Tribunal de Contas. O parecer prévio recai sobre **contas globais**, contas que demonstram a situação das finanças públicas, **sem prejuízo de análises individualizadas a serem realizadas quando das prestações de contas dos ordenadores de despesas (contas de gestão)**.

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

Enquanto na **apreciação das contas de governo** o Tribunal de Contas analisará os **macroefeitos da gestão pública**; no **julgamento das contas de gestão**, será **examinado, separadamente, cada ato administrativo** que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, e ainda os relativos às aplicações das subvenções e às renúncias de receitas. É efetivando essa missão constitucional que a Casa de Contas exercerá toda a sua capacidade para detectar se o gestor público praticou ato lesivo ao erário, em proveito próprio ou de terceiro, ou qualquer outro ato de improbidade administrativa⁸.

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

1 – GESTÃO PÚBLICA

⁸ Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. In Revista do TCU nº 109, maio/agosto de 2007; p. 61/89. Disponível em: <<http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/download/438/488>>. Acessado em 13/10/2015.

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

1.1 - Gestão Orçamentária

O orçamento do Município de Santa Maria Madalena – LOA para o exercício de 2019 foi aprovado pela Lei dos Orçamentos Anuais nº 2.128, de 13 de dezembro de 2018, prevendo a receita e fixando a despesa em R\$56.876.328,04 (fls. 469/558).

Constam dos autos, também, o Plano Plurianual para o quadriênio de 2018/2021, instituído pela Lei Municipal n.º 2.074, de 22/12/2017 (fls. 07/406) e as Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2019, estabelecidas pela Lei Municipal n.º 2.101, de 05/07/2018 (fls. 407/468).

1.1.1 - Retificações orçamentárias

Os artigos 8º, 11, 12 e 13 da LOA municipal previam autorização para abertura de créditos adicionais suplementares nos seguintes termos (fls. 1669/1670 - *verbis*):

Art. 8º – Fica o Poder Executivo autorizado, em conformidade com o disposto nos Incisos I, II, do artigo 7º, tendo como fonte de recursos as determinadas nos Incisos, I, II e III do § 1º, do art. 43, da Lei Federal n.º 4.320, de 17 de março de 1964, a abrir créditos adicionais suplementares, através de Decretos, até o limite de 35% (trinta e cinco por cento) do total da despesa fixada nesta Lei, inclusive para cobrir eventuais aumentos de gastos com pessoal, nos limites estabelecidos na Lei 101/00, podendo transpor remanejar ou transferir recursos de uma categoria para outra ou de um órgão para outro, dentro da estrutura orçamentária.

(...)

Art. 11 – Fica o poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais por Superávit Financeiro, conforme preceitua a Lei Federal nº 4.320/64, até o limite de sua existência comprovada no Balanço Patrimonial Consolidado do exercício de 2018.

Art. 12 - Fica o poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais suplementares ou especiais, por excesso de arrecadação em conformidade com o que trata o art. 43, § 3º da Lei 4.320/1964, baseado em Taxa de Incremento realizada em cada fonte de recursos

identificados nos orçamentos da Receita e Despesa, conforme exigência contida no artigo 8º, Parágrafo único e 50, I da LRF.

Art. 13 - Os recursos, oriundos de convênios, previstos no orçamento da receita e não realizados, ou realizados com valor menor que o orçado, poderão ser utilizados como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais suplementares ou especiais de projetos, atividades ou operações especiais, por ato do Poder Executivo Municipal.

Assim, as alterações orçamentárias realizadas em 2019 podem ser resumidas da seguinte forma:

CRÉDITOS SUPLEMENTARES

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

			R\$
SUPLEMENTAÇÕES			
Alterações	Fonte de recursos	Anulação	15.698.946,53
		Excesso - Outros	0,00
		Superávit	1.844.942,62
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			17.543.889,15
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A – B)			17.543.889,15
(D) Limite autorizado na LOA			19.906.714,81
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C – D)			0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – fls. 469/558 e Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA – Quadro A.1 – fls. 559.

Da análise do quadro anterior, conclui-se que **a abertura de créditos adicionais encontra-se dentro do limite estabelecido na LOA, observando** o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal.

Também deve ser destacado que foram abertos créditos adicionais suplementares e especiais, no montante de **R\$ 11.693.008,72**, com base em leis autorizativas específicas, cujos limites foram respeitados, conforme instrução às fls. 1671/1672 do processo.

Para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, o corpo instrutivo demonstrou o resultado orçamentário ao final do exercício (fl. 1675):

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	0,00
II - Receitas arrecadadas	63.639.193,61
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	63.639.193,61
IV - Despesas empenhadas	65.123.450,23
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	65.123.450,23
VII - Resultado alcançado (III-VI)	-1.484.256,62

Fonte: prestação de contas de governo de 2018, processo TCE-RJ nº.206.991-2/19; Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - fls. 614/623 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal nº 4.320/64 - fls.624/685.

Nota: o município não possui RPPS.

Assim, tendo em vista que ao final do exercício o município registrou um resultado orçamentário negativo, já considerados todos os recursos disponíveis e todas as despesas realizadas (inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais), o corpo técnico considerou necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada no crédito adicional, de forma a identificar se o desequilíbrio apurado no quadro acima ocorreu em função da abertura do crédito sem a efetiva fonte de recurso.

Na análise apresentada pela instrução às fls. 1675/1678 **restou demonstrada a existência de recursos disponíveis para todos os créditos adicionais abertos**, seja por superávit financeiro, seja por excesso de arrecadação, nas respectivas fonte de recurso.

Em conclusão, a Constituição Federal determina, no inciso V do artigo 167, que os créditos suplementares e especiais carecem de prévia autorização legislativa e de indicação dos recursos correspondentes. Nesse sentido, conforme apurado, tanto com relação à autorização legislativa quanto no que concerne às fontes de recursos, verifica-se o atendimento do preceito constitucional.

Agregando-se ao orçamento inicial de Santa Maria Madalena os créditos adicionais abertos em 2019, chegou-se, ao fim do exercício, a um total de **R\$ 67.906.648,30**, que representa um acréscimo de **19,39%** em relação ao orçamento inicial:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	56.876.328,04
(B) Alterações:	29.236.897,87
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	26.759.573,31
Créditos especiais	2.477.324,56
(C) Anulações de dotações	18.206.577,61
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	67.906.648,30
(E) Orçamento registrado no comparativo da despesa autorizada com a realizada consolidado - Anexo 11 da Lei Federal n.º 4.320/64	67.906.648,30
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 624/685, Relação dos Créditos Adicionais abertos com base na LOA - Quadro A.1 - fls. 559 e Relação dos Créditos Adicionais abertos com base em Leis Específicas - Quadro A.2 - fls. 1126.

1.1.2 - Resultados da execução orçamentária

O município obteve, em 2019, os seguintes resultados:

a) **Resultado orçamentário:** déficit de R\$ 1.484.256,62.

R\$			
RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	63.639.193,61	0,00	63.639.193,61
Despesas Realizadas	65.123.450,23	0,00	65.123.450,23
Superávit/Déficit Orçamentário	-1.484.256,62	0,00	-1.484.256,62

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 614/623 e Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 624/685.
 Nota: o município não possui RPPS.

b) Resultado da arrecadação: excesso de arrecadação de R\$ 6.762.865,57.

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO				
Natureza	Previsão Atualizada R\$	Arrecadação R\$	Saldo	
			R\$	Percentual
Receitas correntes	56.654.928,04	63.639.193,61	6.984.265,57	12,33%
Receitas de capital	221.400,00	0,00	-221.400,00	-100,00%
Receita intraorçamentária	0,00	0,00	0,00	-
Total	56.876.328,04	63.639.193,61	6.762.865,57	11,89%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623.

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

Por oportuno, cabe destacar que a Portaria Interministerial STN/SOF n.º 5, de 25 de agosto de 2015 estabeleceu uma nova estrutura de codificação da classificação por natureza da receita orçamentária, válida a partir do exercício financeiro de 2016 para a União e a partir de 2018 para os demais entes da Federação. Essa codificação das naturezas de receita orçamentária visa à consolidação das contas públicas das três esferas de governo.

Adicionalmente, foi editada a Portaria STN n.º 388, de 14 de junho de 2018, dispondo sobre o desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária para aplicação no âmbito dos Estados, Distrito Federal e Municípios, cujos efeitos foram aplicados a partir do exercício financeiro de 2019, no que se refere à elaboração do Projeto de Lei Orçamentária de 2019.

O corpo instrutivo, por meio do exame do Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada – Anexo 10 da Lei Federal n.º 4.320/64, constatou que o município adotou o desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária previsto na referida Portaria STN nº 388/2018 (fl.1665).

Também deve ser ressaltado que as receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo município (R\$ 2.181.750,02), representaram apenas 3,43% do total da receita corrente do exercício (R\$ 63.639.193,61 – fl. 1683).

Nesse sentido, o corpo técnico registra a realização, nos exercícios de 2014 a 2019, de **auditorias governamentais em todos os municípios jurisdicionados, com o objetivo de verificar a gestão dos impostos de competência municipal (ISS, IPTU e ITBI), da contribuição**

para custeio dos serviços de iluminação pública (Cosip), bem como dos créditos tributários inadimplidos (fls. 1683/1686).

Por fim, a instrução destaca que faz-se oportuno **alertar** ao Chefe do Executivo que, ainda durante a atual legislatura, ocorrerão novas auditorias de monitoramento para atestação da implementação das medidas planejadas, e seus resultados serão considerados para avaliação de sua gestão, quando da apreciação das Contas de Governo sob sua responsabilidade.

c) Execução orçamentária da despesa: economia orçamentária de R\$ 2.783.197,10.

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$ (A)	Atualizada - R\$ (B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Total das despesas	56.876.328,04	67.906.647,33	65.123.450,23	60.848.449,89	59.765.019,32	95,90%	2.783.197,10

Fonte: Dotação inicial - Lei dos Orçamentos Anuais - fls. 469/558, Anexo 11 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. 624/685 e/ou Balanço Orçamentário - fls. 686/688.

Nota: Incluídas as despesas intraorçamentárias.

d) Restos a Pagar

A inscrição de restos a pagar processados e não processados, referentes a exercícios anteriores do município foi demonstrada pelo corpo técnico no quadro apresentado a seguir, elaborado com base nos anexos ao balanço orçamentário (fl.1687):

	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2018				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	103.325,79	888.657,41	-	991.504,12	479,08	0,00

Restos a Pagar Não Processados	1.193.461,56	6.721.888,32	6.700.475,50	6.698.547,70	215.067,57	1.001.734,61
Total	1.296.787,35	7.610.545,73	6.700.475,50	7.690.051,82	215.546,65	1.001.734,61

Fonte: Balanço Orçamentário consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 686/688.

Nota: Não foi verificado cancelamento de restos a pagar processados na Câmara Municipal.

O corpo instrutivo informa (fl. 1688), com base em exame procedido na documentação encaminhada pelo jurisdicionado (fl. 689 e fls. 1319/1332), que os cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, no valor de R\$ 479,08, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, tiveram seus diversos motivos expostos, restando devidamente justificados.

No quadro seguinte é apresentado o confronto entre os valores inscritos em restos a pagar e a disponibilidade de caixa (fl. 1689):

R\$								
	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Inscrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Inscrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
Consolidado (I)	8.460.521,70	0,00	1.083.430,57	1.001.734,61	1.549.615,12	4.825.741,40	4.275.000,34	0,00
Câmara Municipal (II)	151.498,35	0,00	0,00	0,00	0,00	151.498,35	151.498,35	0,00
RPPS (III)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	8.309.023,35	0,00	1.083.430,57	1.001.734,61	1.549.615,12	4.674.243,05	4.123.501,99	0,00

Fonte: Balanço Orçamentário – fls.686/688, Balanço Financeiro – fls. 1333/1334 e Anexo 17 – fls. 1338/1339 - consolidados da Lei Federal n.º 4.320/64, Balanço Orçamentário – fls.799/801, Balanço Financeiro – fls. 805 e Anexo 17 – fls. 810/811 da Câmara Municipal.

Nota 1: o município não possui RPPS.

Nota 2: O valor referente às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrado no Anexo 17 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.

Pode-se verificar que, desconsiderando os valores relativos à Câmara Municipal, o município inscreveu o montante de R\$ 4.123.501,99 em restos a pagar não processados, com a devida disponibilidade de caixa.

1.2 – Gestão Financeira

O resultado financeiro do município, não considerados os valores à Câmara Municipal, foi superávit de R\$ 640.312,39, podendo ser demonstrado da seguinte forma (fl. 1693):

				R\$
APURAÇÃO DO SUPERÁVIT/DEFICIT FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	8.550.093,03	0,00	151.498,35	8.398.594,68
Passivo financeiro	7.909.780,64	0,00	151.498,35	7.758.282,29
Superávit/Deficit Financeiro	640.312,39	0,00	0,00	640.312,39

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 692/693 e Balanço Patrimonial da Câmara – fls. 802/804.

Nota 1: o município não possui RPPS.

Nota 2: foi considerado no Ativo Financeiro Consolidado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa (R\$8.460.521,70) acrescido aos Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados (R\$89.571,33), evidenciados em conjunto no Balanço Patrimonial Consolidado (fls. 692/693) e Balancete Analítico Contábil (fls. 699/724).

Nota 3: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores das consignações (R\$1.488.241,48), dos depósitos (R\$61.373,64) dos restos a pagar de anos anteriores (R\$1.001.734,61) e restos a pagar do exercício (R\$5.358.430,91) evidenciados no anexo 17 da Lei n.º 4.320/64 Consolidado c/c Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial Consolidados (fls. 686/688; 1333/1334; 692/693 e 1338/1339).

Nota 4: no último ano do mandato serão considerados na apuração do *superávit/deficit* financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de gestão relativas aos exercícios de 2008, 2012 e 2016.

O município de Santa Maria Madalena alcançou o equilíbrio financeiro no exercício de 2019, respeitando o disposto no §1º do artigo 1º da Lei Complementar Federal n.º 101/00.

Com relação ao Demonstrativo do Superávit/Déficit Financeiro do exercício, a instrução esclarece, a fl. 1693, que apesar de ele estar consoante com o resultado apurado no Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes de fl. 692, seus dados não foram apresentados em razão dos ajustes promovidos no passivo financeiro, conforme especificado anteriormente nas notas do quadro de apuração do resultado financeiro.

Por fim, os resultados financeiros dos quatro últimos exercícios foram retratados no seguinte quadro, o qual demonstra uma recuperação na condição financeira do município, após o resultado deficitário ocorrido no exercício de 2018:

R\$			
EVOLUÇÃO DOS RESULTADOS			
Gestão anterior	Gestão atual		
2016	2017	2018	2019
834.594,35	2.804.171,62	-982.883,36	640.312,39

Fonte: prestação de contas de governo de 2018 – processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19 e quadro anterior.

1.3 – Gestão Patrimonial

As variações do patrimônio público são o objeto deste item.

Nesse passo, oportuno se torna reproduzir a manifestação instrutiva referente ao Cronograma de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, que deverão ser adotados por todos os municípios (fl. 1665):

A Portaria STN n.º 548/2015, de 24 de setembro de 2015, estabeleceu o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, regulamentando o art. 13 da Portaria STN n.º 634/2013 e definindo os prazos-limite para sua adoção, de forma gradual e com previsão de conclusão em 2024.

Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais visam a harmonização, estabelecendo padrões, no que se refere às variações patrimoniais aumentativas ou diminutivas, suas classificações, destinações e registros, para permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas nacionais. Tais procedimentos são de observância obrigatória por todos os entes da Federação, que deverão evidenciar em notas explicativas o estágio de adequação ao plano, observando os prazos-limite definidos no anexo da portaria.

No caso do município de Santa Maria Madalena, considerando o Cronograma de Implantação (Modelo 25A – fl. 1559) encaminhado ao Tribunal, conclui-se que foram implantadas as rotinas com prazo-limite até o exercício de 2019.

1.3.1 – Resultado e Saldo Patrimonial

As execuções orçamentária e extraorçamentária importaram no seguinte resultado patrimonial em 2019 (fl. 1694):

Descrição	Valor - R\$
Variações patrimoniais aumentativas	101.371.691,69
Variações patrimoniais diminutivas	92.832.221,52
Resultado patrimonial de 2019 - Superávit	8.539.470,17

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada – fls. 694/695.

Somando o resultado patrimonial de 2019 ao saldo do Patrimônio Líquido do ano anterior, o corpo instrutivo obteve o seguinte saldo patrimonial de 2019:

Descrição	Valor - R\$
Patrimônio líquido (saldo do balanço patrimonial de 2018)	30.459.389,02
Resultado patrimonial de 2019 - Superávit	8.539.470,17
(+) Ajustes de exercícios anteriores	2.754.465,34
Patrimônio líquido - exercício de 2019	41.753.324,53
Patrimônio líquido registrado no balanço - exercício de 2019	41.753.324,53
Diferença	0,00

Fonte: prestação de contas de governo de 2018 – processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado – fls. 692/693.

1.3.2 – Dívida Ativa

O quadro a seguir demonstra o expressivo aumento (75,41%) do saldo da dívida ativa municipal em 2019 (fl. 1943):

DÍVIDA ATIVA		
Saldo do exercício anterior - 2018 (A) R\$	Saldo atual - 2019 (B) R\$	Variação % C = B/A
4.977.664,67	8.731.479,77	75,41%

Fonte: prestação de contas de governo de 2018, processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19 e Balancete Contábil Analítico – fls. 699/724.

O município informa que adotou providências no âmbito da fiscalização das receitas e no combate à sonegação, cujas medidas estão consignadas no documento de fl.1905.

1.4 – Aspectos Relevantes

A atuação do controle interno, o sistema previdenciário municipal, a transparência na gestão fiscal, o índice de efetividade da gestão municipal, o Conselho de Alimentação Escolar e o Conselho Municipal de Assistência Social são os temas tratados neste item.

1.4.1 – Controle Interno

O relatório do controle interno municipal é instrumento que vem em auxílio às funções desta Corte. Esse relatório foi apresentado e consta como documento juntado às fls. 1106/1114.

Visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, o corpo instrutivo sugere a comunicação ao respectivo responsável, quanto às inconsistências apuradas nas contas, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes.

A instrução esclarece, a fl. 1752, que malgrado o município ter encaminhado o Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno.

as ações e providências adotadas para o cumprimento das determinações e/ou recomendações exaradas quando da emissão do parecer prévio das contas de 2018 não foram informadas de forma satisfatória, tendo em vista que em relação a algumas ações e providências a serem adotadas, foi apenas mencionado números de memorandos e ofícios do município, sem de fato mencionar quais ações ou providências foram concretamente realizadas.

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

Em remate ao tópico, o certificado de auditoria acostado à fl. 1115, opina expressamente pela regularidade das contas do Chefe de Governo do município de Santa Maria Madalena.

1.4.2 – Sistema Previdenciário dos Servidores Municipais

O município de Santa Maria Madalena não possui Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, sendo seus servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS. Assim, foi examinada a situação dos repasses do município ao Regime Geral de Previdência Social, com base no Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS enviado pelo jurisdicionado (Modelo 24):

R\$			
Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Diferença
Do Servidor	2.412.128,99	2.582.521,16	-170.392,17
Patronal	5.197.450,36	4.671.862,96	525.587,40
Total	7.609.579,35	7.254.384,12	355.195,23

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RGPS (modelo 24) – fls. 1102/1104; 1555/1556.

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

Acerca da diferença entre os valores de contribuições devidos e os repassados, observada no quadro anterior, o corpo técnico acostou, a fl. 1696, a seguinte manifestação:

Constata-se que o Poder Executivo, em princípio, não vem efetuando regularmente o repasse para o RGPS da contribuição patronal. Tal procedimento sujeita o Município a receber apontamentos e restrições no Cadastro Único de Convênios (Cauc), inviabilizando o repasse de transferências voluntárias por parte da União. Importante salientar que visando à regularização dos débitos, é permitido a União o bloqueio de parcelas do FPM, conforme previsão contida no art. 160, parágrafo único, inciso I, da Constituição Federal.

O município justifica a diferença às fls. 1556 como sendo compensações nos meses de janeiro e fevereiro de 2019 baseadas na Lei Ordinária Federal n.º 13.485/17 e em entendimentos dos tribunais superiores, no tocante à impossibilidade de inclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias as parcelas referentes ao terço constitucional de férias.

Em que pese o município ter informado um montante devido, considerando estas parcelas a maior de contribuição patronal, resta que tais compensações (R\$361.929,19) superam a diferença inicialmente constatada (R\$355.195,23). (GRIFEI)

1.4.3 – Transparência na Gestão Fiscal

A transparência na gestão fiscal, um dos pilares sobre os quais se assenta a Lei de Responsabilidade Fiscal, encontra-se presentemente regulamentada, também, pela Lei Complementar nº 131/2009, pelo Decreto Federal nº 7.185/2019 e pela Lei Federal nº 12.527/2011.

A respeito do tema, o corpo instrutivo esclarece que no exercício de 2019 iniciou procedimento de auditoria, na modalidade de monitoramento, objetivando verificar o cumprimento de decisão plenária que determinou a implementação de ações, por parte dos municípios, visando atender às exigências legais relativas aos portais de transparência.

No procedimento da auditoria foram realizadas consultas ao sítio eletrônico da Prefeitura do município, para mensurar o grau de aderência aos normativos relacionados ao acesso à informação, por meio do indicador de Transparência e Acesso à Informação - iTAI. Toda a verificação do cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação encontra-se demonstrada no processo TCE-RJ nº 218.324-4/20 (diagnóstico do portal da transparência do órgão, verificação do cumprimento dos preceitos de transparência e acesso à informação - fiscalização 1177 do PAAG 201).

A tabela a seguir apresenta a pontuação final do município de Santa Maria Madalena em cada uma das dimensões que compõem o indicador iTAI (fl. 1745):

Dimensão	Nota	Peso	Final
Conteúdo	0,60	0,60	0,36
Tempestividade	0,50	0,25	0,13
Acessibilidade	0,71	0,15	0,11
iTAI	-	-	0,59

Fonte: Auditoria de Monitoramento - Processo TCE-RJ nº 218.324-4/20.

A instrução informa que os resultados obtidos pelo município evidenciaram um nível intermediário de transparência e acesso à informação com relação ao que está disposto nos diplomas legais referentes à transparência da administração pública, fato refletido pelo iTAI obtido (0,59), correspondendo a uma situação de conformidade mínima aos preceitos legais.

Destaca-se na tabela a seguir os itens que apresentaram situação de precariedade no atendimento, atendimento parcial e não atendimento (fl. 1746):

Item	Descrição	Pontuação
------	-----------	-----------

C01	Existe um Portal da Transparência?	0,50
C02	O PPA está disponível no site?	0,50
C03	A LOA está disponível no site?	0,50
C04	A LDO está disponível no site?	0,50
C05	Permite acompanhar licitações em andamento?	0,50
C06	Permite consultar licitações concluídas (contratos celebrados)?	0,50
C07	Permite consultar Balanço Orçamentário?	0,00
C08	Permite consultar Balanço Financeiro?	0,00
C09	Permite consultar Balanço Patrimonial?	0,00
C19	As perguntas mais frequentes (FAQ) de interesse público estão disponíveis?	0,00
C20	Existe a possibilidade de se acompanhar os Programas, Ações, Projetos e Obras do município?	0,00
T03	Demonstrativos da Receita estão disponíveis e encontram-se atualizados?	0,00
T04	Demonstrativos da Despesa estão disponíveis e encontram-se atualizados?	0,00
A02	Existe a possibilidade de Gravação de Relatórios?	0,00
A03	Existe canal de comunicação com o órgão ou entidade detentor do site ("Fale Conosco")?	0,00
A09	As informações que compõem as dimensões Conteúdo e Tempestividade são de fácil acesso?	0,52
A10	As boas práticas de acessibilidade, segundo o WCAG 2.0, estão sendo adotadas?	0,55

Fonte: Auditoria de Monitoramento - Processo TCE-RJ nº 218.324-4/20.

Nota: Para as dimensões conteúdo e acessibilidade foram atribuídas as notas: 0 (zero) quando o item não obteve atendimento ou foi contemplado de forma muito precária e 0,5 (meio) quando o respectivo item foi parcialmente atendido. As notas da dimensão tempestividade e o A09 obedeceram a fórmulas detalhadas na auditoria. O quesito A10 utilizou a nota da URL auditada, avaliada pela ferramenta *AccessMonitor* (validador automático que verifica a aplicação das diretrizes de acessibilidade conforme a *Wcag*).

O não cumprimento, por parte do município das obrigatoriedades estabelecidas na legislação referente aos portais de transparência, **será considerado na conclusão de meu voto.**

1.4.4 – Índice de Efetividade da Gestão Municipal - IEGM

O Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM é um indicador de desempenho de âmbito nacional, composto por sete índices setoriais temáticos (Educação, Saúde, Planejamento, Gestão Fiscal, Meio Ambiente, Proteção das Cidades e Governança da Tecnologia da Informação). Seu objetivo é avaliar, ao longo do tempo, se a visão e objetivos estratégicos dos municípios foram alcançados e, com isso, oferecer elementos importantes para melhoria da gestão municipal e auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória do controle externo exercido por esta Corte de Contas.

O corpo instrutivo apresentou a seguinte manifestação quanto aos resultados da avaliação do IEGM do Município de Santa Maria Madalena (fls. 1748/1749):

A Deliberação TCE-RJ n.º 271/17 estabeleceu normas relativas à apuração do IEGM, por parte desta Corte de Contas, devendo, os órgãos executivos dos entes sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, responder, em caráter obrigatório, aos questionários para a apuração do índice.

Todos os municípios fiscalizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro responderam, no exercício de 2019, ao questionário do indicador (IEGM) relativo ao ano-base 2018.

Comparando o município de **Santa Maria Madalena** com o IEGM dos municípios do Estado do Rio de Janeiro participantes têm-se os seguintes resultados:

	Pontuação	Faixa de Resultado
Maior IEGM	75,80	B+
Menor IEGM	48,80	C
Média Geral	59,71	C+
IEGM Santa Maria Madalena	56,94	C+

Fonte: Banco de dados do TCE-RJ e Instituto Rui Barbosa – IRB.

Nota: Médias Consolidadas apuradas pelo IEGM/TCE RJ, sem considerar o município do Rio de Janeiro.

Observa-se que o município de **Santa Maria Madalena** encontra-se na faixa de resultado C+ (Em fase de adequação), tendo alcançado a nota geral 56,94, **superior** àquela apurada no exercício anterior (55,03).

Conforme o art. 2º da supracitada deliberação, as respostas aos quesitos passíveis de comprovação com evidências deverão ser validadas pelo responsável pelo órgão central de controle interno, em observância ao disposto no art. 53, inciso IV, da Lei Complementar Estadual nº 63/90, mediante a emissão de certificado.

O Certificado de Validação de que trata o art. 2º da Deliberação TCE-RJ nº 271/17, às fls. 1557, no qual o responsável pelo órgão de Controle Interno, após proceder ao exame dos quesitos presentes no questionário para apuração do índice de efetividade da gestão pública, e à análise da adequação entre as respostas apresentadas e as respectivas evidências, certificou que as mesmas são suficientes, relevantes, válidas e confiáveis para subsidiar a elaboração do referido índice.

1.4.5 – Conselho Municipal de Alimentação Escolar

O Conselho de Alimentação Escolar - CAE, previsto na Lei Federal nº 11.947/2009, é um órgão colegiado de caráter fiscalizador, permanente, deliberativo e de assessoramento, responsável por acompanhar e monitorar os recursos federais repassados para a alimentação escolar e garantir boas práticas sanitárias e de higiene dos alimentos nas instituições de ensino. É de sua competência emitir parecer conclusivo aprovando ou reprovando a aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar.

De acordo com o parecer acostado às fls. 1099/1101, o Conselho de Alimentação Escolar opinou pela regularidade da aplicação dos recursos destinados à alimentação escolar, referentes ao exercício de 2019, em conformidade com o art.19 Lei nº 11.947/09

1.4.5 – Conselho Municipal de Assistência Social

O Conselho Municipal de Assistência Social está previsto inciso IV do art. 16 da Lei Federal nº 8.742/93. É um órgão que reúne representantes do governo e da sociedade civil, e tem entre suas atribuições a de exercer a orientação e o controle do Fundo Municipal de Assistência Social, acompanhar e controlar a execução da política municipal de assistência social, apreciar e aprovar a proposta orçamentária dos recursos destinados a todas as ações de assistência social, tanto os recursos próprios do município quanto os oriundos de outras esferas de governo, alocados no respectivo Fundo Municipal de Assistência Social, em consonância com as diretrizes das conferências nacionais, estaduais e municipais.

É de competência do Conselho emitir parecer conclusivo aprovando ou reprovando a gestão dos recursos, os ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados.

Nesse sentido, o corpo técnico registra que o Conselho Municipal de Assistência Social, mediante o parecer de fls. 1096/1098, opinou pela regularidade da gestão dos recursos, ganhos sociais e desempenho dos programas e projetos aprovados, referentes ao exercício de 2019, em conformidade com o art.16 c/c art. 18, inciso X da Lei nº 8.742/93 – LOAS..

2 – APLICAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Como de conhecimento convencional, existem limites constitucionais e legais que devem ser observados na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos recursos públicos.

A verificação do cumprimento de tais limites é função deste Tribunal, no exercício da fiscalização da gestão legal e da gestão fiscal responsável. Para tal, é empregado o parâmetro denominado Receita Corrente Líquida – RCL, que serve como referência para a aferição dos limites com as despesas com pessoal, dívida pública, operações de crédito, dentre outras.

A RCL do Município de Santa Maria Madalena, apurada com base nos registros do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2019 (processo TCE-RJ nº 203.462-5/20), atingiu o valor de **R\$ 63.639.193,61** (fl. 1697).

2.1 – Dívida Pública

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

2.1.1 – Dívida Consolidada

Tomando como base o que foi informado no Demonstrativo da Dívida Consolidada, do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2019, a instrução destacou o quanto a dívida consolidada líquida representou em relação à receita corrente líquida, verificando o atendimento às disposições do inciso II do artigo 3º da Resolução nº 40/01 do Senado Federal, que limitam tal relação a 120% (fl. 1698):

Especificação	2018	2019		
	3º quadrimestre	1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	14.092.387,00	13.812.417,80	13.337.800,70	14.326.380,00
Valor da dívida consolidada líquida	3.123.222,00	722.311,00	2.961.053,60	6.951.216,70
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	5,74%	1,26%	5,09%	10,92%

Fonte: prestação de contas de governo de 2018 - processo TCE-RJ nº 206.991-2/19 e processo TCE-RJ nº 203.462-5/2020, RGF – 3º quadrimestre de 2019.

2.1.2 – Operações de Crédito, Concessão de Garantias e Alienação de Ativos

Pela análise dos demonstrativos contábeis e extracontábeis enviados, o corpo instrutivo verificou **não** terem sido contratadas operações de crédito (inclusive por antecipação de receita orçamentária – ARO), **não** terem sido concedidas garantias e nem terem sido realizadas alienações de ativos no exercício de 2019 (fls. 1697/1699).

2.2 – Gastos com Pessoal

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

Os gastos com pessoal do Poder Executivo do Município de Santa Maria Madalena foram resumidos pelo corpo instrutivo conforme tabela a seguir (fl. 1700):

Descrição	2018				2019					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	50,62%	49,09%	27.441.072,02	50,42%	29.352.076,08	51,30%	29.493.274,74	50,65%	31.165.595,71	48,97%

Fonte: prestação de contas de governo de 2018 - processo TCE-RJ n.º206.991-2/19, e processos TCE-RJ n.ºs 214.396-4/19, 238.841-1/19 e 203.462-5/2020 - RGF – 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2019.

Dessa forma, conclui-se que os gastos com pessoal do Poder Executivo respeitaram o limite constante da alínea b do inciso III do artigo 20 da Lei Complementar nº 101/00 (54% da RCL).

2.3 – Gastos com Educação

Inicialmente, cabe destacar que, consoante decisão proferida no exame das contas de governo dos municípios, referentes ao exercício de 2017, na análise deste processo serão consideradas **despesas com educação** as despesas liquidadas e, ainda, os restos a pagar não-processados (despesa não liquidada) do exercício, que possuam disponibilidade de caixa devidamente comprovada, relativos a impostos e transferências de impostos, acrescidos do valor referente à efetiva aplicação dos recursos do FUNDEB.

Desse modo, no exercício de 2019, o município de Santa Maria Madalena aplicou na educação um total de R\$ 15.078.629,96, consoante o quadro das despesas realizadas, apresentado a seguir (fl. 1704):

			R\$
DESPESA COM EDUCAÇÃO			
Empenhada	Liquidada	Paga	
15.534.756,68	15.078.629,96	14.911.878,76	

Fonte: Quadro C.1 – fls. 834, Quadro C.2 – fls. 845 e Quadro C.3 – fls. 856.

Cabe destacar que o corpo técnico assinalou as seguintes falhas, relativa às despesas que compõem os números da saúde fornecidos pelo município, as quais **serão consideradas na conclusão de meu voto**:

- a) gastos de **R\$ 115.220,71**, que não pertencem ao exercício de 2019, em desacordo com artigo 212 da Constituição Federal c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e o artigo 21 da Lei nº 11.494/07:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor – R\$
18/01/2019	6	Pagamento referente a parte patronal do Fundeb devida por esta municipalidade no mês de Dezembro de 2018.	INT.NAC.S.SOCIAL	Ensino Fundamental	Transferências do FUNDEB - 60%	115.220,71
TOTAL						115.220,71

Fonte: Relatório Analítico Educação – fls. 1629/1639.

- b) O município encaminhou as informações sobre os gastos com educação indicando como recursos utilizados a fonte ordinários. No entanto, o município deve segregar as fontes de recursos, utilizando na aplicação de gastos com educação para fins de limite constitucional apenas os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, uma vez que a fonte ordinários pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos.

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

Destaca a instrução que as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas totalizaram R\$ 44.252.510,49 (fl. 1706).

2.3.1 – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Constato que foram apuradas as seguintes aplicações em 2019 (fl. 1708):

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

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Liquidada R\$ (a)	Despesa não liquidada (RP não processado) R\$ (b)
Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	4.027.842,66	11.728,27
Educação infantil	365 – Ensino infantil	3.708.512,65	16.069,57
Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	0,00	0,00
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
Subfunções típicas da educação registradas em outras funções			
Subtotal das despesas com ensino		7.736.355,31	27.797,84
(c) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos (a + b)		7.764.153,15	

FUNTE DE RECURSOS: FUNDEB

Descrição	Despesa Liquidada R\$ (d)	Despesa não liquidada (RP não processado) R\$ (e)
Despesa realizadas com a fonte FUNDEB	6.018.454,25	19.158,43
(f) Subtotal das despesas com ensino da fonte FUNDEB (d + e)	6.037.612,68	

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(g) Total das despesas com ensino (c + f)	13.801.765,83
(h) Perda de Recursos FUNDEB	2.461.445,77
(i) Total das despesas registradas como gasto em educação (g + h)	16.263.211,60
(j) Dedução do Sigfis/BO (fonte: impostos e transferência de imposto e fundeb)	115.220,71
(l) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores	0,00
(k) Restos a pagar não processado inscrito no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte: impostos e transferência de impostos)	0,00
(m) Restos a pagar não processado inscrito no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte: FUNDEB)	0,00
(n) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (i - j - k - m)	16.147.990,89
(o) Receita resultante de impostos	44.252.510,49
(p) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (N/Ox100)	36,49%

Fonte: Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 834/844, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623, Documento de Cancelamentos de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 867/868, Relatório Analítico Educação – fls. 1629/1639, Quadro C.4 - Balancetes na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 1347, e Quadro D.2 - Balancete na fonte "FUNDEB" – fls. 875.

Nota (linha h): Após apuração do Fundeb para o exercício, verifica-se que o município teve uma perda líquida no valor de R\$2.461.445,77 (transferência recebida de R\$5.850.084,24 e contribuição de R\$8.311.530,01).

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

Nota (linha j): Foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item '5.4.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei nº 9.394/96'.

Nota (coluna b): o município inscreveu o montante de R\$27.797,84 em restos a pagar não processados na fonte de impostos e transferência de impostos, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete (Quadro C.4). Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar não processados como despesas em MDE para fins de limite.

Nota (coluna e): o município inscreveu o montante de R\$19.158,43 em restos a pagar não processados na fonte FUNDEB, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete (Quadro D.2). Dessa forma, foi considerado este montante para fins de limite.

Conclui-se assim que, a partir dos números apresentados e das verificações que foram possíveis, **o Município de Santa Maria Madalena efetuou aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino conforme o estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal**

de 1988 (aplicação mínima anual equivalente a 25% das receitas de impostos e transferências).

Além disso, observa-se que o município também cumpriu o limite mínimo de aplicação estabelecido no caput do artigo 401 de sua Lei Orgânica, que é de 25%.

Quanto ao repasse dos recursos à educação, conforme disposto na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996), a instrução consignou os seguintes comentários (fls. 1709/1710):

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, Lei Federal nº 9.394, de 20.12.1996, dispõe em seu § 5º do artigo 69 que o repasse dos 25% da receita resultante de impostos e transferências de impostos, a serem aplicados na manutenção e no desenvolvimento do ensino, deverá ocorrer imediatamente do caixa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ao órgão responsável pela educação.

O artigo 69 da LDB estabelece uma série de regras e prazos para transferência dos recursos arrecadados ao órgão responsável pela educação, bem como sanções e responsabilização pelo atraso. Neste sentido, faz necessário a abertura de conta específica distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro para implementação de tais regras.

Registre-se que em atendimento à determinação do Plenário desta Corte, o cumprimento da regra estabelecida no § 5º do artigo 69 da LDB será objeto de verificação e acompanhamento nas prestações de contas de governo, referentes a competência a partir de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021.

Tal fato será objeto de **comunicação** ao chefe do Poder Executivo.

O *Parquet* de Contas manifestou entendimento divergente do corpo técnico. Confira-se o excerto do parecer ministerial (fl.1791/1792):

Com as vênias de estilo, o Ministério Público de Contas entende que a proposta do d. corpo instrutivo revela-se **manifestamente insuficiente** para o pleno cumprimento da decisão plenária acerca da questão, sobretudo se considerada a relevância constitucional (e social) atribuída à função de governo Educação.

Com efeito, o *Parquet* de Contas reitera integralmente, neste parecer, o que propora relativamente à questão no processo de contas de governo de 2018, e que foi acolhido por este E. Plenário. Destarte, sugere que seja renovada a **Determinação** à SGE, nos exatos moldes do consignado no parecer referente às contas do exercício de 2018.

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

No que concerne ao Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – Ideb, relativo ao exercício de 2017 (sua última divulgação), o município de Santa Maria Madalena não atingiu as metas previstas nas etapas referentes à 4ª série/5º ano e 8ª série/9º ano (fl.1711):

RESULTADOS DO IDEB - 2017							
Nota 4ª série/ 5º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios	Nota 8ª série/ 9º ano	Meta	Percentual de alcance da meta	Posição em relação aos 91 municípios
4,7	6,5	72,00%	88ª	4,1	6,1	67,00%	78ª

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

2.3.1.1 – Mudanças de metodologia na apuração dos gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Por fim, cabe chamar a atenção para as mudanças na metodologia de apuração dos gastos com a manutenção e o desenvolvimento do ensino, a serem implementadas pelo Tribunal de Contas.

Em sessão de 28/08/2018, ao apreciar o Processo TCE-RJ nº 100.797-7/18, relativo à consulta sobre metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com manutenção e desenvolvimento do ensino, oriunda da Comissão de Educação da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, o Plenário do TCE aprovou nova proposta de metodologia para apuração da aplicação do percentual de impostos e suas transferências em manutenção e desenvolvimento de ensino.

Por essa nova metodologia, para a aferição do cumprimento do limite mínimo constitucional referente à MDE (aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino), deverão ser consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício. Confira-se a resposta à consulta formulada ao TCE:

A partir das prestações de contas de governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas em 2021, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício, de modo a interpretar a expressão “despesas realizadas” constante do art. 70 da Lei Federal nº 9.394/96 como as despesas públicas efetivadas

após o cumprimento das três etapas previstas na Lei Federal nº 4.320/64: empenho, liquidação e pagamento.

Ocorre que, em resposta à consulta formulada pelo chefe do Poder Executivo de Rio das Ostras acerca de questionamentos sobre despesas com uniformes escolares (Processo TCE-RJ nº 200.420-9/18), em sessão de 27/09/2018, o Plenário desta Corte, revendo entendimento sobre o enquadramento de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, firmou a tese de que, para as prestações de contas referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021, as despesas com aquisição de uniformes e afins, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, são classificadas como despesas de natureza assistencial, razão pela qual não mais poderão ser consideradas no cálculo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do FUNDEB.

Em face de todas essas alterações metodológicas, farei constar da conclusão de meu voto comunicação ao Prefeito Municipal para que seja **alertado acerca da adoção dessas duas mudanças de metodologia de aferição de gastos em MDE**: (i) a que considera as despesas em MDE pagas, relativa às prestações de contas de governos municipais do exercício de 2020, a serem encaminhadas a esta Corte no exercício de 2021 e, por fim, também valendo para as prestações de contas de governos municipais do exercício de 2020, a serem encaminhadas a esta Corte no exercício de 2021, (ii) a que considera que as despesas com aquisição de uniformes e afins não mais poderão ser consideradas no cálculo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do FUNDEB.

2.3.2 – FUNDEB

A Emenda Constitucional nº 53, de 20 de dezembro de 2006, entre outras medidas, criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, como fonte adicional de financiamento da educação básica. Posteriormente, o FUNDEB foi regulamentado pela Lei Federal nº 11.494, de 20/07/2007.

a) Determinação plenária para devolução de recursos ao Fundo

Em consulta à prestação de contas de governo municipal referente ao exercício de 2018 (processo TCE-RJ nº 206.991-2/19), constatei que houve determinação plenária à Secretaria Geral de Controle Externo - SGE, com vistas à devolução de recursos para a conta do FUNDEB (fl. 1469 do citado processo de prestação de contas):

b. instaure procedimento autônomo de apuração, por meio de processo apartado, com vistas ao ressarcimento, no valor de R\$ 99.698,92 (noventa e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e noventa e dois centavos), à conta do Fundeb, tendo em vista o não cumprimento da determinação desta Corte efetuada nas Prestações de Contas de Governo do Município de Santa Maria Madalena relativas aos exercícios de 2016 e 2017.

Ocorre que a fl. 1428 da prestação de contas sob análise consta documento encaminhado pelo município dando conta de que foi efetuado, com recursos próprios, o ressarcimento ao FUNDEB no montante de \$99.698,92, segundo informado pelo município, “em cumprimento de decisão exarada no Processo TCE-RJ n.º 214.321-7/18 (prestação de contas de governo do município do exercício de 2017)”. A informação foi confirmada pelo corpo técnico, por meio de consulta ao SCAP.

b) Aplicação do saldo remanescente dos recursos do Fundo referentes a 2018

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

A aferição desse preceito consta de fl.1716:

Com base nas informações presentes na prestação de contas de governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19) verifica-se que a conta Fundeb registrou ao final do exercício de 2018 um *superavit* financeiro de R\$199.148,54, de acordo com o Balancete encaminhado pela Prefeitura naquele processo.

Constatada a existência de *superavit* financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo (95%) de aplicação das despesas empenhadas no exercício de 2019, será

efetuado subtraindo o *superavit*, ora registrado, das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício.

Verifica-se que do valor do *superavit* financeiro somente R\$195.242,62 foi utilizado no exercício de 2019, em desacordo com o previsto no §2º do artigo 21 da Lei Federal n.º 11.494/07, por meio do crédito adicional aberto em 28/03/2019, dentro do 1º trimestre, conforme decreto n.º 2.502/19 às fls. 873/874. (GRIFOS MEUS)

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

c) Valores do FUNDEB em 2019 – contribuições e transferências recebidas

Comparando os valores destinados pelo município ao fundo, com aqueles recebidos do fundo, após a repartição dos recursos, em função do número de alunos da rede de ensino local, verificam-se os seguintes montantes (fl. 1713):

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do Fundeb	5.850.084,24
Valor da contribuição efetuada pelo município ao Fundeb	8.311.530,01
Diferença (perda de recursos)	-2.461.445,77

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623.

d) Total dos recursos do fundo em 2019

O total de recursos do FUNDEB relativos ao exercício de 2019 foi o seguinte:

RECEITAS DO FUNDEB	
Natureza	Valor - R\$
Transferências multigovernamentais	5.850.084,24
Aplicação financeira	6.326,99
Complementação financeira da União	0,00
Total das Receitas do Fundeb	5.856.411,23

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623.

d.1) Despesas totais

Considerando, conforme explicitado, que um máximo de 5% dos recursos do FUNDEB pode ser utilizado, excepcionalmente, no primeiro trimestre do ano seguinte do recebimento dos recursos, a aplicação anual mínima deve ser de 95% daquela receita. O quadro a seguir traduz a aferição do corpo instrutivo (fl. 1717):

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
(A) Recursos recebidos a título de Fundeb no exercício			5.850.084,24
(B) Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb			6.326,99
(C) Total das receitas do Fundeb no exercício (A + B)			5.856.411,23
(D) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício		6.037.612,68	
(E) Superavit financeiro do Fundeb no exercício anterior		199.148,54	
(F) Despesas não consideradas		0,00	
i. Exercício anterior	0,00		
ii. Desvio de finalidade	0,00		
iii. Outras despesas	0,00		
(G) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores		0,00	
(H) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (D - E - F - G)			5.838.464,14
(I) Percentual alcançado (mínimo = 95%) (H/C)			99,69%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls.614/623, Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis – fls. 834/844, Quadro D.3 – fls. 1428, Documento de Cancelamentos de RP na fonte FUNDEB – fls. 918/919, Relatório Analítico Educação – fls. 1629/1639 e prestação de contas de governo de 2018 - processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19.

Nota (item F.i - Exercício Anterior): Foram identificadas despesas no montante de R\$115.220,71, que não pertencem ao exercício de 2019, conforme evidenciado no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis e tratado no item 5.4.1 deste relatório, contudo não foram excluídas do cálculo das despesas empenhadas com recursos do Fundeb, uma vez que o município apresentou superavit financeiro do Fundeb, no exercício anterior, em montante superior, o qual já foi excluído.

Concluindo, foi atendido o preceito do parágrafo 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/2007, relativamente à aplicação mínima de 95% dos recursos do FUNDEB recebidos em 2019.

d.2) Pagamento dos profissionais do magistério

Primeiramente, cabe destacar que em sessão de 30/01/2019, ao apreciar a prestação de contas de governo do município de Pinheiral (Processo TCE n.º 219.129-2/18), o Plenário desta Corte decidiu no sentido de que para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2019, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2020, as despesas com auxílio-alimentação ou denominação similar, assim como qualquer outra verba de caráter indenizatória, concedidas aos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública, sob regime estatutário, poderão ser custeados tão-somente com a parcela dos 40% dos recursos do FUNDEB, desde que tais despesas atendam às diretrizes do artigo 70 da Lei nº 9.394/96.

Isto posto, demonstro, no quadro a seguir, as aplicações de recursos no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica local (especificamente para municípios, ligados ao ensino fundamental e infantil) em 2019 (fl.1714):

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	
(A) Total registrado como pagamento dos profissionais do magistério	5.971.631,94
(B) Dedução do Sigfis relativo aos profissionais do magistério	115.220,71
(C) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores - magistério	0,00
(D) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais do magistério (A - B - C)	5.856.411,23
(E) Recursos recebidos do Fundeb	5.850.084,24
(F) Aplicações financeiras do Fundeb	6.326,99
(G) Complementação de recurso da União	0,00
(H) Total dos recursos do Fundeb (E + F + G)	5.856.411,23
(I) Percentual do Fundeb na remuneração do magistério do ensino básico (mínimo 60,00% - artigo 22 da Lei 11.494/07) (D/H)x100	100,00%

Fonte: Quadro D.1 e demonstrativo contábil – fls. 869/872 e Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623.

Nota (linha a): o montante de R\$5.971.631,94 se refere ao total da despesa com pagamento dos profissionais do magistério (R\$6.037.612,68) deduzido do montante de R\$65.980,74, referente a despesas executadas com recursos do Fundeb que ultrapassaram o total de recursos recebidos pelo Fundo em 2019, sendo o superávit financeiro de 2018 (R\$199.148,54) suficiente para fazer face a essas despesas (R\$65.980,74) bem como às despesas glosadas referentes a 2018, deduzidas na linha B (R\$115.220,71).

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

e) Resultado financeiro para 2020

A real disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB, para utilização no exercício seguinte (total dos ativos financeiros menos as obrigações assumidas), foi aferida no quadro de fl.1718, que reproduzo a seguir:

RESULTADO FINANCEIRO DO FUNDEB PARA O EXERCÍCIO 2020	
Descrição	Valor - R\$
Superavit financeiro em 31/12/2018	199.148,54
(+) Receita do Fundeb recebida em 2019	5.850.084,24
(+) Receita de aplicação financeira do Fundeb de 2019	6.326,99
(+) Ressarcimento efetuado à conta do Fundeb em 2019 (1)	99.698,92
(+) Créditos outros (depósitos, transferências, etc) em 2019 (2)	0,00
(+) Cancelamento de passivo financeiro (RP, Outros) efetuados em 2019	0,00
= Total de recursos financeiros em 2019	6.155.258,69
(-) Despesas empenhadas do Fundeb em 2019	6.037.612,68
= Superavit Financeiro Apurado em 31/12/2019	117.646,01

Fonte: prestação de contas de governo de 2018 - processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19, Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - fls. , Quadro C.1 e Demonstrativos Contábeis - fls.834/844, Quadro D.3 - fls. 1428 e documento de cancelamentos de passivos na fonte FUNDEB - fls. 918/919.

Nota: O ressarcimento efetuado ao Fundeb no montante de \$99.698,92, segundo informado pelo município às fls. 1428, e confirmado no SCAP, refere-se ao cumprimento de decisão exarada no Processo TCE-RJ n.º 214.321-7/18 (prestação de contas de governo do município do exercício de 2017).

Esclarece o corpo técnico (fl. 1718) que o valor do superávit financeiro para o exercício de 2020, apurado no quadro anterior (R\$117.646,01), diverge do valor registrado pelo município no Balancete Contábil de Verificação do FUNDEB (R\$121.143,42 - Quadro D.2, fls. 875), apontando uma diferença no montante de R\$3.497,41.

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

Destaco também que o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB, por meio do parecer anexado às fls. 920/921, concluiu pela aprovação da prestação de contas do fundo (art. 24 c/c com o Parágrafo Único do art. 27 da Lei n.º 11.494/07). Registre-se, ainda, que o cadastro do referido conselho consta como “regular” perante o MEC (fls.1614/1615).

Por derradeiro, o corpo técnico informa que, de acordo com a documentação apresentada pelo jurisdicionado às fls. 1116/1119, o município cumpriu parcialmente as regras estabelecidas

pela Portaria Conjunta n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018, uma vez que (fl.1720):

não foram apresentados os documentos comprobatórios, a exemplo do documento demonstrando a conta bancária destinada à movimentação do FUNDEB, com a indicação da titularidade do órgão responsável pela educação; e do documento comprovando que toda o pagamento foi efetuado de forma eletrônica pela conta do FUNDEB, com a identificação da finalidade dos gastos. Além disso, no extrato bancário, acostado às fls. 878/913, não foi possível verificar a finalidade dos gastos.

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

2.3.3 – Plano Municipal de Educação

O Plano Municipal de Educação (PME) é um instrumento de planejamento que deve estabelecer metas e estratégias para assegurar a manutenção e o desenvolvimento do ensino. Deve ser elaborado em consonância com os Planos Nacional e Estadual de Educação, além de ter seus objetivos considerados quando da formulação dos planos plurianuais, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais dos municípios, de maneira a viabilizar a execução planejada das ações necessárias ao cumprimento do dever do Estado com a educação.

A instrução informa que o município de Santa Maria Madalena instituiu seu Plano Municipal de Educação, o qual foi aprovado pela Lei Municipal nº 1.697/15 (fls. 1561/1611), com vigência até 2025, cumprindo, assim, o disposto no art. 8º da Lei Federal nº 13.005/2014, que aprovou o Plano Nacional de Educação (PNE).

2.4 – Gastos com Saúde

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

Nesse sentido, no processo em análise, para fins de aferição do cumprimento do limite das despesas com ações e serviços públicos de saúde (ASPS - art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, c/c o art. 7º da LC nº141/12), serão consideradas as despesas liquidadas acrescidas dos restos a pagar não processados até o limite da disponibilidade de caixa ao final do exercício, devidamente comprovada no Fundo de Saúde.

Desse modo, o quadro a seguir registra, de forma resumida, o total das despesas realizadas com ações e serviços públicos de saúde e as respectivas deduções, indicando, dessa forma, o total gasto pelo município na saúde e o total considerado para fins de limite (fl. 1725):

Descrição	Valor - R\$	
Despesas gerais com saúde	Despesas liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
	15.491.527,35	480.846,37
Total das despesas com saúde	15.972.373,72	
Despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo	Despesas Liquidadas	Despesas não liquidadas (RP não processados)
	8.900.828,61	480.846,37
Total das despesas com saúde não computadas	9.381.674,98	
Despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite	6.590.698,74	0,00
Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite	6.590.698,74	

Fonte: Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 1451/1478, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls.1479/1551, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - QUADRO E.3 e Documentação Comprobatória – fls. 1552 e documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 975.

Nota 1: na linha H foram registradas despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item 5.5.1 deste capítulo (R\$49.836,66), além das despesas não executadas pelo Fundo Municipal de Saúde (montante empenhado pela prefeitura de R\$11.727,18 e liquidado R\$10.168,18).

Nota 2: o município inscreveu o montante de R\$4.266,74 em restos a pagar não processados, sem a devida disponibilidade de caixa, depois de deduzidas as outras obrigações, conforme balancete (Quadro E.3). Dessa forma, não foi considerado este montante como despesas em saúde para fins do limite, por estar em desacordo com o inciso II, artigo 24 da Lei Complementar n.º 141/12.

Comparando o total de gastos com saúde no município em 2019, com as receitas definidas na Lei Complementar nº 141/12, o corpo instrutivo elaborou o seguinte quadro de apuração (fl.1727):

DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	44.252.510,49
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	853.813,75
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	43.398.696,74
DESPESAS COM SAÚDE	
(E) Despesas liquidadas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	6.590.698,74
(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)	6.590.698,74
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	15,19%
(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 – fls. 614/623, Quadro E.1 e demonstrativos contábeis – fls. 1451/1478, Quadro E.2 e demonstrativos contábeis – fls. 1479/1551, Balancete Contábil de Verificação da Saúde - QUADRO E.3 e documentação comprobatória – fls. 1552, documento de cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – fls. 975 e documentos de arrecadação do FPM de julho e dezembro – fls. 1623/1626.

Nota 1: as Emendas Constitucionais nºs 55 e 84 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d" e "e", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho e dezembro. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 09/07/2019 e 09/12/2019. 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.

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

Destaque-se, por oportuno, que a Lei Orgânica Municipal não prevê limite mínimo para gastos com saúde.

A metodologia do Ministério Público de Contas, no que diz respeito à apuração da aplicação do percentual em ASPS pelos entes federados, diverge daquela adotada pelo corpo técnico.

Com efeito, o *Parquet* entende que para que os restos a pagar sejam considerados no cálculo do limite constitucional, somente deve ser computado o montante deles que tenha lastro financeiro na disponibilidade registrada no Fundo Municipal de Saúde ao término do exercício.

No caso do Município de Santa Maria Madalena, os resultados da aferição dos números da saúde pelo Órgão Ministerial divergiram daqueles apresentados pela instrução, sem, entretanto, apontarem para violação da norma constitucional: foi calculada em 15,16% a aplicação dos recursos de impostos e de transferências em ASPS (fl. 1803).

O corpo técnico assinalou as seguintes falhas, relativas às despesas que compõem os números da saúde fornecidos pelo município:

- a) gastos no montante de R\$ 49.836,66 que não pertencem ao exercício de 2019, em desacordo com artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00 (fl.1724):

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor - R\$
18/01/2019	1	Pagamento do INSS Patronal do Fundo Municipal de Saúde com base no mês de Dezembro de 2018.	INT.NAC.S.SOCIAL	Atenção Básica	RECURSOS ORDINÁRIOS	49.836,66
TOTAL						49.836,66

Fonte: Relatório Analítico Saúde – fls. 1640/1650.

- b) o município encaminhou as informações sobre os gastos com saúde indicando como recursos utilizados a fonte ordinários. No entanto, o município deve segregar as fontes de recursos, utilizando na aplicação de gastos com saúde para fins de limite constitucional, apenas os recursos oriundos de impostos e transferências de impostos, uma vez que a fonte ordinários, pode contemplar outros recursos que não se refiram a impostos (fl.1726).

Tais fatos serão considerados na conclusão de meu voto.

Quanto à gestão dos recursos da saúde, a instrução registra que o respectivo montante repassado, no valor de R\$ 15.972.373,72, foi gerido quase que em sua integralidade (99,93%) pelo Fundo Municipal de Saúde. Confira-se o quadro demonstrativo abaixo (fl.1728):

Descrição	Valor (R\$)	Percentual
Gastos geridos pelo Fundo Municipal de Saúde	15.960.646,54	99,93%
Gastos geridos pela Prefeitura Municipal	11.727,18	0,07%
Total de despesas aplicadas em saúde pelo município no exercício de 2019	15.972.373,72	100%

Fonte: Anexo 8 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 611/613, da prefeitura – fls. 728/729 e do FMS – fls. 1345.

A gestão de recursos da saúde efetuada por intermédio da Prefeitura Municipal contraria o estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, os quais dispõem que as despesas com ações e serviços públicos de saúde deverão ser financiadas e geridas com recursos movimentados por intermédio dos fundos de saúde. Entretanto, em face da pequena materialidade do valor envolvido (R\$ 11.727,18 ou 0,07% dos gastos totais com saúde), **tal fato será motivo de ressalva na conclusão de meu voto.**

Destaco, também, que o Conselho Municipal de Saúde, por meio do parecer acostado às fls. 973/974, opinou pela aprovação quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do artigo 33 da Lei n.º 8.080/90 c/c § 1º, artigo 36 da Lei Complementar n.º 141/12.

Além disso, o Executivo Municipal, em cumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, realizou audiências públicas nos períodos de fevereiro/2019, maio/2019 e setembro/2019, nas quais o gestor do SUS apresentou relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, cujas atas encontram-se às fls. 961/967.

Foram encaminhados, às fls. 968/970, os comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas nos finais dos meses de fevereiro (3º quadrimestre/2018), maio (1º quadrimestre/2019) e setembro (2º quadrimestre/2019).

Ao ensejo da conclusão deste tópico, cabe destacar as mudanças na metodologia de apuração dos gastos em Ações e Serviços Públicos de Saúde - ASPS, a serem implementadas pelo Tribunal de Contas.

Em sessão de 28/08/2018, ao apreciar o Processo TCE-RJ nº 113.617-4/18, relativo à consulta sobre metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com ações e serviços públicos de saúde, encaminhada pelo Subprocurador-Geral de Justiça de Assuntos Cíveis e Institucionais do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, o Plenário do TCE aprovou nova proposta de metodologia para apuração da aplicação do percentual de impostos e suas transferências em ASPS.

Por essa nova metodologia, para aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II, e §3º, I, da CRFB, deverão ser consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite de caixa do respectivo fundo de saúde no exercício. Confira-se a resposta à consulta formulada ao TCE:

A partir das prestações de contas de governo do Estado do Rio de Janeiro e de todos os municípios jurisdicionados deste Tribunal, referentes ao exercício de 2019, a serem apresentadas em 2020, deverão ser consideradas, para fins de aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, e do art. 24 da LC nº141/12, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa do respectivo fundo no exercício.

Entretanto, em face da apreciação de nova consulta formulada pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, acerca da metodologia de aferição do cumprimento das despesas obrigatórias com ações e serviços públicos de saúde – ASPS (processo TCERJ nº 106.738-5/19), em sessão de 06/04/2020 o Plenário desta Corte decidiu que a aplicação da metodologia citada anteriormente será considerada somente a partir das prestações de contas de governo **referentes ao exercício de 2020, a serem apresentadas em 2021.**

Por essa razão, farei constar da conclusão de meu voto comunicação ao prefeito municipal para que seja alertado para a adoção dessa metodologia de aferição de gastos em ASPS.

2.5 – Repasse ao Poder Legislativo – Artigo 29-A da CRFB

A Constituição Federal prevê, em seu artigo 29-A, que o repasse à Câmara Municipal, em montante superior aos limites definidos no citado artigo, bem como o repasse a menor em relação

à proporção fixada na lei orçamentária constituem crime de responsabilidade do prefeito municipal.

O Município de Santa Maria Madalena possuía, em 2018⁹, 10.417 habitantes, segundo dados do IBGE. Dessa forma, encontrava-se sujeito ao mandamento do inciso I do artigo 29-A da CRFB. Esse dispositivo limitou os repasses em referência a 7,0% (sete por cento) sobre o somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do artigo 153 e nos artigos 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior.

Considerando o preceito constitucional, verifica-se o seguinte limite de repasses do Poder Executivo ao Legislativo (fl.1731):

LIMITE PREVISTO – BASE DE CÁLCULO

RECEITAS TRIBUTÁRIAS E DE TRANSFERÊNCIA DO MUNICÍPIO NO EXERCÍCIO DE 2018	VALOR (R\$)
(A) RECEITAS TRIBUTÁRIAS (TRIBUTOS DIRETAMENTE ARRECADADOS)	
SUBTOTAL (A)	1.686.696,71
(B) TRANSFERÊNCIAS	
SUBTOTAL (B)	39.768.548,34
(C) DEDUÇÃO DAS CONTAS DE RECEITAS	27.698,91
(D) TOTAL DAS RECEITAS ARRECADADAS (A + B - C)	41.427.546,14
(E) PERCENTUAL PREVISTO PARA O MUNICÍPIO	7,00%
(F) TOTAL DA RECEITA APURADA (D x E)	2.899.928,23
(G) GASTOS COM INATIVOS	0,00
(H) LIMITE MÁXIMO PARA REPASSE DO EXECUTIVO AO LEGISLATIVO EM 2019 (F + G)	2.899.928,23

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 do exercício anterior às fls. 1082/1090 e Anexo 2 da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 790/792.

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

Convém ressaltar que, nos termos da consulta formulada no Processo TCE-RJ nº 216.281-7/19, o Plenário desta Corte, em Sessão de 04/12/2019, revendo entendimento anterior sobre a base de cálculo para fins de apuração do limite da despesa do Poder Legislativo Municipal, previsto

⁹ População utilizada para cálculo das quotas do FPM para o exercício de 2019 – Anexo IX da Decisão Normativa n.º 173/2019 – TCU, anexado às fls. 1855/1857.

no art. 29-A da Constituição Federal, firmou jurisprudência no sentido de que a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP) não deve compor a referida base.

Tendo em vista a mudança da metodologia até então adotada por esta Corte de Contas e considerando que tal posicionamento repercutirá na apreciação das Contas de Governo, o Plenário desta Corte determinou a expedição de ofício a todos os Municípios jurisdicionados, dirigidos aos Chefes dos Poderes Executivos e Legislativos Municipais, alertando-os acerca da adoção da nova metodologia, que passará a ser observada a partir das prestações de contas de governo do exercício de 2021, a serem encaminhadas no exercício de 2022.

Assim, a fim de reiterar o entendimento desta Corte, farei constar, na **comunicação** dirigida ao atual Prefeito, item de alerta quanto ao posicionamento desta Corte acerca da adoção da nova metodologia.

a) Aferição do valor repassado conforme a CRFB

Após a devolução de recursos, no exercício de 2019, ao Poder Executivo (devolução confirmada pelos registros do Balanço Financeiro da Câmara Municipal), o valor repassado pelo Poder Executivo ao Legislativo **respeitou** o disposto no inciso I do § 2º do artigo 29-A, conforme demonstrado a seguir: (fl.1732):

R\$			
Limite de repasse permitido Art. 29-A	Repasse recebido (A)	Valor devolvido ao poder executivo (B)	Repasse apurado após devolução (C) = (A) - (B)
2.899.928,23	2.900.079,96	110.392,99	2.789.686,97

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 805 e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – fls. 1091/1094.

b) Aferição do valor repassado conforme a LOA

De acordo com a Lei Orçamentária e com o Balanço Orçamentário da Câmara (orçamento final), o total previsto para repasse ao Legislativo no exercício de 2019 era de R\$ 2.794.815,30.

Comparando esse valor (R\$ 2.794.815,30) com o efetivamente repassado à Câmara Municipal, após a devolução de recursos ao Executivo (R\$ 2.789.686,97), constata-se um repasse a menor de R\$ 5.128,33, que pode ser considerado imaterial, se comparado com o montante que deveria ter sido repassado ao Legislativo (0,18% daquele valor). Desse modo, considero atendido o estabelecido no inciso III, §2º do artigo 29-A da Constituição Federal.

2.6 – Aplicações dos recursos dos *Royalties*

Os recursos dos *royalties* não devem ser utilizados para pagamento do quadro permanente de pessoal e de dívidas do ente (artigo 8º da Lei Federal nº 7.990/1989), excetuando-se aquelas dívidas com a União e suas entidades e o custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública em tempo integral, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública (Lei Federal nº 12.858/2013). Tais recursos podem ainda ser aplicados na capitalização dos fundos de previdência (Lei Federal nº 10.195/2001).

Mais recentemente, a Lei Federal nº 13.885/2019, que regulamentou a transferência, da União para os municípios, das receitas de *royalties* decorrentes da cessão onerosa prevista na Lei Federal nº 12.276/2010, estabeleceu que tais recursos devem ser destinados, alternativamente, para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimentos.

Pela análise das demonstrações contábeis, foram apuradas as receitas recebidas em 2019 pelo município de Santa Maria Madalena (fl.1736):

RECEITAS DE ROYALTIES

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			9.439.172,66

Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		0,00	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		9.439.172,66	
<i>Royalties</i> pela produção (até 5% da produção)	9.287.320,10		
<i>Royalties</i> pelo excedente da produção	0,00		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	151.852,56		
II - Transferência do Estado			2.078.839,99
III - Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			11.518.012,65
V - Aplicações financeiras			67.253,03
VI - Total das receitas (IV + V)			11.585.265,68

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – fls. 614/623.

Nota: o valor da receita total consignado no quadro acima não contempla os valores arrecadados decorrentes de royalties recebidos a título de cessão onerosa previsto na Lei Federal n.º 13.885/2019.

Especificamente quanto às receitas de *royalties* decorrentes da aplicação das citadas Leis Federais nº 12.858/2013 e nº 13.885/2019, o quadro a seguir demonstra o montante auferido pelo município de Santa Maria Madalena no exercício de 2019 (fl. 1737):

Receitas de Royalties - Leis Federal n.º 12.858/2013 e n.º 13.885/2019	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	138.291,28
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> a Título de Cessão Onerosa previstos na Lei Federal n.º 13.885/2019	515.330,77

Fonte: Quadro F.3 – fls. 1081.

Prosseguindo, as receitas de *royalties* custearam as seguintes despesas, conforme dados enviados pelo jurisdicionado e quadro elaborado pela instrução (fl. 1737):

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DOS ROYALTIES		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		11.280.758,73
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	11.280.758,73	

II - Despesas de capital			620.556,43
	Investimentos	620.556,43	
	Inversões financeiras	0,00	
	Amortização de dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)			11.901.315,16

Fonte: Quadro F.1 e demonstrativo contábil – fls. 976/979.

Desse modo, as informações constantes dos autos revelam não haver indícios de aplicações de recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas não excetuadas pela Lei Federal n.º 7.990/89, com as alterações introduzidas pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e n.º 12.858/13.

2.6.1 – Aplicações dos recursos dos *Royalties* decorrentes da Lei Federal nº 12.858/2013

A Lei Federal nº 12.858, de 09 de setembro de 2013, dispõe que do total das receitas provenientes dos *royalties* e participações especiais, oriundos de contratos de exploração de petróleo da camada do pré-sal, assinados a partir de 03 de dezembro de 2012, 75% (setenta e cinco por cento) deverão ser aplicadas na área de educação e 25% (vinte e cinco por cento) na área de saúde, conforme § 3º, artigo 2º da norma mencionada. Ressalte-se que tais recursos devem ser aplicados em acréscimo aos percentuais mínimos obrigatórios de gastos com educação e saúde, previstos na Constituição Federal.

O quadro a seguir, elaborado pelo corpo instrutivo com base no Quadro F.3 – Modelo 21 (item 71 do anexo da Deliberação TCE-RJ nº 285/2019) indica não ter havido a aplicação dos citados percentuais de recursos de *royalties* (fl.1741):

Aplicação de Recursos dos <i>Royalties</i> Pré-Sal	
Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos <i>Royalties</i> Previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013	138.291,28
Aplicação Mínima na Saúde – 25%	34.572,82
Aplicação de Recursos na Saúde	0,00
% aplicado em Saúde	0,00%
Saldo a aplicar	34.572,82
Aplicação Mínima na Educação – 75%	103.718,46

Aplicação de Recursos na Educação	0,00
% aplicado em Educação	0,00%
Saldo a aplicar	103.718,46

Fonte: Quadro F.3 – fls. 1081.

O fato de o Poder Executivo não ter aplicado nenhuma parcela dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação, não atendendo o disposto no § 3º, artigo 2º da mencionada legislação, levou o corpo instrutivo a sugerir **Irregularidade e Determinação** na conclusão de seu primeiro relatório.

Adicionalmente, em face de o município não ter criado o código de fonte de recurso específica para classificação dos recursos de *royalties* de que trata a Lei Federal nº 12.858/13, foi consignada, na primeira informação do corpo instrutivo, a **Impropriedade e Determinação n.º 9**.

Examinando a questão, o *Parquet* de Contas, em arrazoado de fls. 1776/1778, divergiu da instrução e entendeu como ressalva a não aplicação dos recursos de *royalties* na forma preconizada pela Lei Federal nº 12.858/13. Confirma-se a seguinte manifestação, à fl. 1778 dos autos:

Pelas razões apontadas, o Ministério Público de Contas, a divergir da posição d. corpo instrutivo, qualifica o fato como **ressalva, pelo menos até o julgamento definitivo da ação direta de inconstitucionalidade (ADI 6277¹⁰)**. Por evidente, a irregularidade nº 01 do relatório técnico não é incluída neste parecer.

Com relação ao fato de o município não ter criado código de fonte de recurso específica para a classificação dos recursos dos *royalties*, entretanto, o Órgão Ministerial concordou com a instrução, incluindo, ainda, uma ressalva relativa ao descumprimento de determinação contida nas contas de governo do exercício anterior (fls. 1778/1779):

Cumprir destacar que, no exame das contas deste município referente ao exercício de 2018 (TCE-RJ nº 206.991-2/2019), foi constatado o recebimento de R\$129.606,23 provenientes da arrecadação das receitas de royalties e da participação especial previstas na Lei Federal nº 12.858/13 e que não fora possível verificar a respectiva aplicação dessas receitas, em razão da ausência de criação de fonte de recursos específica para essas novas receitas arrecadas. Àquela altura, houve determinação desta Corte para que a Administração Municipal, além de criar o referido código, aplicasse em 2019 o montante devido e não aplicado em 2018.

Considerando que não há qualquer evidência, na instrução técnica, do cumprimento da determinação supra, infere esse *Parquet* de Contas que permanece a

¹⁰ Ação Direta de Inconstitucionalidade mediante a qual o Governo do RJ está questionando no STF a constitucionalidade da Lei Federal nº 12.858/2013, que impõe aos estados, Distrito Federal e municípios a obrigatoriedade de destinarem recursos dos *royalties* de petróleo e gás natural do pré-sal às áreas de educação básica (75%) e saúde (25%).

obrigatoriedade da administração municipal aplicar os referidos recursos recebidos em 2018, razão pela qual o Ministério Público de Contas inclui o fato como **Ressalva** neste parecer ministerial, com respectiva **Determinação** ao gestor para que os valores não aplicados dos recursos recebidos em 2018 sejam utilizados na finalidade e proporcionalidade definidas na Lei Federal n.º 12.858/13.

O relatório ainda indica que o município **não criou o código de fonte de recurso específico para a classificação das receitas de royalties** (de que trata a Lei Federal n.º 12.858/13), fato que foi considerado como **Impropriedade** com a respectiva **Determinação**, e que neste caso será recepcionado como **Ressalva** por este *Parquet*.

O corpo instrutivo, após o exame das razões de defesa apresentadas por intermédio do doc. 028.537-9/2020, assim se manifestou (fls.1857/1861 do processo):

IRREGULARIDADE N.º 01

- O Poder Executivo não aplicou nenhuma parcela dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação, não atendendo o disposto no § 3º, artigo 2º da mencionada legislação.

Razões de Defesa:

O defendente apresenta razões de defesa para a Irregularidade, esclarecendo às fls. 1831/1833 que “os recursos de royalties não ingressam na municipalidade de forma segregada, ou seja, a transferência de recursos da União, relativos aos royalties, chegam pela mesma fonte.”

Diante desse fato, alega que em 2019 foram realizadas despesas com a fonte Royalties nas funções saúde e educação em montantes superiores aos percentuais legais definidos, conforme demonstrativos de empenhos liquidados e pagos em anexo às fls. 1834/1843.

Expõe que a determinação contida no Parecer Prévio das contas de governo do município de 2018 (Processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19) sobre a criação de fonte específica de Royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, assim como da necessidade de aplicação em 2019 desses recursos, na proporção definida pela lei, qual seja, 75% na educação e 25% na saúde, só foi comunicada ao município em 30/10/2019, não havendo tempo hábil para criação das fontes e elementos de despesas para utilização desses recursos, na forma determinada.

Informa que em 2020 já foram criadas tais fontes de recursos e elementos de despesas, e que tais recursos já foram utilizados na forma preconizada pela referida lei federal.

Cita o posicionamento do Douto Ministério Público Especial no processo de prestação de contas de governo do município de Cardoso Moreira referente ao exercício de 2019 (Processo TCE-RJ n.º 210.811-1/20), que expõe que não havendo a criação de fonte de recurso específica de Royalties de que trata a Lei Federal n.º 12.858/13, inviabiliza a aferição exata da sua aplicação, sendo que tal “fato será tratado como impropriedade nos pareceres emitidos por este Parquet nas contas de governo municipais, até o julgamento definitivo da ação direta de inconstitucionalidade (ADI 627710)”.

Por fim, cita também o voto da Exma. Conselheira Substituta Andrea Siqueira Martins no processo de prestação de contas de governo do município de Quissamã, relativo ao exercício de 2019, cuja defesa apresentada pela municipalidade demonstra que houve a criação das fontes específicas de recursos dos Royalties do pré-sal vinculadas às áreas de educação e saúde, fato este acolhido na decisão da ilustre relatora, excluindo a ressalva inicialmente apontada.

Desta forma, considerando que houve por bem comprovado a utilização dos recursos provenientes dos Royalties de petróleo, conforme documentação apresentada, saneando a irregularidade inicialmente apontada pelo Corpo Instrutivo desta Corte de Contas, pugna pela emissão de parecer prévio favorável.

Análise:

O jurisdicionado apresenta demonstrativos de empenhos liquidados e pagos, às fls. 1834/1843, informando que, como não houve criação de fonte específica de recursos dos Royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, os montantes aplicados na saúde e na educação com a fonte genérica de Royalties supera os valores recebidos de Royalties do pré-sal, previstos na referida lei.

Analizando os demonstrativos apresentados, não há indicação em quais funções de governo tais despesas foram executadas, não sendo possível atestar se foram direcionadas para a educação ou para a saúde, se total ou parcialmente.

Entretanto, pelo demonstrativo encaminhado pelo município às fls. 981 - Despesas Custeadas com Recursos dos Royalties por Função – Quadro F.2, constata-se que houve aplicação na função 12 – educação, no montante de R\$453.943,26, e na função 10 - saúde, no montante de R\$3.295.240,00, provenientes de Royalties. Considerando que não houve criação de fonte específica de Royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, entende-se que, *in casu*, possam ser aceitos tais montantes como recursos aplicados na educação e na saúde como sendo provenientes dos Royalties previstos na referida lei federal, superando os percentuais nela previstos, conforme quadro a seguir representado.

Valor Recebido (LF 12.858/13)	Saúde - 25%		Educação - 75%	
	Valor (R\$)	%	Valor (R\$)	%
138.291,28	Valor (R\$)	%	Valor (R\$)	%
Valor legal a ser aplicado	34.572,82	25,00	103.718,46	75,00
Valor efetivamente aplicado ¹	3.295.240,00	2.382,83	453.943,26	328,25

Nota 1: Valores aplicados na fonte genérica Royalties.

Em relação à alegação de que a constitucionalidade da lei federal n.º 12.858/13 está sendo questionada no STF por meio da ADI 6277, ressalta-se que tal fato já foi abordado na conclusão do processo de prestação de contas do Governador do Estado do Rio de Janeiro referente ao exercício de 2019 (Processo TCE-RJ n.º 101.730-3/2020), que firmou o entendimento de que tal lei goza de presunção de constitucionalidade, até manifestação em contrário da Suprema Corte.

Sobre a defesa de que a municipalidade foi comunicada somente em 30/10/2019 da determinação contida no Parecer Prévio das contas de governo do município de 2018 (Processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19) sobre a criação de fonte específica de Royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, assim como da necessidade de aplicação em 2019 desses recursos, na proporção definida pela lei, qual seja, 75% na educação e 25% na

saúde, não havendo tempo hábil para criação das fontes e elementos de despesas para utilização desses recursos, na forma determinada, entende-se que tal argumentação merece acolhida.

Em que pese a obrigatoriedade do ente em aplicar na saúde e na educação os percentuais estabelecidos no artigo 3º, parágrafo 2º da Lei Federal n.º 12.858/13, no mesmo exercício do recebimento dos recursos dos Royalties previstos na mesma lei, entende-se que excepcionalmente neste exercício de 2019 tal fato possa ser atenuado, em virtude de que somente a partir de 27/11/2018 o município passou a receber tais recursos, e que, apesar da expressa obrigação legal de sua aplicação nos moldes previstos na lei federal, o prefeito municipal, por ocasião da emissão do parecer prévio das contas de governo referentes ao exercício de 2018 (Processo TCE-RJ n.º 206.991-2/19), teve suas contas apreciadas pelo plenário desta Corte em 23/10/2019, sendo comunicado da referida decisão em 30/10/2019, conforme se observa pelo Recibo de Entrega de Ofício n.º 34225/2019, naquele processo. Ou seja, já transcorrida quase toda a execução orçamentária de 2019, é que foi comunicado da decisão de cumprimento dos ditames da Lei Federal n.º 12.858/13, o que não se ecoa razoável elevar o seu não cumprimento em 2019 como um fato ensejador de irregularidade.

Ressalta-se que a excepcionalidade aqui proposta para o exercício de 2019 não será estendida na análise das prestações de contas de governo do município para os exercícios subsequentes.

Por fim, sobre a execução orçamentária da despesa ocorrida em 2020, tal fato será objeto de análise quando da prestação de contas de governo do município correspondente àquele exercício.

Conclusão: Isto posto, considerando que em 2019 não houve segregação de fonte de recursos dos Royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/13, e que houve aplicação dos recursos dos Royalties na educação e na saúde em montantes superiores aos exigidos pela citada lei federal, entende-se que, *in casu*, a presente irregularidade foi sanada.

O Ministério Público Especial, por sua vez, reiterou seu posicionamento no sentido do parecer favorável às contas. Confirmam-se os seguintes excertos, transcritos de fls. 1878/187 do processo:

(...)

No parecer apresentado em 01.10.2020, **o Parquet discordou da instância instrutiva** quanto à qualificação do fato (não aplicação dos recursos recebidos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013) como irregularidade nº 01, a qual constou como ressalva nº 01 no primeiro parecer ministerial.

Assim, em **desacordo** com o d. corpo instrutivo, concluiu este Ministério Público que as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo deveriam ser julgadas regulares pela Câmara Municipal de Santa Maria Madalena, propondo ao Plenário deste E. Tribunal, no âmbito de sua competência constitucional, a emissão de **Parecer Prévio Favorável** à respectiva aprovação. Tal proposta de parecer prévio se fez acompanhar de 12 (doze) Ressalvas, igual número de Determinações, 01 (uma) Recomendação, além de outras medidas com vistas ao aperfeiçoamento da gestão municipal.

(...)

Como pode ser observado, o d. corpo técnico registra no relatório que o Responsável comprovou que os valores da aplicação em saúde e em educação com recursos de royalties foram superiores aos recursos financeiros recebidos em 2019 oriundos da Lei Federal nº 12.858/13. Além disso, acolheu as justificativas do Jurisdicionado de que tais recursos foram recebidos sem identificação da sua origem e considerou que a aplicação acima referenciada atende integralmente à proporção definida na Lei Federal n.º 12.858/2013.

Diante dessa circunstância, o relatório instrutivo afastou a irregularidade referente ao fato e passou a sugerir a emissão de **Parecer Prévio Favorável** à aprovação das contas com 11 (onze) Ressalvas, igual número de Determinações e 01 (uma) Recomendação, todas elencadas na conclusão da análise técnica.

2 Análise da manifestação

É fato que a não segregação em rubrica própria da receita de royalties originária da Lei Federal nº 12.858/13, assim como a não criação de código específico para a respectiva fonte de recurso, não permite o controle da fonte/destinação legal, o que inviabiliza a aferição exata da sua aplicação.

Contudo, considerando que em 2019 as despesas empenhadas com ações de saúde e educação financiadas com recursos de royalties, no valor de R\$3.295.240,00 e R\$453.943,26, respectivamente, foram superiores tanto ao somatório das receitas da Lei Federal nº 12.858/13, recebidas nos exercícios de 2018 e 2019 (R\$267.897,51), quanto aos valores que deveriam ter sido aplicados obedecendo a proporcionalidade determinada na aludida lei (R\$66.974,38 em saúde e R\$200.897,51 em educação), **os elementos contidos neste processo não permitem infirmar o atendimento pela municipalidade das finalidades colimadas na lei.** Assim, por evidente, a ressalva nº 01 do parecer anterior não é incluída neste parecer.

Pois bem. Passo a examinar a questão da aplicação dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação.

No caso em tela, conforme bem observado pelo corpo instrutivo e pelo *Parquet* de Contas, o cerne do problema foi a inexistência, na relação de códigos das fontes de recursos utilizadas pelo município, em 2018 e em 2019, de código específico para classificar as receitas de royalties originárias da Lei Federal nº 12.858/13. **Essa falta de codificação impossibilitou a correta segregação dessa receita de royalties em rubrica própria, assim como a não permitiu o controle da fonte/destinação legal, inviabilizando a aferição exata da sua aplicação.**

Nada obstante, o demonstrativo encaminhado pelo município às fl. 981 (Despesas Custeadas com Recursos dos Royalties por Função – Quadro F.2), indica que houve aplicação na função 12 – educação, no montante de R\$453.943,26, e na função 10 - saúde, no montante de R\$3.295.240,00, provenientes de Royalties.

Além disso, em suas razões de defesa, às fls. 1834/1843, o jurisdicionado apresenta demonstrativos de empenhos liquidados e pagos, correspondentes a ações de saúde e educação financiadas com recursos de royalties, nos valores de R\$3.295.240,00 e R\$453.943,26, respectivamente, corroborando as despesas do quadro de fl.981, mencionadas anteriormente.

Dado que essas despesas foram superiores tanto ao somatório das receitas da Lei Federal nº 12.858/13, recebidas nos exercícios de 2018 e 2019 (R\$267.897,51), quanto aos valores que deveriam ter sido aplicados obedecendo a proporcionalidade determinada na aludida lei (R\$66.974,38 em saúde e R\$200.923,13 em educação), alio-me ao entendimento do corpo instrutivo e do Ministério Público de Contas, no sentido de que os elementos contidos nos autos não só não permitem afirmar que não houve o cumprimento do estabelecido na Lei Federal nº 12.858/2013 como apontam, ainda que por via indireta (representada pelos cálculos e comparações efetuadas sobre os montantes de *royalties* recebidos em 2018 e 2019), no sentido do atendimento à citada legislação.

Por essas razões, entendo que a irregularidade pode ser afastada.

2.6.2 – Aplicações dos recursos dos Royalties decorrentes da Lei Federal nº 13.885/2019

A Lei Federal nº 13.885, de 17 de outubro de 2019, que estabeleceu critérios de distribuição dos valores arrecadados, decorrentes de *royalties* recebidos a título da cessão onerosa do bônus de assinatura do pré-sal, prevista na Lei Federal nº 12.276, de 30 de junho de 2010, previu, em seu art. 1º, que a União transferirá 15% (quinze por cento) destes recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de receitas do Fundo de Participação dos Municípios – FPM.

Os incisos do § 3º do art. 1º da Lei Federal nº 13.885/2019 determinam que tais receitas devem ser destinadas, alternativamente, para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias (inciso I) ou investimento (inciso II).

Segundo o Quadro F.3. Aplicação de Recursos dos Royalties (Modelo 21), enviado pelo município, constata-se que foram aplicados os seguintes montantes (fl.1743):

Aplicação de Recursos dos Royalties – Cessão Onerosa

Descrição	Valor
Recursos Recebidos dos Royalties a Título de Cessão Onerosa previstos na Lei Federal n.º 13.885/2019	515.330,77
Aplicação de Recursos (Cessão Onerosa) em Investimentos	0,00
Aplicação de Recursos (Cessão Onerosa) na Previdência	0,00
Total Aplicado	0,00
Saldo a aplicar	515.330,77

Fonte: Quadro F.3 – fls. 1081.

O corpo técnico informa que o Poder Executivo municipal não conseguiu aplicar os recursos recebidos (R\$ 515.330,77), uma vez que eles ingressaram nos cofres municipais no encerramento do exercício de 2019, não havendo tempo hábil para o processamento da execução orçamentária da despesa:

O *Parquet* de Contas, à fl. 1780 dos autos, acrescentou:

Ademais, na relação informativa dos códigos e descrições das fontes de recursos utilizadas pelo município – que consta desta prestação de contas -, não é verificada a criação de código de fonte de recursos específica para a classificação das receitas de royalties (de que trata a Lei Federal nº 13.885/19).

Por se tratar de recursos com finalidade específica, conforme art. 1º, § 3º, incisos I e II da Lei Federal nº 13.885/19, é obrigatória a criação de código de classificação por fonte de recursos para controle da fonte/destinação dos recursos, nos termos do art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

Diante da situação verificada, consta da conclusão deste parecer proposta de **Comunicação** ao chefe do Poder Executivo Municipal para que adote providências com vista à criação da mencionada fonte de recursos.

Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.

Por fim, deve ser destacado que, em sessão de 24/07/2019, ao apreciar o Processo TCE-RJ nº 204.885-3/19, relativo à consulta sobre a possibilidade de pagamento de precatórios judiciais com recursos de royalties, formulada pela Prefeitura Municipal de Natividade, o Plenário do TCE, **revendo entendimento anterior** sobre as vedações de despesas realizadas com recursos de royalties, impostas pelo art. 8º da Lei nº 7.990/89, **firmou jurisprudência no sentido de que a proibição recai sobre todos os recursos das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural**, compreendendo:

- a) *Royalties* pela produção (até 5% da produção) – art. 48 da Lei nº 9.478/97;
- b) *Royalties* pelo excedente de produção – art. 49 da Lei nº 9.478/97;
- c) *Royalties* sob o regime de partilha de produção – art. 42-B da Lei nº 12.351/10, incluído pela Lei nº 12.734/12;
- d) Participação especial – art. 50 da Lei nº 9.478/97.

Assim, tendo em vista a mudança da metodologia até então adotada por esta Corte de Contas, alinho-me ao posicionamento manifestado pelo Plenário em sessão de 25/09/2019, nos autos do Processo TCE-RJ nº 207.740-8/19 (contas de governo da Prefeitura Municipal de Paraty, referentes ao exercício de 2018), e faço constar em meu voto um alerta ao Prefeito Municipal acerca da adoção da nova metodologia, que passará a ser observada nas prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2021, a serem encaminhadas a este Tribunal no exercício de 2022.

3 – GESTÃO FISCAL

3.1 – Metas Fiscais

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

Os relatórios resumidos da execução orçamentária e de gestão fiscal registram os seguintes resultados, que abaixo são comparados com as respectivas metas estabelecidas na LDO, conforme instrução de fl. 1690:

			R\$
Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido OU Não atendido
Receitas	55.526.328,04	63.639.193,60	
Despesas	55.526.328,15	65.123.450,20	
Resultado primário	1.149.901,81	-3.028.276,10	Não Atendido
Resultado nominal	-385.347,29	10.895.504,90	Atendido
Dívida consolidada líquida	-3.500.000,00	6.951.216,70	Não Atendido

Fonte: Anexo de Metas da LDO – fls. 424, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre/2019 e Anexo 2 do RGF 3º Quadrimestre OU RGF 2º semestre/2019.

Conforme se verifica no quadro anterior, o município não cumpriu as metas de resultado primário e de dívida consolidada líquida, estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. **Tal fato será considerado na conclusão de meu voto.**

A instrução informa que, em cumprimento ao disposto no §4º do artigo 9º da Lei Complementar Federal n.º 101/00, o Executivo Municipal realizou audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais nos períodos de fevereiro/2019, maio/2019 e setembro/2019, cujas Atas encontram-se às fls. 597/603.

Por fim, foram encaminhados, foram encaminhados às fls. 604/606, os comprovantes dos chamamentos para a realização das audiências públicas realizadas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas aos 3º quadrimestre/2018, 1º quadrimestre/2019 e 2º quadrimestre/2019.

4 - RESUMO

Inicialmente, o corpo instrutivo sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação, pela Câmara Municipal, das contas do chefe do Poder Executivo do município de Santa Maria Madalena, em face da irregularidade abaixo descrita:

Irregularidade:

O Poder Executivo não aplicou nenhuma parcela dos recursos dos royalties previstos na Lei Federal n.º 12.858/2013 na saúde e na educação, não atendendo o disposto no § 3º, artigo 2º da mencionada legislação.

O Ministério Público junto a este Tribunal divergiu do corpo instrutivo e opinou pela emissão de parecer prévio favorável à aprovação das contas de governo do Município de Santa Maria Madalena, por entender que elas observaram as disposições legais pertinentes, exceto quanto às ressalvas relacionadas na conclusão do parecer ministerial.

Após a publicação de pauta especial e apresentação de razões de defesa, o corpo instrutivo **reformou seu entendimento** e opinou pela emissão de **parecer prévio favorável**, por entender que o município, em 2019, realizou despesas com ações de saúde e educação em montantes superiores aos preconizados na Lei Federal nº 12.858/2013.

No caso em tela, conforme bem observado pelo corpo instrutivo e pelo *Parquet* de Contas, o cerne do problema foi a inexistência, na relação de códigos das fontes de recursos utilizadas pelo município, em 2018 e em 2019, de código específico para classificar as receitas de royalties originárias da Lei Federal nº 12.858/13. Essa falta de codificação impossibilitou a correta segregação dessa receita de *royalties* em rubrica própria, assim como a não permitiu o adequado controle da fonte/destinação legal, inviabilizando a aferição exata da sua aplicação.

Nada obstante, o demonstrativo encaminhado pelo município às fl. 981 (Despesas Custeadas com Recursos dos Royalties por Função – Quadro F.2), indica que houve aplicação na função 12 – educação, no montante de R\$453.943,26, e na função 10 - saúde, no montante de R\$3.295.240,00, provenientes de Royalties.

Além disso, em suas razões de defesa, às fls. 1834/1843, o jurisdicionado apresenta demonstrativos de empenhos liquidados e pagos, correspondentes a ações de saúde e educação financiadas com recursos de royalties, nos valores de R\$3.295.240,00 e R\$453.943,26, respectivamente, corroborando as despesas do quadro de fl.981, mencionadas anteriormente.

Dado que essas despesas foram superiores tanto ao somatório das receitas da Lei Federal nº 12.858/13, recebidas nos exercícios de 2018 e 2019 (R\$267.897,51), quanto aos valores que deveriam ter sido aplicados obedecendo a proporcionalidade determinada na aludida lei (R\$66.974,38 em saúde e R\$200.923,13 em educação), alio-me ao entendimento do corpo instrutivo e do Ministério Público de Contas, no sentido de que os elementos contidos nos autos não só não permitem afirmar que não houve o cumprimento do estabelecido na Lei Federal nº 12.858/2013 como apontam, ainda que por via indireta (representada pelos cálculos e comparações efetuadas sobre os montantes de *royalties* recebidos em 2018 e 2019), no sentido do atendimento à citada legislação.

Por essas razões, entendo que a irregularidade pode ser afastada.

Resumidamente, destaco os principais aspectos da gestão municipal:

Item	Situação
Créditos adicionais	Abertura foi amparada por prévia autorização legislativa e suficiência de fonte de recursos
Resultado Orçamentário	Consolidado: déficit de R\$ 1,5 milhão (o município não tem RPPS)
Resultado Financeiro	Consolidado: superávit de R\$ 640,3 mil (o município não tem RPPS)
Dívida Consolidada (máximo de 120% da RCL)	10,92% no 3º quadrimestre de 2019
Gastos com Pessoal (executivo máximo de 54% da RCL)	48,97% no 3º quadrimestre de 2019
MDE (mínimo de 25% dos impostos)	36,49%
Pagamento de profissionais com FUNDEB (mínimo 60%)	100,00%
Aplicação dos recursos do FUNDEB (mínimo de 95%)	99,69%
Saúde (mínimo 15% dos impostos)	15,19%
Artigo 29-A	O montante transferido à Câmara respeitou o limite constitucional.
Royalties	Não há indícios de aplicações vedadas pela legislação de regência da matéria.

5 – CONCLUSÃO

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

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

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

CONSIDERANDO que, em face da decisão do Supremo Tribunal Federal, foram aqui analisadas as contas de gestão do chefe do Poder Executivo, deixando as contas de chefe do Poder Legislativo para apreciação na prestação de contas de ordenadores de despesas da Câmara Municipal, exercício de 2019;

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

CONSIDERANDO a existência de devida autorização legislativa e fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais no período, conforme disposto no inciso V do artigo 167 da Constituição Federal;

CONSIDERANDO a observância das disposições das Resoluções nºs 40/01 e 43/01 do Senado Federal;

CONSIDERANDO que o Poder Executivo cumpriu o limite de gastos com pessoal estabelecido na alínea “b” do inciso III do artigo 20 da Lei Complementar nº 101/2000 (54%);

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

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

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

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

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

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

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

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

VOTO:

I - pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Santa Maria Madalena, Senhor Carlos Alberto de Matos Botelho, referentes ao exercício de 2019, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES** e a **RECOMENDAÇÃO**, descritas a seguir:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA Nº 01

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

DETERMINAÇÃO Nº 01

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

RESSALVA Nº 02

As despesas a seguir, classificadas na função 12 – Educação, não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a educação, por não pertencerem ao exercício de 2019, em desacordo com artigo 212 da Constituição Federal c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e o artigo 21 da Lei n.º 11.494/07:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor - R\$
18/01/2019	6	Pagamento referente a parte patronal do Fundeb devida por esta municipalidade no mês de Dezembro de 2018.	INT.NAC.S.SOCIAL	Ensino Fundamental	Transferências do FUNDEB - 60%	115.220,71
TOTAL						115.220,71

DETERMINAÇÃO Nº 02

Observar o regime de competência quando do registro das despesas na função 12 – Educação, em atendimento aos artigos 212 da Constituição Federal c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar nº 101/00 e o artigo 21 da Lei n.º 11.494/07.

RESSALVA Nº 03

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

DETERMINAÇÃO Nº 03

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

RESSALVA Nº 04

A abertura do crédito adicional, tendo como fonte o *superavit* financeiro do Fundeb, por meio do decreto n.º 2.502/19 (R\$195.242,62), não utilizou a totalidade do saldo a empenhar do exercício anterior (R\$199.148,54), em desacordo com o disposto no § 2º do artigo 21 da Lei 11.494/07.

DETERMINAÇÃO Nº 04

Observar o disposto no §2º do artigo 21 da Lei 11.494/07, procedendo à abertura do crédito adicional, tendo como fonte a totalidade do *superavit* financeiro do Fundeb, no primeiro trimestre do exercício imediatamente subsequente ao do ingresso dos recursos.

RESSALVA Nº 05

O valor do *superavit* financeiro para o exercício de 2020 apurado na presente prestação de contas (R\$117.646,01) é inferior ao registrado pelo município no balancete do Fundeb (R\$121.143,42), resultando numa diferença de R\$3.497,41.

DETERMINAÇÃO Nº 05

Observar a correta movimentação dos recursos do Fundeb, com vistas ao cumprimento do artigo 21 da Lei 11.494/07 c/c o artigo 85 da Lei n.º 4.320/64.

RESSALVA Nº 06

O município cumpriu parcialmente as regras estabelecidas pela Portaria Conjunta n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018, no que se refere às atribuições dos agentes financeiros do Fundeb, movimentação financeira, divulgação das

informações sobre transferências e utilização dos recursos e manutenção da conta única e específica do Fundo.

DETERMINAÇÃO Nº 06

Cumprir as regras relativas ao Fundeb, estabelecidas pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 02, de 15/01/2018, alterada pela Portaria Conjunta STN/FNDE n.º 3, de 27/03/2018.

RESSALVA Nº 07

As despesas a seguir, classificadas na função 10 – Saúde, não foram consideradas no cálculo do limite dos gastos com a saúde, por não pertencerem ao exercício de 2019, em desacordo com o artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00:

Data do empenho	N.º do empenho	Histórico	Credor	Subfunção	Fonte de recurso	Valor - R\$
18/01/2019	1	Pagamento do INSS Patronal do Fundo Municipal de Saúde com base no mês de Dezembro de 2018.	INT.NAC.S.SOCIAL	Atenção Básica	RECURSOS ORDINÁRIOS	49.836,66
TOTAL						49.836,66

DETERMINAÇÃO Nº 07

Observar a correta classificação das despesas na função 10 – Saúde, em atendimento ao artigo 7º da Lei Complementar n.º 141/12 c/c com inciso II do artigo 50 da Lei Complementar n.º 101/00.

RESSALVA Nº 08

O município não realiza suas despesas com ações e serviços públicos de saúde a partir de recursos movimentados unicamente pelo Fundo Municipal de Saúde, contrariando o estabelecido no parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12, conforme a seguir:

Descrição	Valor (R\$)	Percentual
Gastos geridos pelo Fundo Municipal de Saúde	15.960.646,54	99,93%
Gastos geridos pela Prefeitura Municipal	11.727,18	0,07%
Total de despesas aplicadas em saúde pelo município no exercício de 2019	15.972.373,72	100%

DETERMINAÇÃO Nº 08

Observar que a realização de despesas com ações e serviços públicos de saúde deverão ser financiadas com recursos movimentados exclusivamente pelo Fundo Municipal de Saúde, em atendimento ao parágrafo único do artigo 2º c/c o artigo 14 da Lei Complementar Federal n.º 141/12.

RESSALVA Nº 09

O município não criou o código de fonte de recurso específico para classificação dos recursos de *royalties* de que trata a Lei Federal nº 12.858/13.

DETERMINAÇÃO Nº 09

Providenciar a criação no orçamento municipal de código de fonte de recurso específico para classificação das receitas provenientes dos *royalties* de que trata a Lei Federal nº 12.858/13.

RESSALVA Nº 10

O município não cumpriu integralmente às obrigações estabelecidas na legislação relativa aos portais da transparência e acesso à informação pública.

DETERMINAÇÃO Nº 10

Implementar ações, visando ao pleno atendimento às exigências, estabelecidas na Lei Complementar Federal nº 131/09, Lei Complementar Federal nº 101/00, Lei Federal nº 12.527/11 e no Decreto Federal nº 7.185/10, no que couber, relativas aos portais de transparência.

RESSALVA Nº 11

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

DETERMINAÇÃO Nº 11

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

RECOMENDAÇÃO

Para que o município atente para a necessidade do uso consciente e responsável dos recursos dos *royalties*, priorizando a alocação dessas receitas na aplicação de programas e ações voltadas para o desenvolvimento sustentável da economia local, bem como, busque alternativas para atrair novos investimentos de forma a compensar as possíveis perdas de recursos futuros;

II – pela **COMUNICAÇÃO** ao atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de Santa Maria Madalena, para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no artigo 74 da CRFB/88 e no art. 59 da LRF, pronunciando-se, nas próximas contas de governo, de forma conclusiva quanto aos fatos de ordem orçamentária, financeira, patrimonial e operacional que tenham contribuído para os resultados apurados, de modo a subsidiar a análise das contas por este Tribunal, apresentando **certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalva ou irregularidade das contas**, apontando, ainda, quais foram as medidas adotadas no âmbito do controle interno, no sentido de alertar a administração municipal quanto às providências a serem implementadas para a melhoria da gestão governamental, além de **apresentar a análise das determinações e recomendações exaradas por este Tribunal nas Contas de governo;**

III – pela **COMUNICAÇÃO** ao Senhor Carlos Alberto de Matos Botelho, atual Prefeito Municipal de Santa Maria Madalena, para que seja alertado:

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

(ii) **quanto à metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo à aplicação de recursos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, a ser utilizada na prestação de contas de governo a partir do exercício de 2020, encaminhada a este Tribunal no exercício de 2021**, a qual passará a considerar, para fins de aferição do cumprimento do art. 212 da Constituição Federal – aplicação de 25% da receita resultante de impostos e de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino – somente as despesas efetivamente pagas no exercício;

(iii) quanto ao fato de que, **para as contas de governo municipais referentes ao exercício de 2020, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2021**, as

despesas com aquisição de uniformes e afins, custeadas pelo Município, ainda que distribuídos indistintamente a todos os alunos, serão consideradas despesas de natureza assistencial, razão pela qual **não mais poderão ser consideradas no câmputo da base de cálculo do limite mínimo constitucional de 25%** (vinte e cinco por cento), consignado no art. 212 da Constituição Federal, assim como não poderão mais ser financiadas com recursos do FUNDEB;

(iv) quanto à **necessidade de providenciar a abertura de conta específica** distinta daquela em que se encontram os recursos do Tesouro, bem como, garantir que os recursos serão transferidos ao órgão responsável pela Educação nos prazos estabelecidos no § 5º do artigo 69 da Lei Federal nº 9.394/1996;

(v) quanto à **metodologia de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucional relativo a gastos em saúde, a ser utilizada na prestação de contas de governo a partir do exercício de 2020, encaminhada a este Tribunal no exercício de 2021**, segundo a qual, para aferição do cumprimento do art. 198, §2º, II e §3º, I, da CRFB, deverão ser consideradas as despesas liquidadas e efetivamente pagas no exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite de caixa do respectivo fundo de saúde no exercício;

(vi) quanto ao fato de que, consoante deliberado nos autos do processo TCE-RJ nº 207.740-8/19, **a partir das contas de governo do exercício de 2021, a serem encaminhadas ao TCE em 2022, a vedação imposta pelo art. 8º da Lei nº 7.990/89** – que proíbe a aplicação de recursos de royalties em pagamento de dívida e no quadro permanente de pessoal, excetuado o pagamento de dívidas para com a União e suas entidades, bem como excepcionado o custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública – **abarca todos os recursos das compensações financeiras devidas pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural**;

(vii) quanto à **necessidade de criação de código de fonte de recursos específico para as receitas transferidos pela União por força da Lei Federal nº 13.885/2019**, em obediência ao art. 8º, parágrafo único, e art. 50, inciso I da Lei Complementar

Federal nº 101/2000, tendo em vista tratar-se de recursos com finalidade específica, conforme art. 1º, § 3º, incisos I e II da Lei Federal nº 13.885/19;

(viii) quanto ao fato de que, para as Contas de Governo Municipais referentes ao exercício de 2021, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2022, a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP) não deverá compor a base de cálculo para fins de limite da despesa do Poder Legislativo Municipal previsto no art. 29-A da Constituição Federal;

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

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

GC-6,

MARIANNA M. WILLEMANN
CONSELHEIRA-RELATORA
Documento assinado digitalmente