



PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO MUNICIPAL

ITABORAÍ

EXERCÍCIO DE 2024

RELATOR CONSELHEIRO-SUBSTITUTO MARCELO VERDINI MAIA

Sumário

1.	CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	8
2.	DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS.....	10
3.	EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	12
3.1.	INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO	12
3.2.	ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS	12
3.3.	FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS	17
4.	GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL	18
4.1.	GESTÃO ORÇAMENTÁRIA	18
4.2.	RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO	20
4.3.	RESULTADO PATRIMONIAL	23
5.	ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL.....	23
5.1.	RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	23
5.2.	DÍVIDA PÚBLICA.....	24
5.3.	OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS	25
5.4.	ALIENAÇÃO DE ATIVOS	26
5.5.	DESPESA COM PESSOAL	27
5.6.	ATO NULO DE AUMENTO DE DESPESA DE PESSOAL	28
5.7.	METAS FISCAIS.....	28
5.8.	AUDIÊNCIAS PÚBLICAS	29
5.9.	RESTOS A PAGAR	30
5.10.	REGULARIDADE NO REPASSE DE RECURSOS PARA PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS	31
5.11.	VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	34
6.	LIMITES CONSTITUCIONAIS	40
6.1.	DESPESAS COM EDUCAÇÃO	40
6.1.1.	FUNDEB	40
6.1.2.	DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE	43
6.2.	AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS	45
7.	DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES	47
7.1.	ROYALTIES E PARTICIPAÇÕES ESPECIAIS	47
7.2.	SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA	55
7.3.	REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO.....	65
7.4.	CONTROLE INTERNO	66
7.4.1.	DETERMINAÇÕES NAS CONTAS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO ANTERIOR.....	66
7.4.2.	CERTIFICADO DE AUDITORIA	67

7.5.	RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL	67
7.6.	TRANSPARÊNCIA PÚBLICA	68
7.7.	TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL	69
8.	CONCLUSÃO.....	70

PLENÁRIO

VOTO GCSMVM

PROCESSO TCE-RJ Nº: 213.859-4/25

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE ITABORAÍ

ASSUNTO: PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO - 2024

RESPONSÁVEL: SR. MARCELO JANDRE DELAROLI (SEM PROCURADOR CONSTITUÍDO NOS AUTOS)

**PREFEITURA MUNICIPAL DE ITABORAÍ. PRESTAÇÃO DE
CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2024.**

**VERIFICAÇÃO INICIAL, POR PARTE DAS INSTÂNCIAS
INSTRUTIVAS, DA OCORRÊNCIA DE UMA IRREGULARIDADE.
SUGESTÃO PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO
CONTRÁRIO.**

**COMUNICAÇÃO NOS MOLDES DO ART. 64, §1, DO REGIMENTO
INTERNO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E
ESCLARECIMENTOS POR PARTE DO RESPONSÁVEL.
AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE APÓS A FASE DO
CONTRADITÓRIO.**

**AFASTAMENTO DA IRREGULARIDADE PRELIMINARMENTE
IDENTIFICADA APÓS ANÁLISE DAS RAZÕES DE DEFESA.**

**EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL À APROVAÇÃO DAS
CONTAS COM RESSALVAS E DETERMINAÇÕES. COMUNICAÇÃO
AO ATUAL RESPONSÁVEL PELO ÓRGÃO CENTRAL DE
CONTROLE INTERNO MUNICIPAL. COMUNICAÇÃO AO ATUAL
PREFEITO. COMUNICAÇÃO AO ATUAL PRESIDENTE DA
CÂMARA MUNICIPAL. ARQUIVAMENTO.**

Versam os autos sobre a Prestação de Contas de Governo do Chefe do Poder Executivo do Município de Itaboraí, que abrange as contas do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2024, sob a

responsabilidade do **Sr. Marcelo Jandre Delaroli**, pelo período de 01/01 a 31/12/2024, ora submetida à análise desta Corte para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do art. 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos (SCAP), constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em 16/04/2025, encaminhada em meio eletrônico, conforme o disposto no art. 3º da Deliberação TCE-RJ nº 285/2018. Dessa forma, considerando que o envio ocorreu no interregno de 60 dias a contar da abertura da sessão legislativa (18/02/2025), sua remessa foi tempestiva, considerando o disposto no art. 6º da referida Deliberação, alterado pela Deliberação TCE-RJ nº 325/2021.

Inicialmente, o Corpo Instrutivo, por meio da Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal (CSC-MUNICIPAL), procedeu ao exame detalhado de toda a documentação encaminhada, constatando a ausência de elementos necessários à análise, impossibilitando a verificação das normas legais e constitucionais que devem ser cumpridas pelo Município, o que culminou na expedição do ofício PRS/SSE/CGC nº 8.588/2025 com base no art. 7-A da Deliberação TCE nº 285/2018 para que o jurisdicionado encaminhasse os elementos faltantes.

Em atenção ao ofício supramencionado, o jurisdicionado encaminhou elementos que foram protocolizados no Documento TCE-RJ nº 11.089-1/2025.

De posse dos novos elementos, o Corpo Instrutivo, conforme instrução técnica de 19/08/2025, em sua conclusão preliminar, frente à irregularidade a seguir apresentada, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Itaboraí, com **irregularidade, impropriedades, determinações:**

IRREGULARIDADE Nº1

Descumprimento do artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 (LRF).

A instrução da Especializada sugeriu, também, comunicações ao atual Prefeito, atual titular do Poder Legislativo e ao responsável pelo Órgão Central de Controle Interno, bem como expedição de ofício ao Ministério Público.

A Subsecretaria de Controle de Contas e Gestão Fiscal (SUB-CONTAS) e a Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE) concordaram com a proposição manifestada pela instância técnica.

Em parecer de 21/08/2025, o Ministério Público de Contas junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral, Dr. Vittorio Constantino Provenza, corroborou a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, em razão da irregularidade e determinações apontadas pelo Corpo Instrutivo.

Concluída a análise pela SGE e pelo Ministério Público de Contas, os autos foram remetidos ao meu gabinete para fins de cumprimento do disposto no art. 64, § 1º, do Regimento Interno desta Corte, onde, por meio de decisão monocrática proferida em 28/08/2025¹, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso este assim entendesse necessário, aperfeiçoando-se assim a garantia ao pleno exercício da ampla defesa e do contraditório.

Em atendimento à supracitada decisão, houve a remessa **tempestiva** dos elementos que deram origem ao Doc. TCE-RJ nº 18.422-6/2025, de modo que o processo foi encaminhado à CSC-Municipal para exame dos documentos juntados aos autos.

Em nova manifestação de 24/09/2025, o Corpo Instrutivo entendeu como insuficientes as razões de defesa apresentadas, sugerindo a manutenção da irregularidade, o que culminou na sugestão de emissão de **parecer prévio contrário**.

O Ministério Público de Contas, por sua vez, em 14/10/2025, corroborou na íntegra com posicionamento da Especializada e, ao final, também propôs a emissão de **parecer prévio contrário**.

Após a conclusão dos autos remetidos ao gabinete, procedeu-se à inclusão do feito em pauta especial, cuja publicação ocorreu no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, em estrita observância ao disposto no artigo 123, § 3º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

Em 13/10/2025, deu entrada nesta Corte o Doc. TCE-RJ nº 21.263-1/2025 em que o Sr. Marcelo Delaroli encaminhou pedido para agendamento de reunião técnica com a Secretaria-Geral de Controle Externo, nos termos da Deliberação TCE-RJ nº 351/2024, alegando questões técnicas controvertidas a respeito do descumprimento do art. 42, notadamente quanto a inconsistências no inciso X da

¹ Comunicação por meio do Ofício PRS/SSE/CGC nº 17.173/2025 (recebido pelo responsável em 03/09/2025).

Deliberação TCE-RJ 248/2008 que trata da relação de contratos e termos aditivos vigentes que, por consequência, refletiriam na análise de disponibilidade de caixa.

Posteriormente, por meio do Doc. TCE-RJ nº 22.082-2/2025, protocolizado em 21/10/2025, foi solicitado o agendamento de reunião com este Gabinete. Atendendo ao pedido, a equipe técnica do Município foi recebida por meu gabinete às 11h do dia 22/10/2025 (peça 195).

Na sequência, o responsável protocolou o Doc. TCE-RJ nº 22.169-6/2025, em 23/10/2025, apresentando razões complementares de defesa. Em 24/10/2025, também foi juntado aos autos o Doc. TCE-RJ nº 22.289-2/2025, referente ao pedido de sustentação oral.

Em 29/10/2025, ao acompanhar o voto sob minha relatoria, o Plenário² deliberou pelo **deferimento** do pedido de realização de reunião técnica, determinando a realização de **diligência interna** junto à SGE para que, após a referida reunião, a Coordenadoria competente se manifestasse conclusivamente acerca das razões de defesa complementares apresentadas, entre outras determinações.

Novas razões de defesa foram colacionadas aos autos pelo jurisdicionado, em 18/11/2025, protocolizadas sob o Doc. TCE-RJ nº 24.099-9/2025.

O Corpo Técnico, em nova instrução de 15/01/2026, esclareceu que a reunião técnica deferida foi realizada 06/11/2025, a qual tratou basicamente de esclarecimentos acerca de informações a serem lançadas no sistema Término de Mandato - módulo da Del. TCE-RJ nº 248/08, o que culminou na alteração dos dados pelo Município, bem como na reanálise dos autos, de modo que a conclusão se deu pela sugestão de afastamento da irregularidade inicialmente apurada e a **emissão de parecer prévio favorável**, com **ressalvas e determinações**.

O Ministério Público de Contas, em 26/01/2026, corroborou integralmente o posicionamento da Especializada e, ao final, também propôs a emissão de **parecer prévio favorável**.

² Acórdão TCE-RJ nº 52.478/2025.

Conclusos os autos ao gabinete, houve a publicação de pauta especial no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, nos moldes preconizados pelo art. 123, § 3º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

É O RELATÓRIO.

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No Brasil, o controle da gestão pública ostenta *status* constitucional e é apresentado em três planos distintos: o interno, no âmbito de cada órgão ou instituição; o externo, exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas; e o social, pela sociedade em geral.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro representa um fundamental instrumento de controle externo e técnico sobre a gestão pública. Por meio das diversas funções atribuídas, essa Corte atua com o escopo de permitir o contínuo aperfeiçoamento e a modernização do planejamento e da execução das ações estatais, com vistas a implementar medidas que, em última análise, incrementem a qualidade de vida da população.

Dentre os diversos mecanismos de que o Tribunal de Contas dispõe para fiscalizar a Administração do Estado está a emissão de parecer prévio na prestação de contas anual de governo.

A prestação de contas, genericamente considerada, exsurge da natural responsabilidade daquele que administra coisa de outrem. Esse dever de prestar contas é ainda mais manifesto quando se está diante da administração de recursos públicos, que envolve vultosas quantias de indetermináveis pessoas. A prestação de contas é o meio pelo qual o povo, enquanto verdadeiro titular da coisa pública, pode acompanhar e exercer seu controle social sobre a gestão pública. Nesse contexto, a prestação de contas revela-se como imperativo decorrente do exercício de função pública, conforme explicita o art. 70, parágrafo único, da Constituição da República:

Art. 70. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Na prestação de contas anual de governo que é apresentado e examinado o desempenho geral das contas públicas no exercício financeiro. Tal análise se dá de forma macroscópica, com fulcro no

exame da conduta do administrador no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas idealizadas na concepção das leis orçamentárias.

Definido o objeto da presente prestação de contas governo, notadamente uma visão geral acerca dos resultados obtidos pelo Município no exercício de 2024, cabe esclarecer que a análise empreendida por este Tribunal de Contas culmina em parecer prévio, técnico e imparcial, que posteriormente será direcionado à Câmara Municipal para fins de julgamento político e definitivo.

Com enfoque propriamente na prestação de contas do exercício de 2024 e com base nos elementos trazidos aos autos, complementados pelas conclusões do Corpo Instrutivo e do Ministério Público de Contas, que podem ser considerados parte integrante deste voto naquilo que com este não conflite, passa-se a destacar os principais aspectos pertinentes à presente Prestação de Contas do Governo Municipal de **Itaboraí**, que embasarão a emissão de parecer prévio, que deve ser conclusivo de modo a oferecer à Casa Legislativa os elementos técnicos necessários para o julgamento das contas do Prefeito.

Cumprе salientar que o parecer prévio conclusivo, de natureza opinativa, fundamenta-se em documentos encaminhados pelo responsável, de caráter eminentemente declaratório, e nas análises empreendidas pelas instâncias técnicas deste Tribunal, as quais, no exercício das competências que lhes são atribuídas, realizam procedimentos próprios com vistas a conferir lastro probatório e consistência à manifestação. Dessa forma, cabe ao Corpo Deliberativo a apreciação dessas conclusões para fins de formação de juízo e emissão do parecer.

Ademais, eventuais fiscalizações também podem servir como base para a emissão do aludido parecer prévio. Isto porque se mostra mais efetivo e mais aderente aos institutos jurídicos de Contas positivados no modelo de Controle Externo adotado no Brasil que falhas identificadas em sede de fiscalizações inerentes a aspectos macroeconômicos e fiscais, pela notória separação constitucional dos dois institutos de contas atualmente existentes, sejam apuradas em sede de Contas de Governo, já que se demonstram como falhas submetidas ao julgamento político do Parlamento, cujo TCE-RJ apoia tecnicamente por meio da emissão de parecer prévio opinativo não vinculante ou parcialmente vinculante, este no que tange aos prefeitos sob jurisdição desta Corte.

Note-se, contudo, que falhas evidenciadas em instrumentos de fiscalização só possuirão o condão de afetar as presentes Contas de Governo em casos de influência significativa nos resultados

fiscais, limites e inexecução de políticas públicas sob a égide deste instituto, **desde que seja possível atribuir ao Chefe do Poder Executivo conduta comissiva ou omissiva que tenha concorrido para ocorrência ou manutenção das irregularidades apuradas.**

Neste ponto, deve-se restar claro que a ocorrência de falhas decorrentes da prática de atos de gestão não deve interferir nas conclusões emanadas por esta Corte em sede de parecer prévio técnico-opinativo (se contrário ou favorável), que claramente não se afeiçoam aos pontos dignos de análise realizados nas Contas de Governo, podendo tão somente reverberar seus efeitos para fins de julgamento de Contas de Gestão, quando então deve-se sopesar as irregularidades ou eventual montante danoso ao Erário frente ao conjunto de atos de gestão praticados na integralidade de tais atos praticados sob julgamento deste Tribunal.

2. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E FISCAIS

De acordo com o art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro³, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo seus Anexos e quadros demonstrativos. Além disso, compõe o rol de demonstrativos as Notas Explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas.

Essas demonstrações possuem o propósito de representar, de maneira estruturada, a situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade, devendo proporcionar informações úteis para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados, motivo pelo qual fazem parte dos documentos de encaminhamento obrigatório a esta Corte para fins de emissão de parecer prévio.

A padronização destes demonstrativos é atualmente atribuição da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), haja vista sua competência prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no que tange à consolidação das contas públicas nacionais, bem como aquela estabelecida pela Lei Federal nº 10.180/01 de Órgão Central do Sistema de Contabilidade e de Administração Financeira Federal.

³ No caso do Balanço Financeiro, muito embora não haja sua previsão nas NBC TSP, o demonstrativo é de elaboração e publicação obrigatória por força da Lei Federal nº 4.320/64.

Neste sentido, as atuais estruturas das demonstrações contábeis foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/2012, em consonância com os novos padrões de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta forma, além da Legislação supramencionada, os Demonstrativos Contábeis, também conhecidos como Demonstrações Financeiras, devem ser elaborados à luz da 10ª edição⁴ do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) que, por sua vez, realizam sua abordagem à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade⁵.

Já os demonstrativos fiscais, que para fins de análise nas presentes contas devem ser elaborados à luz da 14ª edição⁶ do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), permitem analisar opções de política fiscal, definir essas políticas e avaliar os seus impactos, bem como determinar o impacto sobre a economia e comparar os resultados fiscais nacional e internacionalmente. O foco é sobre a avaliação do impacto na economia, no âmbito da estrutura conceitual das estatísticas macroeconômicas.

Em âmbito nacional, a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e determina que os Entes nacional e subnacionais deverão elaborar e publicar o Anexo de Riscos Fiscais e o Anexo de Metas Fiscais. Ambos acompanham a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e contém a previsão fiscal para os diversos itens relacionados com as Estatísticas de Finanças Públicas (EFP).

Além disso, no intuito de assegurar a transparência⁷ dos gastos públicos e o atingimento das metas fiscais pactuadas, são elaborados e publicados o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), em regra, com periodicidade bimestral e quadrimestral, respectivamente.

⁴ Edição válida para o exercício de 2024.

⁵ Notadamente, a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, a NBC TSP 12 – Demonstração dos Fluxos de Caixa, e a NBC TSP 13 – Apresentação de Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis.

⁶ Edição válida para o exercício de 2024.

⁷ Neste sentido, dispõe a LRF em seu art. 48 que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

É por meio destes demonstrativos que se verifica o cumprimento das metas fiscais destinadas a controlar o endividamento sustentável da máquina pública e a manutenção do equilíbrio fiscal por meio das metas e dos resultados primário e nominal, dos limites de operações de crédito e da dívida consolidada líquida. Além disso, é possível verificar os limites de gastos com pessoal, o cumprimento de aplicação mínima em saúde e educação, dentre outros.

Feita essa breve introdução, o Corpo Instrutivo acusou o recebimento das demonstrações contábeis consolidadas, bem como dos relatórios exigidos pela LRF – RREO e RGF –, referentes ao exercício de 2024, todos anexados ao Processo TCE-RJ nº 216.801-6/2024, que trata do Acompanhamento de Gestão Fiscal, em conformidade com os procedimentos estabelecidos na Deliberação TCE-RJ nº 345/2024.

3. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

3.1. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

No ordenamento jurídico brasileiro, em respeito ao princípio da legalidade sob a ótica da administração pública⁸, os Instrumentos de Planejamento e Orçamento são constituídos por leis de iniciativa privativa e indelegável do Chefe do Poder Executivo⁹ que, por sua vez, dão origem, em cada ente, ao Plano Plurianual (PPA), à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e à Lei Orçamentária Anual (LOA), esta última considerada o orçamento propriamente dito.

Com base nos documentos encaminhados, observa-se que o Município, além de respeitar os arts. 37 e 84, XXIII, ambos da Constituição Federal, teve seu orçamento geral aprovado com receitas estimadas (previstas), no montante de R\$ 1.159.854.500,00, e despesas fixadas em igual valor.

3.2. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

No decorrer do exercício, a LOA está sujeita a ajustes mediante créditos adicionais, que podem ser especiais (despesa não consignada inicialmente na LOA), suplementares (atender despesa insuficientemente dotada na LOA) ou extraordinários (atender despesas urgentes e imprevisíveis),

⁸ Art. 37 da CF/88

⁹ Ar. 84, XXIII e parágrafo único da CF/88

bem como mediante outras alterações, como a troca da fonte de recurso ou alteração na modalidade de aplicação, realizadas por meio de remanejamentos, transposições e transferências.

De forma resumida, ocorreram as seguintes alterações orçamentárias em razão da abertura de créditos adicionais, as quais **guardam paridade** com o Anexo 12 da Lei Federal nº 4.320/64:

Descrição		Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial		1.159.854.500,00
(B) Alterações:		638.643.311,21
Créditos extraordinários	0,00	
Créditos suplementares	617.947.165,08	
Créditos especiais	20.696.146,13	
(C) Anulações de dotações		253.679.808,72
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)		1.544.818.002,49
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal n.º 4.320/64		1.544.818.002,49
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)		0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 5, Relatório Geral – Peça 146, fls. 61 e Anexo 12 Consolidado – Peça 19.

No que tange às alterações orçamentárias autorizadas na própria LOA, o art. 4º autorizou o Poder Executivo a abrir créditos suplementares, com a finalidade de atender insuficiências nas dotações orçamentárias, até o limite de 40% (quarenta por cento) das receitas estimadas, respeitando a base de cálculo e as fontes dispostas na referida lei, o que culminou no montante autorizado de R\$ 609.648.742,54.

Além disso, a Especializada ressaltou que a LOA instituiu exceções ao limite autorizado (art. 4º) para a abertura de créditos adicionais suplementares, consoante os art. 4º, §§ 1º e 2º do referido diploma legal.

Quanto às espécies de remanejamentos, transposições e transferências, mister se faz ressaltar que o procedimento de **alteração** orçamentária exige **prévia autorização legislativa**, nos termos do art. 167, inciso VI da Constituição Federal, **o que precisa ser feito de forma distinta** da LOA, tendo em vista o princípio constitucional da exclusividade da lei orçamentária anual previsto no art. 165, §8º da Constituição Federal.

Nesse sentido, trago à baila trechos do periódico¹⁰ publicado pelo eminente Conselheiro do TCE-MA, José de Ribamar Caldas Furtado, na Revista do TCU, ao explicar as diferenças entre os institutos de realocação de recursos orçamentários, à luz dos preceitos constitucionais:

O constituinte de 1988 introduziu os termos remanejamento, transposição e transferência em substituição à expressão estorno de verba, utilizada em constituições anteriores para indicar a mesma proibição.² Em verdade, trata-se de realocações de recursos orçamentários de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sempre dependendo de autorização a ser consignada por meio de lei específica.

J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis ressaltam que há uma profunda diferença entre os créditos adicionais e as técnicas de transposição, remanejamento e transferência de recursos orçamentários. No caso dos créditos adicionais, o fator determinante é a necessidade da existência de recursos; para as demais alterações, é a reprogramação por repriorização das ações o motivo que indicará como se materializarão.³ Esses autores apontam quatro motivos que podem dar origem aos créditos adicionais: a) variações de preço de mercado dos bens e serviços a serem adquiridos para consumo imediato ou futuro; b) incorreção no planejamento, programação e orçamentação das ações governamentais; c) omissões orçamentárias; d) fatos que independem da ação volitiva do gestor. Por outro lado, os remanejamentos, transposições e transferências de recursos de uma dotação para outra ou de um órgão para outro terão sempre um único motivo: repriorizações das ações governamentais.⁴

Como se depreende, as figuras do artigo 167, IV, da Constituição terão como fundamento a mudança de vontade do poder público no estabelecimento das prioridades na aplicação dos seus recursos, fato que, pela própria natureza, demanda lei específica alterando a lei orçamentária. É o princípio da legalidade que exige, no caso, lei em sentido estrito; é o princípio da exclusividade que informa que ela é específica.

Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles pontifica que, havendo necessidade de transposição de dotação, total ou parcial, será indispensável que, por lei especial, se anule a verba inútil ou a sua parte excedente e se transfira o crédito resultante dessa anulação.⁵ Esse autor diz que concorda com José Afonso da Silva⁶ quanto à tese de que a autorização genérica prevista no artigo 66, parágrafo único, da Lei nº 4.320/647 é inconstitucional, uma vez que a prévia autorização legal, a que se refere o inciso VI do artigo 167 da Constituição Federal, há de ser concedida em cada caso em que se mostre necessária a transposição de recursos.⁸

[...]

Dispõe a Constituição Federal, art. 165, § 8º, que a lei orçamentária não conterá dispositivo estranho à previsão de receita e à fixação da despesa, não se incluindo

¹⁰ Furtado, J. D. R. C. (2005). Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos. *Revista do TCU*, (106), 29-34. Disponível em: <http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/578/640>. Acesso em 28/09/2023.

na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares¹² e contração de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei. A relação de exceções feita pelo constituinte nesse dispositivo é taxativa (*numerus clausus*). **Isso significa que a LOA não pode dar autorização para o Executivo proceder a remanejamentos, transposições ou transferências de um órgão para outro ou de uma categoria de programação para outra. Ou ainda, que os procedimentos previstos no artigo 167, VI, devem ser autorizados através de lei específica. [grifos produzidos]**

Acrescentam-se as seguintes jurisprudências firmadas pelo TCE-MG e pelo TCE-MT no mesmo sentido:

Consulta 862.749 TCE-MG

Com efeito, verifica-se que o art. 167, VI, da Constituição Federal, estabelece que são vedados “a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**”. (grifo nosso)

Nesse sentido, fica claro que o uso de tais instrumentos pelo gestor deve estar previamente autorizado por lei ordinária. Ressalte-se que a norma constitucional não exige lei específica, mas autorização legislativa.

No entanto, **essa autorização legislativa não pode constar previamente na lei orçamentária anual**, uma vez que o art. 165, § 8º, da própria Constituição é claro ao dispor que a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Dessa forma, respondendo ao questionamento do consultante, **não é possível a fixação, na lei orçamentária anual, de autorização para o remanejamento de recursos orçamentários, por expressa vedação do art. 165, § 8º, da Constituição Federal, devendo, portanto, ser editada outra lei para dispor respeito do tema.**

Nada impede, contudo, que a própria lei de diretrizes orçamentárias, em situações excepcionais, preveja a possibilidade de remanejamentos, transposições e transferências, especialmente em face da previsão da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, ou mesmo de alteração de suas competências.

Cabe ressaltar que tais situações excepcionais devem fazer parte do devido processo legislativo, ou seja, devem estar adequadamente explicitadas na exposição de motivos do projeto da lei de diretrizes orçamentárias, a fim de que essa excepcional motivação seja legitimada pelo Poder Legislativo, ou, em outras palavras, para que essas realocações fiquem absolutamente vinculadas às possíveis

alterações estruturais da Administração e para que não sirvam de uma disfarçada flexibilização qualitativa do orçamento.¹¹ [grifos acrescentados]

Súmula 20 do TCE-MT¹²

É vedada a autorização para remanejamento, transposição ou transferência de recursos entre dotações orçamentárias na Lei Orçamentária Anual – LOA, por ferir o princípio constitucional da exclusividade, configurando dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa no Orçamento (art. 165, § 8º, CF/1988). [grifos produzidos]

Dito isto, entendo pertinente destacar trecho extraído do art. 4º da LOA municipal de 2024 transcrito pelo Corpo Instrutivo *in verbis*:

Art. 4º Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais até o limite de 40% do total da receita estimada **para transposição, remanejamento ou transferência de recursos**, criando, se necessário, fontes de recursos, modalidade de aplicação e elementos de despesa, respeitadas as prescrições constitucionais e os termos da Lei Federal nº 4.320/64, mediante a utilização de recursos. [grifos produzidos]

Como se pode observar, a prática adotada pelo Ente vai de encontro ao ora defendido no presente voto, sendo possível inferir, ao menos, desconhecimento entre os institutos de alteração orçamentária existentes, com potencial de descumprimento do princípio constitucional da exclusividade, sendo, portanto, motivo ensejador de **Ressalva e Determinação** em meu voto.

Da análise da relação dos créditos adicionais apresentada pelo Município para os fins de que tratam o presente tópico e das regras contidas na LOA do ente, a Especializada concluiu que a abertura de créditos adicionais suplementares se encontrou **dentro do limite estabelecido na LOA**, em obediência ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

No que concerne aos créditos adicionais abertos em face de autorizações em leis específicas, a instância técnica verificou que **o Município efetuou a abertura desses créditos dentro dos limites estabelecidos** nas respectivas leis autorizativas, **em observância** ao preceituado no inciso V do art. 167 da Constituição Federal.

¹¹ Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/2830.pdf>. Acesso em 03/10/2023.

¹² Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/sumulas>. Acesso em 03/10/2023.

É possível também inferir dos autos que **não houve** abertura de créditos adicionais extraordinários por parte do Município para o exercício em análise.

3.3. FONTES DE RECURSOS PARA ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

Para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, bem como se o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio orçamentário do exercício, o Corpo Instrutivo demonstrou o resultado entre receitas e despesas apresentado ao final do exercício, já considerando todos os recursos disponíveis, inclusive o superávit financeiro do exercício anterior, e todas as despesas realizadas, inclusive aquelas efetuadas por meio da abertura de créditos adicionais:

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO (EXCETO RPPS)	
Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	336.787.015,37
II - Receitas arrecadadas	990.783.290,30
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	1.327.570.305,67
IV - Despesas empenhadas	1.108.232.794,43
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	821.459,45
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	1.109.054.253,88
VII - Resultado alcançado (III-VI)	218.516.051,79

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior, Processo TCE-RJ n.º 213.104-5/2024; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 17, Anexo 11 consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 18, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n.º 4.320/64 - Peça 53 e Balanço financeiro do RPPS - Peça 54.

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

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

Conforme se observa, o **resultado positivo** registrado pelo Município sugere que o gestor adotou as medidas necessárias à preservação do equilíbrio orçamentário no exercício, cumprindo as determinações legais pertinentes, motivo pelo qual a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos será dispensada.

4. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL

4.1. GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O comportamento da arrecadação municipal no exercício de 2024, em comparação à previsão inicial, resultou em uma **insuficiência de arrecadação** no valor de **R\$ 82.293.285,77¹³**, o que **guarda paridade** com as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado (peça nº 19).

Ressalta-se que as receitas diretamente arrecadadas em razão da competência tributária do ente representam **24,24%** do total da receita corrente realizada em 2024, excluídas as da unidade gestora responsável pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). O Ente também encaminhou relatório elaborado pelo gestor sobre auditoria de gestão do crédito tributário, informando as irregularidades apontadas e o posicionamento das ações do responsável referentes a elas (peça nº 128).

A título comparativo, a Especializada apontou que o Ente apresentou arrecadação per capita (receitas correntes) de **R\$ 4.053,57** por habitante¹⁴, tomando-se por base as receitas correntes arrecadadas no exercício de 2024 excluído o RPPS.

Já a execução orçamentária da despesa apresentou uma **economia orçamentária** no valor de **R\$ 336.138.551,32**, tendo o Ente executado 92,59% em despesas correntes e 7,41% em despesas de capital.

Com isso, a análise da execução orçamentária do exercício, já excluídos os montantes relativos ao RPPS, é apresentada no quadro a seguir:

¹³ Observa-se que o cálculo da **insuficiência de arrecadação** desconsiderou a Receita Intraorçamentária, que foi apresentada na Instrução Técnica (peça nº 167).

O MCASP 10ª Edição dispõe: Operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo; por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são a contrapartida das despesas classificadas na Modalidade de Aplicação “91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e do Orçamento da Seguridade Social” que, devidamente identificadas, possibilitam anulação do efeito da dupla contagem na consolidação das contas governamentais. Dessa forma, a fim de se evitar a dupla contagem dos valores financeiros objeto de operações intraorçamentárias na consolidação das contas públicas, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/2006, incluiu as “Receitas Correntes Intraorçamentárias” e “Receitas de Capital Intraorçamentárias”, representadas, respectivamente, pelos códigos 7 e 8 em suas categorias econômicas. Essas classificações, segundo disposto pela Portaria que as criou, não constituem novas categorias econômicas de receita, mas apenas especificações das Categorias Econômicas “Receita Corrente” e “Receita de Capital”.

¹⁴ Nº de habitantes: 240.040 demonstrado na peça nº 149.

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	1.048.745.679,81	57.962.389,51	990.783.290,30
Despesas Realizadas	1.208.679.451,17	100.446.656,74	1.108.232.794,43
Déficit Orçamentário	-159.933.771,36	-42.484.267,23	-117.449.504,13

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 19 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 53.

Ao que se observa, o município apresentou **resultado orçamentário deficitário**.

Ademais, a Especializada de Contas também verificou o cumprimento do art. 167-A da CF/88. O referido dispositivo constitucional, trazido pela Emenda Constitucional nº 109, de 15 de março de 2021, instituiu nova regra fiscal de incentivo ao controle de gastos, na medida em que faculta aos Poderes e Entidades autônomas aplicar as vedações previstas em seus incisos I a X sempre que a relação entre despesas correntes e receitas correntes apurada, no período de 12 (doze) meses, superar 95% (noventa e cinco por cento). Tais vedações incluem, por exemplo, a concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração, a criação de cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa, bem como a criação ou adoção de medidas que criem ou impliquem em reajuste de despesas obrigatórias.

Merece destaque que, consoante reforçado pela Nota Técnica STN SEI nº 57145/2022/ME, embora a adoção dos mecanismos de ajuste seja facultada até que todas as medidas previstas nos incisos I a X sejam adotadas por todos os Poderes e órgãos, são vedadas, conforme o § 6º do art. 167-A, ao ente da Federação que se encontrar nessa situação, a concessão de garantias por qualquer outro ente da Federação e a tomada de operações de crédito com outro ente, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente, competindo ao respectivo Tribunal de Contas a apuração desta relação¹⁵, não apenas ao final do exercício, no caso das presentes contas, como também para fins de emissão eletrônica da certidão prevista na Deliberação TCE-RJ nº 350/2024.

¹⁵ Nesse sentido, o item 17.1 do Manual de Instrução de Pleitos – MIP –, publicado pela STN, reforça tal competência elencada no § 6º do art. 176-A, dispondo que: “a apuração de que trata o caput do art. 167-A da Constituição da República cabe aos Tribunais de Contas locais, por força do disposto no § 6º desse mesmo dispositivo”

Nesse sentido, o Corpo Instrutivo verificou que, no último bimestre de 2024, o Município **não atendeu** o disposto no art. 167-A da Constituição Federal, razão pela qual acompanho a proposta da instância técnica pela **comunicação** aos Poderes Legislativo e Executivo.

4.2. RESULTADO DO SUPERÁVIT / DÉFICIT FINANCEIRO

O superávit ou déficit financeiro é a diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, apurado para fins de verificação do § 2º do art. 43 da Lei nº 4.320/1964¹⁶, de modo que seu resultado pode ser positivo ou negativo, respectivamente. De acordo com o MCASP, este resultado, demonstrado por Fonte e Destinação de Recursos, pode ser auferido no Quadro de superávit / déficit financeiro encaminhado conjuntamente com o Balanço Patrimonial e é elaborado utilizando-se o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR), segregado por fonte.

Salienta-se que foram anexados aos autos documentos adicionais (TCE-RJ nº 22.082-2/2025, nº 22.169-6/2025 e nº 24.099-9/2025), recebidos como defesa complementar. Posteriormente, na reunião técnica de 06/11/2025, deferida pelo Plenário no Acórdão TCE-RJ nº 52.478/2025, o Município atualizou no sistema institucional do Tribunal as informações sobre término de mandato, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ nº 248/08, o que ensejou a retificação da análise técnica acerca do resultado financeiro do exercício.

Dessa forma, o Corpo Instrutivo, apresentou a seguinte apuração derradeira:

APURAÇÃO DO RESULTADO FINANCEIRO					
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Convênio (D)	Valor considerado (E) = (A-B-C-D)
Ativo financeiro	365.062.352,10	3.009.053,96	891,54	52.486.116,23	309.566.290,37
Passivo financeiro	153.921.129,08	1.510.866,15	0,00	48.877.739,80	103.532.523,13
Resultado Financeiro	211.141.223,02	1.498.187,81	891,54	3.608.376,43	206.033.767,24

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça - 22, Balanço Patrimonial do RPPS – Peça - 55, e Balanço Patrimonial da Câmara e do Fundo Especial da Câmara – Peça - 35, e Apuração do Art.42 – Peça 243.

Nota 1: nos valores referentes à Câmara Municipal foram considerados os montantes relativos ao Fundo Especial.

Nota 2: o valor de Convênio (D) foi informado pelo Município no Módulo Término de Mandato.

¹⁶ “Entende-se por superavit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas”

Nota 3: no Ativo Financeiro Consolidado foi considerado o valor registrado na conta Caixa e Equivalente de Caixa compatível com o Balanço Financeiro Consolidado – Peça 21 (R\$365.062.352,10).

Nota 4: no Passivo Financeiro Consolidado foram considerados os valores dos restos a pagar de anos anteriores (R\$21.176.772,44), dos restos a pagar do exercício (R\$96.390.474,18) e das demais obrigações financeiras (R\$14.868.806,58) evidenciados no Balanço Orçamentário Consolidado (Peça 19), no Balanço Financeiro.

Nota 5: ajuste do Passivo Financeiro Consolidado:

Descrição	Valor - R\$
Passivo Financeiro Balanço Patrimonial	132.436.021,53
(+) Despesas Não Empenhadas (Peça 244)	21.485.075,88
(=) Total do Passivo Financeiro Ajustado	153.921.129,08

Fonte: Para identificar o montante a ser ajustado no Passivo Financeiro referente às duas primeiras linhas de ajustes por término de mandato – Del. 248 –, deve-se consultar a Planilha Apuração do Art. 42 (Peça 243) e considerar a linha “Total de Recursos Vinculados e Não Vinculados (I) + (X)” em cruzamento com as colunas “Despesas não empenhadas” e “Dívidas reconhecidas/confessadas”, abrangendo tanto encargos compromissados quanto obrigações contraídas.

Verifica-se, a partir da tabela acima, que a administração municipal apresentou um **superávit financeiro**¹⁷.

O Corpo Instrutivo também identificou a realização de despesas não empenhadas e sem o devido registro contábil, no montante de R\$ 21.485.075,88, o que levou ao ajuste do superávit financeiro acima exposto. Todavia, verificou-se que o Balanço Orçamentário Consolidado (peça nº 19) evidenciava a existência de dotação orçamentária suficiente para se proceder ao empenhamento das despesas, circunstância que afasta a caracterização de gasto sem autorização legislativa, porquanto não houve extrapolação dos créditos orçamentários autorizados. Não obstante, a instância técnica considerou que tal procedimento encontra-se em desconformidade com o disposto art. 50, inciso II, da LRF, razão pela qual sugeriu considerar tal fato como **Ressalva e Determinação**.

Cabe destacar que, no documento acostado à peça nº 180, encaminhado em atendimento à decisão monocrática proferida em 28/08/2025, o Contador-Geral do Município e o Secretário Municipal de Fazenda alegaram, em síntese, que o citado montante *“refere-se à rotina de contabilização integrada do atributo P (natureza patrimonial) da folha de pagamento movimentada através das contas contábeis do Passivo Circulante – Ou seja, há contabilização e está presente no Balancete Contábil e Balanço Patrimonial”*.

¹⁷ Conforme demonstrado, o Ente apresenta um superávit financeiro de R\$ **206.033.767,24**. Neste sentido, foram desconsideradas as exclusões realizadas pela Especializada quanto aos recursos do RPPS, de convênios e da Câmara Municipal, visto que o aludido quadro auxiliar do Balanço Patrimonial não se presta a apurar o equilíbrio da gestão fiscal, servindo tão somente como base para apuração de superávit financeiro para abertura de créditos adicionais.

Em que pesem as alegações trazidas pelos gestores, observa-se que não foram apresentadas evidências documentais inequívocas aptas a comprovar a veracidade das alegações formuladas, razão pela qual acolho e mantenho a falha em questão nos moldes sugeridos pela Especializada.

Ainda sobre o tema, destaco que a execução da despesa pública deve observar a obrigatoriedade do prévio empenho, limitado às dotações orçamentárias previstas para cada exercício financeiro, conforme disposto no art. 58 da Lei Federal nº 4.320/64, *in verbis*:

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

O art. 60 do mesmo diploma legal veda a realização de despesas sem o correspondente empenho, consolidando o princípio da execução da despesa em etapas sucessivas (empenho, liquidação e pagamento), assegurando a regularidade e a legalidade da aplicação dos recursos públicos.

Ademais, a realização de despesa sem prévio empenho, do ponto de vista orçamentário, não exime a necessidade de seu registro contábil sob a ótica patrimonial, devendo ser reconhecida como passivo exigível, já que se trata de uma obrigação presente, decorrente de evento passado, cuja liquidação implicará a saída de recursos da entidade, em conformidade com o conceito estabelecido no MCASP 10ª edição e, portanto, válida para o exercício em análise.

O citado manual também discorre sobre o procedimento mais adequado para essa relação entre passivo exigível (visão patrimonial) e as etapas da execução orçamentária (visão orçamentária), notadamente à fase do empenho (MCASP, 10ª edição, fl. 162):

2.2.5.1. Passivo Exigível X Empenho

Segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, o empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Quando a lei utiliza a palavra “obrigação”, ela não se refere à obrigação patrimonial (passivo exigível), pois uma obrigação patrimonial é caracterizada por um fato gerador já ocorrido, ou, conforme a lei, por uma condição já implementada. A Lei nº 4.320/1964 refere-se ao comprometimento de recurso financeiro da entidade governamental que fez o empenho, ou seja, uma obrigação financeira para fins de cálculo do superavit financeiro, fonte da abertura de créditos adicionais nos

exercícios seguintes. **Por outro lado, o registro da obrigação patrimonial independe da execução orçamentária.** (grifo nosso)

No caso *sub examine*, também resta configurada a realização de despesas sem prévio empenho, em desacordo com o ora exposto. Contudo, a falha acima identificada, muito embora caracterizada, se revela materialmente irrelevante, já que o montante de R\$ 21.485.075,88 evidenciado representa menos de 2% do total empenhado do exercício, motivo pelo qual trato a aludida falha como **Ressalva** nas presentes contas, com a respectiva **Determinação**.

4.3. RESULTADO PATRIMONIAL

No exercício de 2024, o confronto entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, que se configuram em receitas e despesas sob o aspecto patrimonial e, portanto, apuradas pelo regime de competência, demonstram que o município apresentou resultado patrimonial **superavitário** de **R\$ 76.516.673,40**.

A Especializada apontou que o valor do patrimônio líquido apurado e o valor registrado no balanço patrimonial do exercício, no montante de R\$ 161.864.112,00, encontram-se consoantes.

5. ASPECTOS RELACIONADOS À RESPONSABILIDADE DA GESTÃO FISCAL

5.1. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), a Receita Corrente Líquida (RCL) possui como objetivo principal servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação. Os limites foram estabelecidos em parte pela LRF, em parte por Resoluções do Senado Federal¹⁸.

A RCL constitui a base de cálculo para a apuração dos limites legais de endividamento e gastos com pessoal. No quadro a seguir, registram-se os valores extraídos dos RGF, referentes aos períodos de apuração dos limites:

¹⁸ Resoluções do Senado Federal nº 40/2001, nº 43/2001, e Resolução nº 48/2007, com as alterações posteriores.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
Descrição	2023	2024		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	806.009.118,80	853.201.100,44	943.555.824,22	987.002.678,33

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 213.104-5/2024 e Documentos TCE-RJ n.ºs 012.977.7/2024, 022.140.8/2024 e 008.180.8/2025 (Retificador) – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Nota: Valores apresentados correspondem à Receita Corrente Líquida apurada antes da realização dos ajustes previstos na legislação aplicável.

Na apuração dos limites legais de endividamento e gastos com pessoal, a RCL deve ser ajustada, conforme orientações constantes do MDF – 14ª edição, de modo a deduzir os valores oriundos de emendas parlamentares impositivas.

No caso em exame, o Corpo Instrutivo verificou uma divergência entre os valores informados pelo Tesouro Transparente (peça nº 164), na monta de R\$ 15.409.675,57, referente às emendas individuais, e aqueles consignados no RGF do 3º quadrimestre.

A inconsistência verificada compromete a fidedignidade da apuração da RCL ajustada, repercutindo diretamente nos demonstrativos fiscais e, por conseguinte, na aferição do cumprimento dos limites legais, razão pela qual acompanho o entendimento da instância técnica, no sentido de considerar tal fato **Ressalva e Determinação**.

5.2. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com a Resolução nº 40/01 do Senado Federal, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, sob pena de o Ente ter que se sujeitar às disposições do art. 31¹⁹ da LRF. A situação do Município foi assim representada:

¹⁹ Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I - estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvadas as para pagamento de dívidas mobiliárias;

Especificação	2023	2024		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	15.597.517,10	23.539.881,31	19.364.542,48	25.455.158,89
Valor da dívida consolidada líquida	-424.778.020,30	-414.266.627,59	-421.927.754,00	-387.642.509,36
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-52,64%	-50,54%	-46,02%	-39,85%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 213104-5/2024, Documento TCE-RJ n.º 008.180.8/2025 (Retificador) – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

Nota: a base cálculo utilizada no quadro acima é a RCL ajustada para o cálculo dos limites de endividamento – Anexo 2, distinta da RCL exposta no tópico “6.2 Da Receita Corrente Líquida - RCL”.

O limite para a dívida consolidada líquida, portanto, **foi respeitado**.

5.3. OPERAÇÕES DE CRÉDITO E GARANTIAS CONCEDIDAS

A Resolução nº 43/01 do Senado Federal, por sua vez, determina que a contratação de operações de crédito interna e externa dos municípios deverá respeitar os seguintes limites:

Art. 7º As operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios observarão, ainda, os seguintes limites:

I - o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro não poderá ser superior a 16% (dezesseis por cento) da receita corrente líquida, definida no art. 4º;

II - o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, não poderá exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida; (...)

Com base no RGF referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2024²⁰, a instância técnica verificou que o município **não realizou** operações de crédito por antecipação de receita, bem como

II - obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

²⁰ Processo TCE-RJ nº 216.801-6/24 (Doc. TCE-RJ nº 8.180-8/25 – Retificador – RGF do 3º quadrimestre de 2024).

não concedeu garantias em operações de crédito, contudo **realizou** operações de crédito no exercício em análise. A situação do Município foi assim representada:

Natureza	Fundamentação	Valor – R\$	% sobre a RCL	Limite
Garantias em operações de crédito	Artigo 9º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	22%
Operações de crédito	Artigo 7º da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	3.805.478,51	0,39%	16%
Operações de crédito por antecipação de receita	Artigo 10 da Resolução n.º 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00%	7%

Fonte: Documento TCE-RJ n.º 8.180.8/2025 (Retificador) – RGF do 3º quadrimestre do exercício.

No que se refere ao valor da operação de crédito recebida no decorrer do 4º quadrimestre de 2024, no montante de R\$ 3.805.478,51, verificou-se que o valor se encontra em conformidade com o limite autorizado na Lei Municipal nº 3.012, de 10/10/2023, que permitiu a contratação de operação de crédito junto à Agência de Fomento do Estado do Rio de Janeiro (AgeRio), até o valor de R\$ 50.000.000,00 (Peça 95, fls. 3/5).

Em que pese a Especializada ter consignado que a referida operação de crédito ocorreu no dia 19/01/2024, é possível constatar, no bojo da Cédula de Crédito Bancário (Peça 95, fls. 6/30), que o acordo foi firmado em 28/12/2023, conforme se verifica no extrato do Contrato de Empréstimo publicado na mesma data, no Diário oficial Itaboraí (Peça 95, fl. 52).

Dessa forma, reputo que o disposto no art. 15 da Resolução do Senado Federal nº 43/2001, que veda a contratação de operação de crédito nos últimos 120 (cento e vinte) dias que antecedem o término de mandato do Chefe do Poder Executivo, não se aplica ao caso concreto analisado.

Ademais, no que diz respeito à regra de ouro, o Corpo Instrutivo verificou que o valor recebido a título da aludida operação de crédito é **inferior** ao montante das despesas de capital (R\$ 89.608.130,33), respeitando, dessa forma, o inciso III do art. 167 da Constituição Federal e o § 3º do art. 32 da LRF.

5.4. ALIENAÇÃO DE ATIVOS

De acordo com o art. 44 da LRF, é vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa

corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio, dos servidores públicos.

O dispositivo em tela tem como objetivo evitar a dilapidação do patrimônio público, impedindo que o gestor utilize valores oriundos da alienação de ativos para cobrir despesas que deveriam ser suportadas por receitas correntes.

Com base no RREO, referente ao 6º bimestre de 2024, a Especializada verificou que o Município **realizou** a alienação de ativos no exercício em análise.

Ainda de acordo com a Especializada, os recursos provenientes dessas alienações não foram aplicados em despesas legalmente elegíveis à finalidade de sua aplicação, permanecendo saldo para aplicação no exercício seguinte, portanto, **não** havendo descumprimento ao disposto no art. 44 da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

5.5. DESPESA COM PESSOAL

Nos termos do inciso III, *b*, do art. 20 da LRF c/c art. 169²¹ da Constituição Federal, o limite para despesas com pessoal do Poder Executivo corresponde a 54% do valor da RCL.

A Emenda Constitucional nº 109/2021 incluiu o termo “pensionistas” ao art. 169 da Carta Magna, com o objetivo de evitar divergências na interpretação entre a norma constitucional e o art. 18 da LRF. O limite para a despesa com pessoal, portanto, abrange também as despesas com pensionistas, conforme preconizado no MDF.

Também como inovação legislativa afeta à temática das despesas com pessoal, cabe citar a Lei Complementar nº 178/2021 que, dentre outras ações, instituiu o regime especial de recondução ao limite legal.

Isto posto, a Especializada apresentou a seguinte tabela com os percentuais de despesas com pessoal do Município:

²¹ Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Descrição	2023				2024					
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre		2º quadrimestre		3º quadrimestre	
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%
Poder Executivo	48,18	51,07	390.355.905,99	48,43	411.988.470,44	50,25	413.586.253,06	46,85	398.478.933,75	42,68

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 213.104-5/2024 e Processo de Acompanhamento de Gestão Fiscal TCE-RJ nº 216.801-6/2024 (Docs. TCE-RJ n.ºs 012.977.7/2024, 022.140.8/2024 e 008.180.8/2025 - Retificador).

Nota: a base cálculo utilizada no quadro acima é a RCL ajustada para o cálculo dos limites de despesas com pessoal – Anexo 1, distinta da RCL exposta no tópico “6.2 Da Receita Corrente Líquida - RCL”.

Diante do exposto, constata-se que o Poder Executivo **respeitou o limite** estabelecido pela LRF.

5.6. ATO NULO DE AUMENTO DE DESPESA DE PESSOAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que são nulos de pleno direito os atos de que resultem aumento de despesas com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final de mandato do Chefe do Poder ou que prevejam parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato.

Nesse contexto, a Especializada não identificou a ocorrência de flutuações relevantes nos últimos 180 dias do mandato do Chefe do Poder Executivo que pudessem configurar aumento de despesa de pessoal nulo de pleno direito, conforme análise consignada na peça nº 162, motivo pelo qual verifica-se que **não** houve descumprimento do art. 21 da LRF.

5.7. METAS FISCAIS

Dentre os grandes avanços promovidos pela LRF, está a busca pelo equilíbrio real (material) do orçamento, em que se vislumbra não apenas a fixação de despesas na LOA em montante equivalente às receitas previstas, mas sim evitar o crescimento desordenado de despesas sem lastro para cobri-las ou a ampliação da dívida pública a patamares não sustentáveis.

Neste sentido, prevê o art. 4º, §1º da LRF, que integra o projeto de LDO, o Anexo de Metas Fiscais, que estabelece metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas,

resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Dessa forma, ao se cotejar as metas pactuadas com os resultados efetivamente alcançados, é possível avaliar a política fiscal adotada por determinado ente federativo na busca por uma gestão equilibrada e responsável, com foco especial no controle do endividamento público.

Já o art. 9º da LRF disciplina que, caso a realização da receita, a cada bimestre, não se comporte como o esperado, trazendo risco ao cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e Ministério Público devem promover contenção das despesas públicas segundo os critérios definidos na LDO.

No que tange às metas fiscais, após apuração dos resultados alcançados no exercício de 2024 pela Especializada, verifica-se o seguinte cenário:

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	Atendido / Não Atendido
Receitas	1.079.588.922,00	1.048.745.679,81	
Despesas	1.079.588.922,00	1.208.679.451,17	
Resultado primário	-29.702.237,37	-85.342.205,93	Não Atendido
Resultado nominal	28.098.557,30	-37.150.505,99	Atendido
Dívida consolidada líquida	-304.141.775,52	-387.642.509,36	Atendido

Fonte: LDO – Peça 4, Processo de Acompanhamento de Gestão Fiscal TCE-RJ n.º 213.104-5/2024 (Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre Doc. TCE-RJ n.º .011.557.8/2025 e Anexo 2 do RGF Doc. TCE-RJ n.º .008.180-8/2025)

Nota 1: Resultado primário (sem RPPS) acima da linha.

Nota 2: Resultado nominal (sem RPPS) ajustado e abaixo da linha.

Nesse sentido, o Corpo Técnico, endossado pelo *Parquet* Especial, concluiu que o Município **não cumpriu** a meta de resultado primário estabelecidas na LDO, fato que será motivo ensejador de **Ressalva e Determinação** nas conclusões de meu voto.

5.8. AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

O Corpo Instrutivo constatou que o Poder Executivo municipal **comprovou** a realização de audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior e aos 1º e 2º quadrimestre do exercício, conforme § 4º, do art. 9º da LRF.

5.9. RESTOS A PAGAR

Conforme a 10ª edição do MCASP, restos a pagar correspondem às despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anteriores, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro correspondente ao ano de sua inscrição, distinguindo-se as processadas (despesas já liquidadas) das não processadas (despesas a liquidar ou em liquidação).

No que tange ao saldo de restos a pagar de exercícios anteriores, a Especializada apurou cancelamentos de restos a pagar processados e não processados liquidados, cuja obrigação já fora cumprida pelo credor, na ordem de **R\$ 884.503,28** (peça nº 19), respectivamente, o que a princípio poderia caracterizar o descumprimento dos arts. 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64.

Do exame procedido, a Especializada observou que os cancelamentos (peça nº 20) decorreram em sua maioria de prescrição, de solicitação de compensação pelo credor, processo aberto em duplicidade, dentre outros, entendendo que tais elementos justificaram a ocorrência dos respectivos cancelamentos, motivo pelo qual afastou o descumprimento dos artigos citados.

Ademais, merece destaque recente alteração sofrida pela Lei de Responsabilidade Fiscal através da Lei Complementar nº 212, de 13 de janeiro de 2025, que, dentre outras funções, incluiu naquela o art. 41-A, dispondo, *in verbis*:

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

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

Como se pode observar, mesmo tendo como objetivo primário a instituição do Programa de Pleno Pagamento de Dívidas dos Estados – Propag – cujo principal foco reside na colaboração entre os Entes federativos de forma equilibrada, o legislador também se preocupou com a responsabilidade fiscal, notadamente quanto ao equilíbrio das contas públicas, na medida em que enrijece o controle sobre as disponibilidades de caixa dos Entes, trazendo vedações específicas para aqueles municípios

que, a partir de 1º de Janeiro de 2027, demonstrarem, ao final do exercício, insuficiência de caixa para honrar seus compromissos assumidos.

Também deve restar claro que tal análise, considerando uma visão sistemática da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve ser feita à luz do parágrafo único do art. 8º do mesmo diploma legal, ou seja, por fonte de recursos, de modo a garantir que recursos legalmente vinculados a uma finalidade específica sejam efetivamente aplicados no objeto de sua vinculação.

Isto posto, incluirei em meu voto **alerta** ao Chefe do Poder Executivo do Ente para que se atente às novas regras de controle anual das disponibilidades de caixa previstas no art. 41-A da Lei de Responsabilidade Fiscal incluídas pela Lei Complementar nº 212, de 13 de janeiro de 2025, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2027, de modo a fortalecer seus controles sobre as disponibilidades de caixa, objetivando evitar insuficiências de caixa em suas fontes de recursos ou que, caso incorra em situação de insuficiência de caixa, atente para as vedações impostas, haja vista que a não adoção de tais vedações podem ocasionar a emissão de parecer prévio contrário.

Ademais, quanto às inscrições de restos a pagar não processados e a disponibilidade de caixa, a análise será realizada em tópico específico relacionado ao término de mandato.

5.10. REGULARIDADE NO REPASSE DE RECURSOS PARA PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS

Nos termos do regime especial instituído pela Emenda Constitucional nº 94/2016, válido durante o exercício de 2024, os municípios que, em 25/03/2015, se encontravam em mora no pagamento de seus precatórios, deverão quitar, até 31/12/2029, os débitos vencidos e aqueles a vencer dentro do referido período, mediante depósitos mensais em conta especial do Tribunal de Justiça local, sob sua única e exclusiva administração, correspondentes a 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre a respectiva receita corrente líquida, apurada no segundo mês anterior ao do pagamento.

Nesse contexto, a Especializada constatou a conformidade dos repasses realizados para a quitação dos precatórios²².

²² A Especializada consultou o sítio do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, bem como analisou a peça nº 130.

Merece destaque a recente alteração nas regras atuais atinentes ao pagamento de precatórios pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, em face da promulgação da Emenda Constitucional nº 136, de 09 de setembro de 2025, oriunda da PEC nº 66/2023.

Entre as inovações introduzidas, ressalta-se a fixação de limite mínimo para o pagamento de precatórios, de acordo com o estoque em atraso, nos termos da nova redação conferida ao § 23 do art. 100 da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 100.

[...]

§ 23. Os pagamentos de precatórios pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, relativos às suas administrações diretas e indiretas, estão limitados, observado o disposto nos §§ 24, 25, 26 e 28 deste artigo, a:

I - 1% (um por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, para os entes federativos que não possuam estoque e para os entes federativos cujo estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, não superar 15% (quinze por cento) desse valor;

II - 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 15% (quinze por cento) e inferior ou igual a 25% (vinte e cinco por cento) desse valor;

III - 2% (dois por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 25% (vinte e cinco por cento) e inferior ou igual a 35% (trinta e cinco por cento) desse valor;

IV - 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 35% (trinta e cinco por cento) e inferior ou igual a 45% (quarenta e cinco por cento) desse valor;

V - 3% (três por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 45% (quarenta e cinco por cento) e inferior ou igual a 55% (cinquenta e cinco por cento) desse valor;

VI - 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 55% (cinquenta e cinco por cento) e inferior ou igual a 65% (sessenta e cinco por cento) desse valor;

VII - 4% (quatro por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 65% (sessenta e cinco por cento) e inferior ou igual a 75% (setenta e cinco por cento) desse valor;

VIII - 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 75% (setenta e cinco por cento) e inferior ou igual a 85% (oitenta e cinco por cento) desse valor;

IX - 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida apurada no exercício financeiro anterior, se o estoque de precatórios em mora, atualizados monetariamente e acrescidos de juros moratórios, em 1º de janeiro, for superior a 85% (oitenta e cinco por cento) desse valor.

Como se pode observar, a mencionada alteração suprimiu a data-limite para a quitação integral dos precatórios. Ademais, a EC nº 136/2025 incluiu as seguintes sanções a serem aplicadas nos casos em que os recursos destinados ao pagamento não forem liberados tempestivamente, no todo ou em parte, consoante o disposto no § 27 do referido dispositivo constitucional, *in verbis*:

Art. 100.

[...]

§ 27. Se os recursos destinados aos pagamentos de precatórios dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observados os limites do § 23 deste artigo, não forem tempestivamente liberados, no todo ou em parte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 136, de 2025)

I - os limites de que trata o § 23 deste artigo serão suspensos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 136, de 2025)

II - o Presidente do Tribunal de Justiça local determinará o sequestro, até o limite do valor devido, das contas municipais, estaduais ou distrital do ente federativo inadimplente para fins de pagamento de precatórios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 136, de 2025)

III - o Governador do Estado ou do Distrito Federal ou o Prefeito do Município inadimplente responderá na forma da legislação de responsabilidade fiscal e de improbidade administrativa; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 136, de 2025)

IV - o Estado, o Distrito Federal ou o Município ficará impedido de receber transferências voluntárias, enquanto perdurar a omissão. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 136, de 2025)

Isto posto, incluirei em meu voto **alerta** ao Chefe do Poder Executivo do Ente para que se atente às novas regras relativas ao pagamento de precatórios, previstas no § 23 do art. 100 da Constituição Federal incluídas pela EC nº 136/2025, de modo que o descumprimento de tais disposições poderá ensejar a incidência das sanções previstas no § 27 do mesmo artigo, com potencial repercussão na emissão de parecer a partir da Prestação de Contas de Governo relativa ao exercício de 2026, a ser encaminhada a esta Corte no exercício de 2027.

5.11. VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O art. 42 da LRF estabelece norma de observância obrigatória na transição governamental, vedando ao titular de Poder ou órgão a assunção, nos dois últimos quadrimestres do mandato, de obrigações de despesas que não possam ser integralmente quitadas dentro do respectivo período ou que gerem parcelas a serem pagas no exercício subsequente sem a suficiente disponibilidade de caixa. Dessa forma, a norma objetiva resguardar o equilíbrio das finanças públicas e assegurar a responsabilidade na gestão fiscal, prevenindo a transferência indevida de encargos financeiros ao gestor sucessor.

A Especializada apurou o cumprimento do referido dispositivo legal com base nas informações encaminhadas pelo Município, por intermédio do Sistema Módulo Término de Mandato instituído pela Deliberação TCE-RJ nº 248/2008. Ressalta-se que tais informações foram remetidas a esta Corte de Contas três dias após a data limite estabelecida no inciso I e § 1º, ambos do art. 2º da mencionada norma, intempestividade esta que, todavia, foi relevada pela instância técnica.

A metodologia adotada pela Especializada observou o entendimento consolidado por este Tribunal em decisão de 05/06/2019 proferida nos autos do Processo TCE-RJ nº 101.949-1/2019, na qual restou definido que a apuração do cumprimento do art. 42 da LRF deve considerar a disponibilidade de caixa e as obrigações de despesas contraídas, de forma segregada, por fonte de recurso específica, em consonância com o disposto no art. 8º da própria LRF.

Com efeito, por meio do Prejulgado de Consulta nº 6/2023, oriundo do Acórdão nº 8.894/2023-PLEN²³, o Plenário consolidou tese no sentido de que a verificação do equilíbrio

²³ Processo TCE-RJ nº 104.537-4/22. Voto de autoria da eminente Conselheira-Substituta Andrea Siqueira Martins, relatado na Sessão Plenária de 01/02/2023.

financeiro previsto no § 1º do art. 1º da LRF deve observar a suficiência ou insuficiência da disponibilidade de caixa vinculada a cada fonte de recursos, depois de deduzidas as respectivas obrigações de despesas do montante de disponibilidade financeira correspondente. Na mesma oportunidade, foram estabelecidos parâmetros quanto à possibilidade de compensações, *in verbis*:

- a. as fontes de recursos vinculados devem ser analisadas individualmente, apurando-se a suficiência/insuficiência das disponibilidades de caixa relativa a cada uma delas (...);
- b. as fontes de recursos não vinculados a um fim específico devem ser examinadas individualmente, (...), admitindo-se a compensação entre as fontes deste mesmo grupo;
- c. se restar saldo (...) no grupo de recursos não vinculados, após efetuadas as compensações, se for o caso, entre tais fontes, este montante excedente pode ser considerado para cobrir eventuais insuficiências que venham a ocorrer em fontes de recursos vinculados (...);
- d. a suficiência de disponibilidade de caixa atinente à determinada fonte de recursos vinculados não poderá ser utilizada para compensar insuficiência de recursos referente a qualquer outra fonte, ainda que seja também de receitas vinculadas;
- e. os agentes públicos não poderão ser responsabilizados caso o descumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00 ocorra exclusivamente no exercício de 2022 e em razão da perda de arrecadação do ICMS (...).

Em suma, a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF exige a aferição segregada da insuficiência da disponibilidade de caixa por fonte de recursos específica, admitindo-se apenas compensações com fontes ordinárias (não vinculadas), vedada a utilização de recursos vinculados para cobertura de insuficiências alheias à sua finalidade legal.

Eventual insuficiência financeira identificada deve ser analisada à luz desses parâmetros, a fim de assegurar a regularidade da gestão fiscal, a observância da responsabilidade na transição de mandatos e o equilíbrio das contas públicas.

Por fim, destaca-se que, para efeito da presente análise, o Corpo Instrutivo considerou as obrigações contraídas no período compreendido entre 01/05 e 31/12/2024, excluindo-se apenas aquelas previstas no Plano Plurianual ou decorrentes de contratações de fornecimento de bens e serviços preexistentes, contínuos e essenciais à Administração Pública.

Nesse sentido, considerando a metodologia adotada pela instância técnica, nos termos do documento acostado na peça nº 163, concluiu-se, em análise preliminar, que o Município apresentou **insuficiência financeira de caixa**, tanto no conjunto das fontes dos recursos não vinculados

(insuficiência de R\$ 665.487.006,19) quanto em determinadas fontes vinculadas analisadas individualmente (insuficiência de R\$ 401.445,44), conforme evidenciado na peça nº 151, o que motivou a proposta por **Irregularidade e Determinação**, seguida pelo *Parquet* Especial.

Diante da possibilidade regimental de apresentar manifestação escrita destinada a elucidar a irregularidade, o Sr. Marcelo Jandre Delaroli encaminhou, de forma tempestiva, esclarecimentos pertinentes ao tema, materializados por meio do Documento TCE-RJ nº 18.422-6/2025 (Peças 178/180).

Primeiramente, o responsável sustentou que os registros contábeis do Município evidenciam saldo financeiro positivo no montante de R\$ 305.374.808,41, para fins de análise do art. 42 da LRF.

Outrossim, contesta a informação acerca do valor (R\$ 943.811.570,99) das despesas contratadas para fins de análise do art. 42 da LRF, aduzindo que a instância técnica teria computado, de forma indevida, todas as despesas contratadas pelo município a partir de 01/05/2024, inclusive aquelas de natureza continuada, pré-existent e essencial, as quais teriam sido corretamente classificadas, conforme a Lei Federal nº 4.320/1964.

Alegou, ainda, a existência de possível erro na análise do art. 42 da LRF, apontando um conflito entre os valores apresentados de encargos compromissados no montante de R\$ 64.808.530,35, sendo que apenas R\$ 3.274.279,55 estariam corretamente enquadrados.

Destacou que a ocorrência da consideração equivocada de despesas não enquadradas na hipótese legal cotejada (art. 42 da LRF), sugerindo, *de per si*, comprometimento da conclusão pela emissão de parecer prévio contrário.

Argumentou que não houve criação de novo projeto público de natureza social ou operacional no exercício de 2024, tendo a gestão adotado todas as medidas necessárias ao efetivo controle orçamentário e equilíbrio das contas do Município.

Por fim, ressaltou que o município encerrou o último ano de mandato com considerável disponibilidade financeira, apresentando, para tanto, quadro elaborado pelo Contador-Geral do Município e pelo Secretário Municipal de Fazenda (peça nº 180), reafirmando, assim, a inexistência de violação ao disposto no art. 42 da LRF.

Ante o exposto, o responsável solicitou que fosse declarada a ausência de irregularidades, face a controversa inexistência de qualquer violação ao art. 42 da LRF, emitindo parecer prévio pela aprovação das contas.

Em face das razões de defesa apresentadas, o Corpo Instrutivo manifestou-se da seguinte forma:

Análise:

No tocante à análise relativa ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), verificou-se que os dados remetidos através do Sistema Módulo Término de Mandato não foram retificados.

Em face da falta de atualização das informações no supracitado sistema, informa-se não ser possível a reavaliação da matéria. Diante disso, não foi efetuada a reanálise da matéria, com o objetivo de reavaliar os apontamentos descritos.

Destaca-se ainda que a análise do art. 42 da LRF se restringe às informações contempladas no Sistema Término de Mandato as quais foram preenchidas e encaminhadas pelo próprio município, em atendimento a Deliberação nº 248/2008.

Deste modo, as conclusões apresentadas na sequência deste parecer já refletem o exame completo da remessa inicialmente encaminhada.

Conclusão:

A irregularidade será **mantida** na conclusão deste relatório.

O *Parquet* Especial, por sua vez, acompanhou a conclusão da área técnica especializada por irregularidade.

Não obstante, foram encaminhados aos autos elementos adicionais, consubstanciados nos Docs. TCE-RJ nº 22.082-2/2025 (peças nº 191/193), nº 22.169-6/2025 (peças nº 199/206) e nº 24.099-9/2025 (peças nº 239/241), todos recepcionados como razões de defesa complementares. Ademais, após a reunião técnica realizada em 06/11/2025, deferida pelo Plenário por meio do Acórdão TCE-RJ nº 52.478/2025, as informações referentes ao término de mandato – módulo da Deliberação TCE-RJ nº 248/08 – foram retificadas, no sistema institucional do Tribunal, pelo Município.

Dito isto, antes de avançar na análise de mérito, esclarece-se que a metodologia utilizada na análise do art. 42 da LRF (peça nº 163), elaborada pela Subsecretaria de Controle de Contas e Gestão

Fiscal e Receita, teve por base os entendimentos firmados nos Processos TCE-RJ nºs 101.949-1/2019, 104.537-4/2022 e 242.906-6/2022.

Nos termos da metodologia adotada, a análise do art. 42 da LRF tem início a partir da disponibilidade bruta, da qual são deduzidos os encargos compromissados a pagar, obtendo-se, assim, a disponibilidade líquida.

Cabe destacar que os encargos compromissados a pagar, cuja composição se encontra detalhada na peça nº 163 (fl. 8), correspondem às dívidas de curto prazo e consignações existentes, cujos fatos geradores ocorreram em momento anterior a 01/05/2024, **bem como àquelas obrigações efetivadas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato, que não se enquadram nos critérios que caracterizam as “obrigações contraídas”**. Tais despesas são destacadas com o propósito de dar cumprimento ao disposto no parágrafo único do art. 42 da LRF, *in verbis*:

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

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

A partir da definição da disponibilidade líquida, procede-se à dedução dos valores relativos às obrigações contraídas, cuja composição encontra-se igualmente descrita na peça nº 163 (fls. 8/9), as quais são consideradas para o cumprimento do art. 42, resultando, por fim, na identificação da suficiência ou insuficiência de caixa.

Retomada a apreciação do feito, após a reanálise dos dados retificados pelo responsável, em atendimento às exigências da Deliberação TCE-RJ nº 248/2008, a Especializada procedeu à reanálise do art. 42 da LRF (peça nº 243), concluindo que o Município apresentou **suficiência financeira de caixa** nas fontes não vinculadas, em que pese ter apresentado **insuficiência financeira** nas fontes vinculadas, conforme quadro a seguir:

Identificação dos Recursos	Disponibilidade Bruta de Caixa (A)	Total dos Encargos e das Despesas Compromissadas a Pagar em 31/12/2024 (B)	Disponibilidade de Caixa Líquida 31/12/2024 (C) = (A) - (B)	Total das Obrigações de Despesas Contraídas (D)	Suficiência/ Insuficiência de Caixa - 31/12/2024 – Art. 42 LRF (E) = (C) – (D)
Total dos Recursos Não Vinculados (I)	116.211.220,89	42.034.664,13	74.176.556,76	4.341.655,71	69.834.901,05
Total dos Recursos Vinculados com Insuficiência (II)	281.098,09	681.932,81	-400.834,72	610,72	-401.445,44
Outras Vinculações	281.098,09	681.932,81	-400.834,72	610,72	-401.445,44
Análise de Eventual Compensação (III) = (I) – (II)	-	-	-	-	69.433.455,61

Fonte: Quadro Resumo de Apuração do art. 42, Peça 243.

Nota 1: Os dados apresentados na tabela refletem as informações declaradas pelo próprio jurisdicionado no Sistema Módulo Término de Mandato. Qualquer divergência entre esses valores e os constantes no quadro de Apuração do Resultado Financeiro decorre do preenchimento realizado pelo próprio ente.

Nota 2: Os recursos vinculados com suficiência não foram apresentados no quadro acima pois não impactam no cálculo uma vez que não podem ser objeto de compensação no caso de eventual insuficiência de recursos, porém foram detalhados no Quadro Resumo de Apuração do art. 42, Peça 243.

Nota 3: a identificação das fontes em cada grupo de fontes de recurso consta do Preâmbulo à Peça 163.

Tendo em vista que o Município apresentou insuficiência de caixa nas fontes vinculadas, perfazendo o total de R\$ -401.445,44 – muito embora tenha contraído despesas em um montante imaterial de R\$ 610,72 nos dois últimos quadrimestres do mandato –, o Corpo Instrutivo ressaltou que o superávit apresentado nas fontes não vinculadas de R\$ 69.834.901,05 foi suficiente para compensar as obrigações contraídas nas fontes vinculadas deficitárias.

Diante do exposto, na mesma linha das instâncias técnicas, acompanhadas pelo *Parquet* de Contas, entendo **afastada a irregularidade** atribuída ao gestor.

Por fim, a instância técnica constatou divergências entre os dados encaminhados por meio do Sistema Módulo Término de Mandato e os valores registrados no Balancete Contábil de Verificação e documentação comprobatória, notadamente na fonte "Transferências do Fundeb"²⁴, razão pela qual acompanho a proposta do Corpo Instrutivo, no sentido de considerar tais divergências como **Ressalva e Determinação**.

²⁴ Peças 71/75.

6. LIMITES CONSTITUCIONAIS

6.1. DESPESAS COM EDUCAÇÃO

6.1.1.FUNDEB

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), cujos resultados compõem a apuração do limite mínimo aplicado pelo ente em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino apurado no tópico anterior, tem como principal objetivo promover a redistribuição dos recursos vinculados à educação.

Atualmente o fundo de natureza contábil se encontra instituído de forma permanente²⁵ nos termos do art. 212-A da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 108/2020, e se encontra regulamentado pela Lei Federal nº 14.113/2020 e pelo Decreto Federal nº 10.656/2021.

O Fundeb também passou a contar com três modalidades de complementação da União a saber:

- a) Complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) - 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do *caput* do art. 5º da Lei Federal nº 14.113/2020, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;
- b) Complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do *caput* do art. 5º da Lei Federal nº 14.113/2020, não alcançar o mínimo definido nacionalmente, devendo o município aplicar, no mínimo, 15% em despesa de capital, bem como destinar à educação infantil a proporção de 50%²⁶; e
- c) Complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) - 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcançarem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

A Nova Lei do Fundeb também estabelece, no seu art. 25, que seus recursos devem ser utilizados no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de

²⁵ Antes da EC nº 108/2020 sua vigência havia sido estabelecida para o período de 2007-2020.

²⁶ Arts. 27 e 28 da Lei Federal nº 14.113/20.

manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Entretanto, o mesmo artigo da lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional²⁷.

Destaco que a recente decisão desta Corte de Contas detida no Acórdão nº 10.870/2025, o qual se refere à resposta à Consulta consubstanciada no Prejulgado de Consulta nº 13/2025, firmou entendimento que a aquisição de gêneros alimentícios para composição da merenda escolar não poderá ser custeada com recursos do Fundeb, tampouco computada para fins de cumprimento do percentual mínimo constitucional de aplicação em educação, por não se enquadrar no conceito de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), nos termos o art. 29 da Lei nº 14.113/2020 c/c art. 71, inciso IV, da Lei nº 9.394/1996.

Isto posto, embora não tenha identificado tal temática no corpo do relatório da instância técnica, acompanho item de sua proposta de encaminhamento pela **comunicação** ao Chefe do Poder Executivo para ciência quanto ao conteúdo do Prejulgado de Consulta nº 13/2025²⁸, destacando que tal fato será objeto de análise, a partir do exercício de 2027, na Prestação de Contas do exercício de 2026.

De acordo com os documentos apresentados, o Município apresentou o **resultado positivo** do Fundeb de R\$ 133.493.131,45, na medida em que recebeu transferências na ordem de R\$ 175.646.116,18 e efetuou contribuições no montante de R\$ 42.152.984,73.

No que tange à utilização dos recursos, observa-se que o Ente **cumpriu** o limite legal²⁹ de aplicar, no mínimo, 70% dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os recursos da complementação da União (VAAF e VAAT, exceto VAAR), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no

²⁷ Ressalta-se que a exigência de aplicação mínima de 90% dos recursos recebidos do Fundeb será verificada no exercício em análise. Contudo, no que concerne à aplicação dos recursos recebidos do Fundeb que não foram utilizados no exercício anterior, serão utilizados os parâmetros estabelecidos no § 2º do art. 21 da Lei Federal nº 11.494/07, os quais estabeleciam para o exercício de 2020, a aplicação de até 5% dos recursos do Fundeb no 1º trimestre do exercício seguinte, uma vez que o artigo 53 da Lei Federal nº 14.113/2020 revoga a Lei nº 11.494/2007, contudo mantém os efeitos financeiros no que se refere à execução dos Fundos no exercício de 2020.

²⁸ Disponível em: <https://www.tcerj.tc.br/cadastro-publicacoes/public/consultas>. Acesso em 01/09/2025.

²⁹ Artigo 26 da Lei Federal nº 14.113/2020 c/c a Lei Federal nº 14.276/2021.

pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço, atingindo, em 2024, o percentual de **70,13%**.

Já quanto à complementação da União definida como VAAT, de acordo com o Anexo 10 consolidado da Lei Federal nº 4.320/1964 (peça nº 17), infere-se que o Município recebeu recursos nessa modalidade no exercício de 2024.

Quanto ao tema, resta consignar que a Lei Federal nº 14.276/2021, com vigência a partir do final do ano de sua edição, definiu em seu art. 13, §§ 4º e 5º a necessidade de os entes disponibilizarem suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais para que sejam habilitados ao recebimento da complementação da União na modalidade VAAT.

Já com relação aos limites mínimos de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, verifica-se que o município utilizou **94,76%** dos recursos do Fundeb em 2024, em observância ao art. 25 da Lei Federal nº 14.113/2020, restando a empenhar **5,24%** (R\$ 10.436.874,57).

Ao se analisar o resultado financeiro do exercício anterior (2023), concluiu a Especializada:

Conforme verificado na prestação de contas do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 213.104-5/2024), a conta Fundeb registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de **R\$2.522.648,77**, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Constata-se, ainda, que o valor de **R\$2.522.648,77** foi utilizado no exercício de 2024, por meio da abertura de crédito adicional, no 1º quadrimestre (Peça 81), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal n.º 14.113/20.

Constatada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo de aplicação dos recursos no exercício de 2024 será efetuado com a dedução desse valor do total das despesas empenhadas.

Ao final de 2024, observa-se que a conta do Fundeb apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundo não aplicados no exercício, dessa forma, **atendendo** ao disposto no art. 25 c/c o art. 29, inciso I da Lei Federal n.º 14.113/2020. O Município apresentou resultado financeiro, nos seguintes moldes:

Resultado Financeiro do Fundeb	
Descrição	Valor - R\$
(A) Superávit na conta Fundeb em 31/12	11.571.359,52
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	10.436.874,57
(C) Resultado apurado (A - B)	1.134.484,95

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 71, Conciliação Bancária Fundeb - Peça 72, Extratos Bancários Fundeb – Peça 73, Relação de Pagamento de Restos a Pagar na fonte Fundeb Peça 74, Relação de Pagamento de consignações/ DDO na fonte Fundeb Peça 75 e quadro do tópico '8.1.3.3.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal'.

Por fim, a Especializada destacou que o parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb (peça nº 79) sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo, conforme previsto no parágrafo único do art. 31 c/c o inciso I, § 2º, do art. 33 da Lei Federal nº 14.113/2020, concluiu pela **não aprovação**, razão pela qual acompanho a instância técnica no sentido de considerar tal fato como **Ressalva e Determinação**.

6.1.2.DA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE

Em razão do disposto no art. 212 da Constituição Federal, os municípios deverão aplicar no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) do total da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e no desenvolvimento do ensino.

Ressalta-se que a apuração realizada observa, além da Lei Federal nº 9.394/1996 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, as premissas e interpretações aprovadas por este Tribunal sobre o tema por meio da Nota Técnica nº 05, de 13/04/2022, bem como os pressupostos já consagrados por esta Corte, em especial ao previsto no Processo TCE-RJ nº 219.129-2/2018 no tocante a despesas com auxílio alimentação ou similar, e as orientações complementares publicadas no DOERJ em 29/06/2022 acerca do cômputo de despesas pagas no exercício oriundas de inscrição em restos a pagar que não possuíam disponibilidade de caixa no exercício anterior.

Na análise da relação de empenhos, a especializada identificou gastos no valor de R\$ 324.781.895,89, evidenciados no Sistema Integrado de Gestão Fiscal (SIGFIS), que **guardam paridade** com o valor registrado contabilmente na função 12 – Educação (peça nº 16).

Além disso, o Corpo Instrutivo apontou que não foi efetuado nenhum ajuste, tendo em vista que o relatório extraído do sistema não apresentou despesas que não devam ser consideradas na apuração do cumprimento dos limites da educação, ressaltando que a verificação da legalidade das

despesas realizadas com educação poderá, a qualquer momento, ser verificada por esta Corte em sede de auditoria.

O Demonstrativo de Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino se apresenta da seguinte maneira:

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			
Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga	RP processados e RP não processados
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	73.125.816,41	1.606.040,68
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	5.118.587,52	9.412,75
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	0,00	0,00
(d) Educação especial (Consideradas no ensino fundamental e infantil)	367 – Educação especial	69.693,84	0,00
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no ensino fundamental e infantil)	122 – Administração	0,00	0,00
	306 – Alimentação	0,00	0,00
	Demais subfunções	0,00	0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do sigfis		0,00	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		78.314.097,77	1.615.453,43
(i) Total das despesas com ensino da fonte impostos e transferência de impostos			79.929.551,20

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE	
(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos e transferência de impostos	79.929.551,20
(l) Total das receitas transferidas ao Fundeb	42.152.984,73
(m) Valor do saldo a empenhar do exercício anterior não aplicado até o 1º quadrimestre do exercício atual	0,00
(n) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	0,00
(o) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores (fonte: impostos e transferência de impostos)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte: impostos e transferências)	0,00
(q) Restos a pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício (fonte: impostos e transferências)	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l – m – n – o – p + q)	122.082.535,93
(s) Receita resultante de impostos	424.007.810,31
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	28,79%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 146, fls. 122, 125 e 128 e Demonstrativo contábil comprobatório - Peças 59, 60 e 61; Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 17, Decreto de abertura de crédito por superavit do Fundeb – Peça 81, Quadro tópico 8.1.3.3.2, Relações de Cancelamentos de RP na fonte Impostos e Transferências de

Impostos – Peça 62, Declaração de inexistência de Pagamento de Restos a Pagar na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 69, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 63 e respectiva documentação comprobatória – Peças 64 a 67, e Relatório Analítico Educação – Peça 154.

Nota 1: as despesas com a educação especial na fonte Impostos e Transferências de Impostos correspondem ao ensino infantil, conforme informado pelo município (Peça 146, fls. 120), motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

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

Nota 3 (linha “o”): embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, na fonte Impostos e Transferências de Impostos, 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 4 (linha “p”): o Município inscreveu restos a pagar processados e não processados na fonte Impostos e Transferências de Impostos, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em educação para fins de limite.

Verifica-se que o Município **cumpriu** o limite estabelecido no art. 212 da Constituição Federal, tendo aplicado **28,79%** das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

6.2. AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - ASPS

O art. 198, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, c/c o art. 7º da Lei Complementar nº 141/2012 estabeleceram, para os municípios, o percentual mínimo de 15% (quinze por cento) da arrecadação de impostos e transferências para aplicação em ações e serviços públicos de saúde (ASPS).

Segundo a referida lei complementar, serão consideradas, para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos, as despesas em ações e serviços públicos de saúde voltados para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei Federal nº 8.080/90.

O art. 3º destaca as despesas em ações e serviços públicos de saúde que serão computadas para efeito de apuração da aplicação dos recursos mínimos, ao passo que o art. 4º estabelece aquelas que não serão computadas como despesas com ações e serviços públicos de saúde.

Destaca-se que o Plenário desta Corte decidiu, em sessão de 28/08/2018, nos autos do Processo TCE-RJ n.º 113.617-4/2018, em resposta à consulta formulada perante esta Corte, que seriam consideradas, para fins de aferição do cumprimento do limite previsto no art. 198, §2º, II e §3º, I, da Constituição Federal c/c o art. 7º da LC n.º 141/2012, as despesas liquidadas e efetivamente pagas no

exercício, bem como os restos a pagar processados e não processados até o limite da disponibilidade de caixa.

Ao analisar os dados disponíveis no Relatório Analítico de Saúde (peça nº 155), a Especializada identificou gastos no valor de R\$ 278.698.094,60, evidenciados no Sigfis, que **guardavam** paridade com o valor registrado contabilmente na função 10 – Saúde.

Além disso, o Corpo Instrutivo apontou que não foi efetuado nenhum ajuste, tendo em vista que o relatório extraído do sistema não apresentou despesas que não devam ser consideradas na apuração do cumprimento dos limites da saúde.

A tabela seguinte demonstra que o montante gasto com saúde no exercício representou **21,34%** das receitas de impostos e transferências de impostos, **tendo sido cumprido**, portanto, o previsto no parágrafo único do art. 2º, c/c os arts. 7º e 14, todos da LC nº 141/2012, de, no mínimo, 15%:

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em ASPS	
(E) Total das despesas com saúde custeadas com impostos e transferências de impostos (D)	87.851.111,71
(F) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(G) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(H) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (E – F - G)	87.851.111,71
(I) Total das receitas (base de cálculo saúde)	411.580.538,66
(J) Percentual alcançado (H/I x 100) - limite mínimo de 15,00%	21,34%
(L) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Despesas em Saúde por Fonte de Recursos (Relatório Geral) – Peça 146, fls. 142 e documentação contábil comprobatória – Peça 83; Quadro do tópico '8.3.3.1 – Base de Cálculo da Receita', Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça - 146, fls. 145 e documentação comprobatória – Peça 89; Relatório Analítico Saúde – Peça 155, Balancete Contábil de Verificação da Saúde – Peça 84 e respectiva documentação comprobatória – Peças 85/88.

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

Nota 2 (Linha G): o município inscreveu restos a pagar, no montante de R\$166.348,88, comprovando a suficiente disponibilidade financeira, conforme Balancete do Fundo de Saúde. Dessa forma, foi considerada a totalidade do valor inscrito em restos a pagar como despesas em saúde para fins de limite.

A Especializada destacou que o parecer do Conselho Municipal de Saúde, concluiu pela aprovação quanto à aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, cumprindo o § 1º, art. 36, da LC nº 141/2012.

Por fim, o Corpo Instrutivo constata que o Poder Executivo Municipal realizou audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais relativas ao 3º quadrimestre do exercício anterior e aos 1º e 2º quadrimestres do exercício, contudo, aquela relativa ao 2º quadrimestre foi realizada **em período diverso** daquele estabelecido no § 5º e *caput* do art. 36 da Lei Complementar Federal nº 141/2012, motivo pelo qual corroboro sugestão da instância técnica pela **Ressalva e Determinação**.

7. DEMAIS ASPECTOS RELEVANTES

7.1. ROYALTIES E PARTICIPAÇÕES ESPECIAIS

O art. 8º da Lei Federal nº 7.990, de 28/12/89, alterada pelas Leis Federais nº 10.195/2001 e nº 12.858/2013, veda a aplicação dos recursos provenientes das “compensações financeiras” no quadro permanente de pessoal e no pagamento da dívida, excetuando o pagamento de dívida com a União, bem como a capitalização de fundos de previdência.

Nesse mister, destaco que a recente decisão desta Corte de Contas detida no Acórdão nº 18.263/2024 - PLEN³⁰, o qual se refere a resposta à Consulta consubstanciada no Prejulgado de Consulta nº 23/2024³¹, firmou um importante entendimento acerca da relevante diferenciação entre as naturezas jurídicas de *royalties* e participações especiais (R&PE), sobretudo no contexto de que a vedação do art. 8º, *caput*, da Lei Federal nº 7.990/1989 se refere à aplicação dos recursos das chamadas “compensações financeiras” de que a mesma lei dispõe, isto é, alcançaria tão somente a espécie de *royalties*, portanto, não deve submeter a aplicação das participações especiais, conforme se observa nas seguintes teses então firmadas:

II.1 - As receitas de *royalties*³², decorrentes ou não da Lei Federal nº 12.858/2013, se submetem integralmente à vedação prevista no art. 8º, *caput* da Lei Federal nº 7.990/1989, excetuadas as hipóteses previstas nos §§1º e 2º do mesmo

³⁰ Processo TCE-RJ nº 208.656-9/2023. Voto de minha autoria, relatado na Sessão Plenária de 17/04/2024.

³¹ Disponível em: <https://www.tcerj.tc.br/cadastro-publicacoes/public/consultas>. Acesso em 01/09/2025.

³² *Royalties* devidos nos percentuais mínimos de 5%, a qual ainda é regulada pela Lei 7.990/1989, ou devidos em percentuais excedentes (10% e 15%), conforme estabelecido pelas Leis Federais nº 9.478/1997 e nº 12.351/2010, respectivamente.

artigo, em virtude de expressa previsão legal, além de sua natureza jurídica de compensação financeira (indenização) pela exploração de petróleo e gás natural, a teor da parte final do §1º do art. 20 da Constituição Federal;

II.2 - As receitas de participações especiais, decorrentes ou não da Lei Federal nº 12.858/2013, não se submetem à vedação prevista no art. 8º, caput da Lei Federal nº 7.990/1989, em virtude de inexistência de expressa previsão legal, além de sua natureza jurídica de participação dos resultados da exploração de petróleo e gás natural, a teor da parte inicial do §1º do art. 20 da Constituição Federal;

Vale destacar, ainda, que o tema já havia sido discutido nos autos do Processo TCE-RJ nº 208.708-6/2022³³, referente às Contas de Governo do Município de Cabo Frio do exercício de 2021, no qual esta Corte entendeu que as vedações impostas pelo art. 8º, *caput*, da Lei Federal nº 7.990/1989 não incidem sobre as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/1997, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, na mesma linha defendida pelo Tribunal de Contas da União, por meio do Acórdão nº 2027/2019 – TCU – Plenário, nos seguintes termos:

9.2.6. a proibição de pagamento de despesas com dívida e pessoal, prevista no art. 8º da Lei 7.990/1989, abrange tanto os recursos arrecadados no exercício como aqueles repassados para o exercício financeiro seguinte (superávit financeiro), independentemente de terem sido transferidos ao Tesouro Nacional por força do art. 45, § 3º, da Lei 9.478/1997;

9.2.7. a proibição de que trata o art. 8º da Lei 7.990/1989 abrange apenas os recursos referentes à parcela de royalties, sejam eles devidos nos percentuais mínimos de 5%, a qual ainda é regulada pela Lei 7.990/1989, sejam eles devidos em percentuais excedentes, conforme estabelecido pelas Leis 9.478/1997 e 12.351/2010.

[...]

Posteriormente, novas leis passaram a regular de forma diferenciada tanto a alíquota dos royalties quanto a forma de distribuição, a exemplo das Leis 9.478/1997 e 12.351/2010 que elevaram as alíquotas devidas a título de royalties para, respectivamente, 10% e 15%, sem, contudo, derogar, seja de forma expressa, seja de forma tácita, as vedações insertas no art. 8º da Lei 7.990/1989 que continuaram vigentes.

Desse modo, mesmo as receitas de royalties excedentes, auferidas além do percentual mínimo de 5%, tratadas em ambas as leis mencionadas no item anterior,

³³ Acórdão TCE-RJ nº 154.388/2022 – PLEN, Voto de minha autoria, relatado em Sessão Plenária de 05/10/2022.

apesar de instituídas posteriormente à Lei 7.990/1989, estão sujeitas às proibições constantes do seu art. 8º, plenamente válido e eficaz.

Essa mesma conclusão não se aplica aos recursos decorrentes da participação especial, instituída posteriormente à Lei 7.990/1989 pela Lei 9.478/1997, em seus arts. 45 e 50. **A participação especial não se trata de receita de compensação financeira, a exemplo dos royalties, mas de participação de resultado na exploração de petróleo e gás natural**, conforme se pode observar do disposto no art. 50 da Lei 9.478/1997, a seguir transcrito:

Art. 50. O edital e o contrato estabelecerão que, nos casos de grande volume de produção, ou de grande rentabilidade, haverá o pagamento de uma participação especial, a ser regulamentada em decreto do Presidente da República.

§ 1º A participação especial será aplicada sobre a receita bruta da produção, deduzidos os royalties, os investimentos na exploração, os custos operacionais, a depreciação e os tributos previstos na legislação em vigor.

Depreende-se, do excerto acima, que **a participação especial decorre ou da existência de grande volume de produção ou de grande rentabilidade, de sorte que ela não está associada à produção de petróleo propriamente dita, na medida em que não incide, por exemplo, sobre pequena produção. Tal característica afasta o caráter compensatório da participação especial e, por via de consequência, a aplicação das vedações constantes do art. 8º da Lei 7.990/1989 que alcança apenas as compensações financeiras. (Grifei)**

No entanto, naqueles autos (Proc. TCE-RJ nº 208.656-9/2023), corroborei a alegação do Corpo Instrutivo de que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Agência Nacional do Petróleo (ANP) ainda não observam o controle adequado sobre a segregação da vinculação das espécies de *royalties* e participações especiais, o que tem o condão de prejudicar ou mesmo inviabilizar a operacionalização das atividades pelos jurisdicionados e o fiel cumprimento ao aludido *decisum*.

Ante o exposto, mesmo considerando que o Corpo Técnico não fez menção expressa em sua análise quanto ao recente entendimento que distingue a natureza jurídica das duas espécies de participações governamentais (R&PE), reputo que os fatos devem ser examinados de forma mais conservadora no presente, tendo em vista que o repasse dos recursos de *royalties* e participações especiais aos municípios, decorrentes ou não da Lei Federal nº 12.858/2013, não observa a designação de fontes de recursos distintas – isto é, os recursos não são transferidos aos municípios distinguindo-se as parcelas de *royalties* das participações especiais –, o que dificulta o controle exercido por este Tribunal e a transparência da adequada utilização dos recursos em questão, sobretudo em face das vedações impostas pelo art. 8º, *caput*, da Lei Federal nº 7.990/89, excetuadas as hipóteses previstas

nos §§1º e 2º do mesmo artigo – **frisa-se: aplicáveis tão somente à espécie de *royalties stricto sensu*** – a teor das legislações vigentes.

Isto posto, será incluída em meu voto **comunicação** ao Chefe do Poder Executivo para ciência quanto ao conteúdo do Prejulgado de Consulta nº 23/2024³⁴, adicionando o reforço de que é recomendável que os recursos decorrentes de *royalties* e participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social.

Feitos tais esclarecimentos, as receitas de *royalties* e participações especiais realizadas no exercício de 2024 se apresentaram da seguinte forma:

Receitas de <i>Royalties</i> e Participações Especiais (PE)			
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I – Transferência da União			48.172.770,63
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		130.064,05	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		48.042.706,58	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	25.509.387,46		
Royalties pelo excedente da produção	3.331.341,95		
Participação especial	0,00		
Fundo Especial do Petróleo	2.396.843,39		
Compensação Financeira Lei 12.858/13	16.805.133,78		
II – Transferência do Estado			8.564.724,33
III – Outras compensações financeiras			0,00
IV - Subtotal			56.737.494,96
V – Aplicações financeiras			859.071,82
VI – Total das receitas (IV + V)			57.596.566,78

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n.º 4.320/64 – Peça 17 e Transferências *Royalties* – Peça 157.

Nota: o valor total das receitas consignado no quadro acima não contempla eventuais recursos recebidos a título de cessão onerosa previstos na Lei Federal nº 13.885/19.

³⁴ Disponível em: <https://www.tcerj.tc.br/cadastro-publicacoes/public/consultas>. Acesso em 01/09/2025.

Já as despesas custeadas com tais recursos foram assim resumidas pelo Corpo Instrutivo, tomadas a partir de informações declaradas pelo gestor:

Despesas Custeadas com Recursos de Compensações Financeiras		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		61.556.833,12
Pessoal e encargos	0,00	
Juros e encargos da dívida	0,00	
Outras despesas correntes	61.556.833,12	
II - Despesas de capital		1.905.139,57
Investimentos	1.905.139,57	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		63.461.972,69

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 146, fls. 149 e documentação contábil comprobatória – Peça 102.

Tendo em vista o apresentado, o Corpo Instrutivo apontou que, da análise das informações constantes dos autos, o Município **não aplicou** recursos de *royalties* em pagamento de pessoal e de dívidas.

Ademais, a instrução verificou no documento constante à peça nº 104 que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do RPPS.

Ainda quanto ao tema, a Lei Federal nº 12.858/2013 dispõe sobre a destinação para as áreas de educação e saúde de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural oriundos da produção realizada no horizonte geológico denominado pré-sal.

Ressalta-se que as receitas de *royalties* e participações especiais oriundas de contratos de exploração de petróleo e gás natural da produção marinha, assinados a partir de 03/12/2012, previstas no inciso II do art. 2º da Lei Federal nº 12.858/2013, deverão ser aplicadas nas proporções de **75%** na área de educação e **25%** na área de saúde, conforme § 3º, art. 2º da mesma legislação, salientando-se que esses recursos devem ser aplicados em acréscimo ao mínimo obrigatório previsto na Constituição Federal em manutenção e desenvolvimento de ensino e ações e serviços públicos de saúde, respectivamente.

De acordo com a Especializada, o Ente recebeu R\$ 16.805.133,78 a título de recursos previstos na Lei Federal nº 12.858/2013, tendo sua aplicação ocorrido da seguinte maneira:

Aplicação de Recursos Conforme Lei Federal n.º 12.858/13	
DESCRIÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Total das Receitas da Lei Federal n.º 12.858/13 (Tópico 9.1.2 – Linha A)	16.805.133,78
DESPESAS COM SAÚDE	
(B) Parcela a ser aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	4.201.283,45
(C) Despesas Pagas no exercício	3.711.522,01
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	0,00
(E) Total das despesas consideradas em saúde (C + D)	3.711.522,01
(F) Percentual dos recursos aplicado em saúde (E/A)	22,09%
(G) Recursos da Lei destinados à Saúde não aplicados no exercício (B – E)	489.761,44
(H) Rendimento de Aplicação Financeira (Tópico 9.1.2 - Linha C)	64.819,52
(I) Total recursos não aplicados (G + H)	554.580,96
DESPESAS COM EDUCAÇÃO	
(B) Parcela a ser aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	12.603.850,34
(C) Despesas Pagas no exercício	13.836.584,43
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	391.133,82
(E) Total das despesas consideradas em educação (C + D)	14.227.718,25
(F) Percentual dos recursos aplicado em educação (E/A)	84,66%
(G) Recursos destinados à Educação não aplicados no exercício (B – E)	-1.623.867,92
(H) Rendimento de Aplicação Financeira (Tópico 9.1.2 - Linha F)	142.414,49
(I) Total recursos não aplicados (G + H)	-1.481.453,43

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal (Relatório Geral) – Peça 146, fls. 155 e documentação contábil comprobatória – Peças 105/106; Balancete contábil dos recursos de *Royalties* da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) – Peça 107 e respectiva documentação comprobatória – Peças 108/111.

Nota (linha D – Educação): O município inscreveu restos a pagar no valor de **R\$391.133,82**, comprovando disponibilidade financeira, conforme balancete. Dessa forma, foi considerado este montante como despesas em **Educação** para fins de limite.

Observa-se que o Poder Executivo aplicou 22,09% dos recursos dos *royalties* e participações especiais previstos na saúde e 84,66% na educação, atendendo integralmente o disposto no § 3º, art. 2º da Lei Federal nº 12.858/2013.

No que tange ao saldo da disponibilidade de recursos recebidos pelo Município oriundos da Lei Federal nº 12.858/2013, assim sintetizou a análise técnica:

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - SAÚDE	
(A) Parcela não empenhada no exercício	554.580,96
(B) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores (Parcelas não empenhadas)	797.374,85
(C) Restos a pagar cancelados no exercício	0,00
(D) Total de recursos a aplicar nos exercícios seguintes (A + B + C)	1.351.955,81
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	1.392.254,97
(F) Resultado apurado (E - D)	40.299,16

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - EDUCAÇÃO	
(A) Parcela não empenhada no exercício	-1.481.453,43
(B) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores (Parcelas não empenhadas)	605.646,14
(C) Restos a pagar cancelados no exercício	0,00
(D) Total de recursos a aplicar nos exercícios seguintes (A + B + C)	0,00
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	104.066,74
(F) Resultado apurado (E - D)	104.066,74

Fonte: Quadro anterior, Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) - Peça 107 e respectiva documentação comprobatória – Peças 108/111; Declaração de inexistência de cancelamento de restos a pagar – Peça 112; Prestação de Contas do exercício anterior (Proc. TCE-RJ n.º 213.104-5/2024).

Nota 1 (linha A – Educação): O valor negativo evidenciado corresponde ao montante aplicado acima das receitas destinadas às despesas com educação, 75%.

Nota 2 (Linha B): composição dos recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores, conforme apuração contida no processo Prestações de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n.º 213104-5/2024). Ressalta-se que foram considerados como “recursos não aplicados” apenas os saldos que deixaram de ser empenhados nos exercícios de referência, a fim de evitar distorção na apuração, uma vez que eventuais valores empenhados e não liquidados e/ou pagos (restos a pagar) podem estar evidenciados no passivo financeiro do Balancete, reduzindo os recursos disponíveis, a despeito de não terem sido computados como despesa aplicada nos respectivos exercícios.

Sendo assim, observa-se que das contas relacionadas aos recursos da Lei Federal nº 12.858/2013, saúde (25%) e educação (75%), apresentam saldo suficiente para cobrir os montantes dos recursos não aplicados até exercício, nos termos que dispõe o § 3º do art. 2º da aludida legislação.

Quanto às implicações da aferição de suficiências (ou insuficiências) de caixa na conta dos recursos oriundos da Lei Federal nº 12.858/2013 sobre o parecer prévio a ser emitido por esta Corte nas contas da municipalidade, importa destacar que, por meio do Acórdão 82.461/2024 – PLEN³⁵, o

³⁵ Proc. TCE-RJ nº 210.331-9/24, Prestação de Contas de Governo Municipal de Paty do Alferes de 2023, Sessão Plenária de 04/12/2024. Voto proferido pela eminente Conselheira Andréa Siqueira Martins.

Plenário decidiu que eventual insuficiência de caixa poderia ser considerada como irregularidade a partir das prestações de contas de governo municipais do exercício de 2026, encaminhadas em 2027.

No entanto, em momento superveniente, este Tribunal de Contas recepcionou o despacho subscrito pelo Exmo. Ministro Luiz Fux do Supremo Tribunal Federal (STF) no bojo da ADI 6277-RJ, que deferiu o pleito do governador do Estado do Rio de Janeiro na Petição STF nº 73.563/2025, o qual buscou cientificar esta Corte e o Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro para que aguardem o julgamento de mérito daquela ação, antes de adoção das medidas administrativas ou judiciais sob a esfera de suas competências o que concerne à análise de mérito da aplicação dos recursos financeiros nas fontes vinculadas à Lei Federal nº 12.858/2013.

Sendo assim, reputo necessário incluir **comunicação** ao atual Prefeito com alerta para o fato de que a existência de eventuais recursos não aplicados da Lei Federal nº 12.858/2013, identificados nas contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277-RJ.

Por fim, a Lei Federal nº 13.885/2019 estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o art. 1º, § 2º, da Lei Federal nº 12.276/2010, que trata da cessão onerosa à Petrobras em áreas não concedidas localizadas no horizonte geológico denominado pré-sal.

No que tange à aplicação dos recursos oriundos da aludida Lei, a Especializada salientou que **não houve** arrecadação pelo Município no exercício, conforme informações extraídas do sítio eletrônico da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustível - ANP (peça nº 157).

Não obstante, a Especializada destacou que o Município detém saldo a aplicar no montante de R\$ 2.352.889,17, considerando-se a receita de aplicação financeira desses recursos no exercício de 2024 (R\$ 128.761,10), referente a exercícios anteriores (2019 a 2022).

Ademais, a instrução apontou que, segundo o Modelo 7 – Aplicação de Recursos da Cessão Onerosa (peça nº 113), o Poder Executivo **não aplicou** recursos no exercício de 2024.

7.2. SITUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Os RPPS devem ser organizados de forma a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, conforme preconiza o art. 40, *caput*, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, além do art. 1º, *caput*, da Lei Federal nº 9.717/1998.

Nessa toada, tenho buscado abordar, desde as contas de governo relativas ao exercício de 2021, analisadas em 2022, o exame do equilíbrio financeiro sobre a ótica previdenciária, ou seja, em conjunto com o equilíbrio atuarial.

Sobre o tema, se pronunciou a Secretaria de Previdência no seguinte sentido³⁶:

A noção de uma previdência no serviço público operacionalizada a partir de contribuições dos segurados e beneficiários e do ente instituidor e da lógica, implícita nesse modelo, de que o ingresso de recursos deve ser suficiente, no curto e longo prazos, para fazer face aos compromissos atuais e futuros assumidos no plano de benefícios, levou o constituinte derivado, da EC nº 20, de 1998, fazer constar, no *caput* do art. 40 da Constituição Federal, **o equilíbrio financeiro e atuarial como um dos elementos que deveria caracterizar os RPPS, ao lado do seu caráter contributivo e solidário.**

A expressão **equilíbrio financeiro e atuarial** aplicada à previdência social de que trata o art. 40 da Constituição Federal tem sua acepção fundada na equação básica em que se estabelece o valor justo de receitas que devem ser arrecadadas e geridas mediante regime financeiro adequado para fazer frente às despesas previdenciárias, de forma a que todos os benefícios prometidos possam ser pagos na forma e no tempo previstos. A fórmula constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS, possui conotação associada aos princípios da eficiência e economicidade, por meio dos quais se espera que seja alcançada a melhor relação custo/benefício na gestão dos recursos públicos, pois grande parte dos recursos alocados nesses regimes de previdência provém daqueles arrecadados de toda a coletividade por meio de tributos. [grifos produzidos]

Destaca-se ainda que, nos termos do § 1º do art. 9º da EC nº 103/2019, o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que,

³⁶ Nota Técnica SEI nº 18162/2021/ME, fls. 4. Disponível em: <https://www.gov.br/previdencia/pt-br/assuntos/rpps/legislacao-dos-rpps/notas-tecnicas>. Acesso em 01/09/2025.

juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, comparados às obrigações assumidas, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

Conforme se depreende, a busca do gestor na área previdenciária deve ser a preservação do equilíbrio financeiro e, de maneira indissociável, do equilíbrio atuarial. Por óbvio, é plenamente possível que o RPPS apresente no exercício um montante de despesas previdenciárias orçamentárias maiores do que as receitas orçamentárias arrecadadas, sobretudo quando o RPPS apresentar uma massa mais madura de beneficiários, o que não necessariamente se traduz em impropriedade, como nos casos de entes que apresentem déficit atuarial e, dessa forma, as insuficiências financeiras devem ser cobertas pelo ente³⁷, bem como nos casos de ente equilibrado atuarialmente em que o déficit financeiro é tecnicamente suprido por meio do resgate da carteira de investimentos do RPPS.

Para tanto, o estudo técnico de avaliação desenvolvido por atuário se materializa na definição do plano de custeio que estima os recursos necessários, a fim de garantir os pagamentos de benefícios para o plano, dividido entre contribuições normais e suplementares que, de acordo com art. 2º da Portaria MTP nº 1.467/2022, possuem as seguintes definições:

XXIV - **contribuições normais**: as contribuições do ente e dos segurados e beneficiários destinadas à cobertura do custo normal do plano de benefícios, e as contribuições dos aposentados e pensionistas, inclusive em decorrência da ampliação da base de cálculo para o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões por morte que supere o valor a partir do salário mínimo;

XXV - **contribuições suplementares**: as contribuições a cargo do ente destinadas à cobertura do custo suplementar, que corresponde às necessidades de custeio, atuarialmente calculadas, **referentes ao tempo de serviço passado, ao equacionamento de déficit e outras finalidades para o equilíbrio do regime não incluídas nas contribuições normais**; [grifos produzidos]

Grosso modo, ao passo que o custo normal (contribuições patronais e dos servidores ativos, basicamente) se relaciona com a necessidade de recursos financeiros para fazer frente aos benefícios a conceder (benefícios projetados para servidor ainda em atividade), o custo suplementar objetiva

³⁷ Neste sentido, como se observa no art. 2, §1º da Lei Federal nº 9.717/98, os entes federativos são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (leia-se: déficit financeiro) do respectivo RPPS, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

recompor as reservas de recursos financeiros que já deveriam estar constituídas na data de avaliação atuarial.

Ainda quanto ao **custo suplementar**, caso os recursos acumulados pelo RPPS não sejam suficientes para cobrir tanto a provisão matemática de benefícios já concedidos (aposentados e pensionistas) quanto a provisão matemática de benefícios a conceder – relacionados com o direito já acumulado pelo servidor ainda em atividade (servidor ativo) em relação ao tempo de contribuição já incorrido – tem-se déficit atuarial a ser equacionado (ou em fase de equacionamento), o que ocorre na grande maioria desses regimes no Brasil.

Todavia, é absolutamente provável e esperado que o RPPS que apresenta custo suplementar sobre a **massa de benefícios já concedidos** também apure déficit financeiro no exercício e, desta forma, as insuficiências de recursos necessários ao pagamento desses benefícios, mesmo após a adoção efetiva de medidas destinadas ao equacionamento do déficit atuarial, deverão ser cobertas pelo Tesouro do ente, nos termos do art. 2º, §1º da Lei Federal nº 9.717/98, **sob pena de restar configurada a descapitalização do RPPS.**

Assim, caso a avaliação atuarial aponte déficit atuarial do RPPS em capitalização, deve o gestor adotar as seguintes medidas para seu equacionamento, definidas pela Portaria MTP nº 1.467/2022:

Art. 55. No caso de a avaliação atuarial apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento, que poderão consistir em:

I - plano de amortização com contribuições suplementares, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - segregação da massa;

III - aporte de bens, direitos e ativos, observados os critérios previstos no art. 63; e

IV - adequações das regras de concessão, cálculo e reajustamento dos benefícios, na forma do art. 164.

§ 1º Complementarmente às medidas previstas no caput, devem ser adotadas providências para o aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios e para a melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do regime e identificação e controle dos riscos atuariais. [...]

Além disso, recente julgado deste Tribunal aprovou a Nota Técnica nº 07/2023³⁸, a qual busca orientar os gestores municipais nos casos em que o Fundo em Capitalização do RPPS não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das provisões matemáticas dos benefícios concedidos, nos seguintes termos:

1. Nos casos em que o **Fundo em Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS** não apresentar ativos garantidores em montante equivalente, no mínimo, ao valor das Provisões Matemáticas dos Benefícios Concedidos (PMBC), deverá ser observado o seguinte:
 - a) Apenas as receitas decorrentes das contribuições dos próprios inativos e pensionistas e das compensações previdenciárias poderão ser utilizadas para pagamento de beneficiários;
 - b) O RPPS deverá calcular a insuficiência financeira, considerando como receitas previdenciárias somente as contribuições dos aposentados e pensionistas e a compensação financeira entre os regimes previdenciários (COMPREV);
 - c) O ente federativo deverá efetuar aportes financeiros para cobrir a insuficiência financeira calculada pelo RPPS, nos moldes desta Nota Técnica;
 - d) O RPPS deverá capitalizar, em sua totalidade, os recursos advindos das contribuições previdenciárias (patronal e dos ativos), dos termos de 7/3 parcelamentos, dos rendimentos derivados das aplicações financeiras e de outras rendas destinadas a capitalização do sistema previdenciário, enquanto perdurar a condição de ativo garantidor de benefícios previdenciários inferior ao montante da provisão matemática de benefício concedido; e [...]

Note-se que a edição da aludida Nota Técnica por este Tribunal se deu no contexto aduzido pela Especializada de Previdência (CAD-Previdência), que reportou um índice significativo de entes em situação de desequilíbrio financeiro e atuarial operando, na prática, em regime de caixa (repartição simples).

Dessa forma, a norma deve ser entendida como um marco legal que representa legítimo *trade-off* entre manter o RPPS operando em regime de repartição simples ou buscar a efetiva capitalização progressiva do plano previdenciário, à luz das normas gerais previdenciárias vigentes e do princípio do equilíbrio financeiro e atuarial, insculpido no *caput* do art. 40 da Carta Magna.

Ante o exposto, sob o aspecto do **equilíbrio financeiro e atuarial**, a Especializada ressaltou que o RPPS municipal em análise é constituído apenas do Fundo em Capitalização, no que apurou **um**

³⁸ Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/cadastro-publicacoes/public/nota-tecnica>. Acesso em 01/09/2025.

resultado negativo ao adotar a metodologia de equivalência de supostos ativos garantidores de benefícios previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos, dispostos no Relatório de Avaliação Atuarial na data focal de 31/12/2023, isto é, ao final do exercício anterior às contas em tela:

Fundo em Capitalização (antigo Plano Previdenciário)	
Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos Garantidores	37.934.120,01
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	908.303.627,40
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) – (B)	-870.369.507,39

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial – Peça 120, fls. 168.

Adicionalmente, o Corpo Instrutivo demonstrou a execução orçamentária do exercício, considerando apenas as receitas vinculadas à massa de inativos e pensionistas (contribuições de aposentados, pensionistas e compensação previdenciária) e as despesas previdenciárias executadas no exercício de 2024, o que **reforçou a existência de desequilíbrio no RPPS municipal**, o que importa dizer que estão sendo utilizadas reservas dos servidores ativos, que deveriam estar capitalizadas com vistas ao pagamento de aposentados e pensionistas no futuro, em desconformidade com o art. 9º, §1º da EC nº 103/2019 c/c Lei Federal nº 9.717/1998:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	5.531.904,02
(B) Despesas previdenciárias do exercício	90.452.254,69
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-84.920.350,67
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	0,00
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-84.920.350,67

Fonte: Banco de dados – CAD-Previdência, Peça 159.

Muito embora não tenha sido expressamente consignado na instrução técnica é importante salientar que a metodologia adotada pelo Corpo Técnico no presente mostra-se alinhada com a aludida Nota Técnica nº 07/2023, que prioriza a análise do equilíbrio financeiro associado à lógica do equilíbrio atuarial, portanto, de forma inseparável.

O fato, portanto, foi considerado pela Especializada como **Ressalva e Determinação**, o que acompanho.

No que concerne ao resultado atuarial do RPPS apurado com data-focal de 31/12/2023, o Corpo Técnico se limitou a transcrever trechos da declaração apresentada pelo gestor (Peça 121):

Conforme evidenciado no relatório, o Município possui um **déficit atuarial**. Diante disso, o Poder Executivo **encaminhou** declaração (Peça 121) informando as medidas em implementação para o equacionamento do referido déficit, a saber:

- Segregação de massa;
- Criação de Alíquotas Complementares;
- Realização de Concurso Público aumentando a massa de contribuição, dentre outras.

Ao analisar o Relatório Atuarial para o exercício de 2024 (data-focal de 31/12/2023), é possível observar que o RPPS apresentava déficit atuarial não adequadamente equacionado, na ordem de R\$ 1.946.632.112,68 (Peça 120, fl. 176). No mesmo documento, o atuário sugeriu algumas alternativas para equacionamento do déficit atuarial, desde a implementação, em lei, de plano de amortização com prazo flutuante estabelecido pela sobrevivência média dos segurados limitado a 35 anos até a segregação da massa de segurados, no caso de inviabilidade da primeira proposta (Peça 120, fls. 183/186).

Ocorre que a declaração encaminhada pelo gestor (Peça 121), assim como a Avaliação Atuarial elaborada com data-focal 31/12/2024 (Peça 120, fls. 87/88), não comprovam que foi adotada qualquer providência pelo gestor no decorrer do exercício em análise, tendo em vista que ações similares foram reiteradas no parecer atuarial da avaliação levantada no exercício subsequente.

Diante dos fatos, não foi possível atestar que o responsável pelas contas em tela tenha implementado, em lei, a aludida proposta do atuário, o que conduz à conclusão de que o ente federativo não demonstrou a adoção de medidas objetivando o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, exigido no art. 40 da Constituição Federal, art. 1º da lei Federal nº 9.717/98 e art. 69 da LRF.

Reforço que o elevado nível de déficit atuarial enfrentado pelo Município reflete uma situação de difícil equacionamento com potencial de forte impacto nas contas do Tesouro do ente federativo, já que a ausência de uma solução efetiva no presente para um problema estrutural com origem no passado pode provocar um desajuste orçamentário das contas públicas, transferindo esse problema para gerações futuras, em proporções muito maiores e mais graves.

Dessa forma, concluo de forma divergente do Corpo Técnico e faço incluir **Ressalva e Determinação** quanto à não adoção de medidas efetivas no exercício em análise objetivando o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, exigido no art. 40 da Constituição Federal, art. 1º da lei Federal nº 9.717/98 e art. 69 da LRF.

Ainda em relação às avaliações atuariais, recente julgado desta Corte de Contas aprovou a Deliberação TCE-RJ nº 357/2025, a qual dispõe sobre a obrigatoriedade de que sejam encaminhados documentos mínimos a acompanhar as referidas avaliações quando submetidas para exame nas Contas de Governo.

O referido normativo estabelece, em seu art. 3º, que a inconformidade ou a omissão no encaminhamento dos documentos poderá ser objeto de análise tanto nas Prestações de Contas de Governo quanto nas de Gestão dos RPPS, nos seguintes termos:

Art. 3º. A inconformidade ou a omissão no encaminhamento dos documentos de que trata o artigo 1º pelo ente federativo se caracterizará como não demonstração da adoção de medidas objetivando o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS e poderá ser objeto de análise nas Prestações de Contas de Governo e de Gestão dos RPPS.

Ademais, o art. 5º da mencionada Deliberação definiu que a exigência quanto aos elementos mínimos deverá ser obrigatoriamente observada a partir da avaliação atuarial posicionada em 31/12/2026, relativa ao exercício de 2027.

Nesse sentido, incluo em meu voto **comunicação** ao atual gestor, para que tome ciência acerca do teor da Deliberação TCE-RJ nº 357/2025, salientando que seu cumprimento será objeto de verificação tanto nas Prestações de Contas de Governo quanto nas de Gestão dos RPPS referentes ao exercício de 2027.

Ademais, o Corpo Instrutivo ressaltou que, diante desse cenário deficitário, o Município adotou a alíquota de contribuição uniforme dos seus segurados no patamar de 14%, a teor dos critérios definidos pelo art. 9º da EC nº 103/2019.

Quanto às contribuições previdenciárias devidas ao RPPS, concluiu a Especializada que o Poder Executivo **efetuou de forma integral** o repasse das contribuições retidas dos servidores e da contribuição patronal, não contrariando o disposto no inciso II, do art. 1º, da Lei Federal nº 9.717/1998, conforme quadro a seguir:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	18.450.108,62	18.450.108,62	0,00
Patronal	25.531.998,33	25.531.998,33	0,00

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 146, fls. 158/159.

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

No que se refere aos parcelamentos dos débitos previdenciários junto ao RPPS, ficou demonstrado, por meio do Relatório Geral de Documentos e Informações Registradas pelo Jurisdicionado (Peça 146, fl. 157, e Peça 144), e da consulta realizada no Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social - Cadprev, que o Poder Executivo **não possui** termos de parcelamentos de débitos previdenciários junto ao seu RPPS em aberto.

Quanto ao Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), apontou a Especializada, após consulta realizada no sítio eletrônico Cadprev (Peça 158), que o Município se encontrava em **situação regular** com os critérios da Lei Federal nº 9.717/1998. Contudo, foi ressaltado que o documento foi obtido com base em **decisão judicial**, o que motivou a sugestão de ressalva.

Sobre esse mister, ressalto que o CRP, instituído pelo Decreto Federal nº 3.788/2001, é um atestado fornecido pelo Ministério da Previdência Social de que o Ente federativo instituidor de RPPS cumpre os critérios e exigências estabelecidos na Lei Federal nº 9.717/1998, nos termos do art. 9º, inciso IV da aludida lei. Ademais, o Ente está sujeito às vedações previstas no art. 7º²⁹ da mesma lei, as quais, em caso de descumprimento, restringem o acesso a transferências voluntárias e convênios, afetando indiretamente a execução de outras políticas públicas relevantes à coletividade, além da própria previdência dos servidores.

Neste ponto, o Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº 1007271 RG (Tema 968 da Repercussão Geral), cujo Acórdão foi publicado em 13/11/2017, reconhecendo o tema como repercussão geral (Tema 968), delimitou a controvérsia sobre a competência da União para editar normas gerais em matéria previdenciária, inclusive de caráter sancionatório, relacionadas ao descumprimento da Lei Federal nº 9.717/1998 pelos demais entes federados.

Em um primeiro momento, o STF³⁹ considerava que a União extrapolava os limites de sua competência legislativa ao prever sanções em caso de descumprimento da Lei Federal nº 9.718/1998, entendendo pela inconstitucionalidade incidental de dispositivos que criavam deveres aos estados-membros e vinculavam consequências restritivas ao descumprimento dessas normas.

Todavia, em julgamento mais recente, concluído em 16/12/2024, no âmbito do próprio RE 1007271 (Tema 968⁴⁰), o Plenário do STF fixou tese em repercussão geral reconhecendo a constitucionalidade da previsão legal de sanções impostas pela União na Lei Federal nº 9.717/1998 ao ente federativo que descumprir os critérios e exigências aplicáveis aos RPPS, oportunidade em que firmou entendimento de que tais medidas inserem-se na competência da União para editar normas gerais em matéria previdenciária, reforçando a governança, a transparência e a sustentabilidade atuarial dos RPPS.

Os critérios exigidos para fins de emissão do CRP são definidos e analisados pelo Ministério da Previdência Social, os quais foram previstos na Portaria MPS nº 204, de 2008, posteriormente revogada pela Portaria MTP nº 1.467/2022. Muitos deles são de competência do Chefe do Poder Executivo, a exemplo de repasse integral dos valores devidos ao RPPS, enquanto outros critérios são exigidos do Gestor do RPPS.

³⁹ Precedentes: RE 891.278, Rel. Min. Rosa Weber, DJe 12/08/2015; RE 874.058, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 13/11/2015; RE 936.936, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 29/02/2016; RE 886.594, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 16/02/2016; e RE 898.967, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 30/11/2015.

⁴⁰ Julgado mérito de tema com repercussão geral:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 968 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou as seguintes teses: “1. É constitucional a previsão, em lei federal, de medidas sancionatórias ao ente federativo que descumprir os critérios e exigências aplicáveis aos regimes próprios de previdência social. 2. Admite-se o controle judicial das exigências feitas pela União no exercício da fiscalização desses regimes. Nesse caso, o ente fiscalizado deverá demonstrar, de forma técnica: (i) a inexistência do déficit atuarial apontado; ou, (ii) caso reconheça o desequilíbrio, a impertinência das medidas impostas pela União e a existência de plano alternativo capaz de assegurar, de maneira equivalente, a sustentabilidade do regime”. Tudo nos termos do voto do Ministro Flávio Dino (Redator para o acórdão), vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia e Luiz Fux. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli reajustou seu voto para acompanhar o Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 6.12.2024 a 13.12.2024.”

Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5082568>. Acesso em: 01/09/2025.

No caso concreto em análise, em consulta ao extrato de irregularidades disponível no sítio eletrônico do Cadprev⁴¹, é possível constatar que o Município apresenta situação **irregular** em diversos critérios, a exemplo da “instituição do regime de previdência complementar - aprovação da lei”, cujo projeto de lei estaria sob a esfera de competência do Chefe do Poder Executivo, cabendo a sua aprovação ao parlamento municipal.

Com a promulgação da EC nº 103/2019, tornou-se obrigatória a instituição do Regime de Previdência Complementar (RPC) no âmbito da entes com RPPS. A norma concedeu o prazo de 2 anos, contados da sua promulgação, para que fosse adotada essa providência. Para entes federativos que possuam servidores com remuneração superior ao teto do RGPS, a criação do RPC somente estará completa com a sua efetiva operacionalização. Para tanto, além da edição de lei criando o RPC, é necessária também a aprovação, pela PREVIC, entidade competente para a fiscalização e supervisão das atividades das EFPC, de convênio de adesão a um plano de benefícios, sendo este o motivo pelo qual há 2 critérios relacionados ao tema.

Segundo informações disponíveis no Cadprev, esse critério considerado irregular (“Instituição do regime de previdência complementar - Aprovação da lei”) foi instituído com o objetivo de verificar se houve a criação por lei do RPC pelos entes. A comprovação é feita pelo ente federativo com o envio, pelo Sistema de Gestão de Consultas e Normas do RPPS (Gescon), de lei local instituindo o RPC que atenda ao disposto nas normas gerais aplicáveis e o envio deve ocorrer independentemente da existência de servidores filiados ao RPPS com remuneração acima do limite máximo estabelecido para os benefícios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Considerando que o fato não vem sendo abordado ordinariamente nas contas de governo, deixo de tecer comentários adicionais no presente, sendo certo que o critério irregular é relevante e pode vir a ser objeto de análise nas futuras prestações de contas de governo.

Diante dos fatos expostos e aqueles apurados pela instância técnica, e considerando as vedações impostas pela Lei Federal nº 9.717/1998 com risco à estabilidade da execução de políticas públicas relevantes no âmbito municipal, acompanho a proposta técnica por **Ressalva e Determinação**.

⁴¹ Disponível em: <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>. Acesso em: 16/09/2025.

7.3. REPASSE DE RECURSOS PARA O LEGISLATIVO

O repasse financeiro a ser efetuado pelo Poder Executivo ao Legislativo não poderá ultrapassar os limites percentuais definidos, no *caput* do art. 29-A da Constituição Federal, de acordo com número de habitantes do Município, bem como não poderá ser inferior à proporção fixada na Lei Orçamentária. Tais determinações encontram-se dispostas nos incisos I e III do § 2º do art. 29-A da Constituição Federal.

De acordo com análise do Corpo Instrutivo, observa-se que tanto o limite constitucional (R\$ 23.156.058,16) definido quanto o repasse realizado (R\$ 23.156.058,16) **foram respeitados**, tendo o Poder Executivo **cumprido** com as disposições contidas nos incisos I e III do § 2º do art. 29-A da Constituição Federal, respectivamente.

A Especializada ressaltou também o Prejulgado de Consulta nº 26/2023, oriundo do Acórdão TCE-RJ nº 57.168/2023-PLENV⁴², no qual o Plenário firmou entendimento de que as Receitas Patrimoniais não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras Municipais, uma vez que não decorrem da função arrecadadora dos entes federados e da consequente repartição de receitas (Federalismo Fiscal), preceito norteador do disposto no art.29-A, da CRFB.

No sentido defendido pelo Corpo Instrutivo, faz-se mister **comunicar** ao atual gestor para que tome ciência acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 29-A, § 2º, incisos I e III da CRFB no âmbito das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026.

Além disso, a Especializada destacou a Emenda Constitucional nº 109/2021, que alterou a redação do art. 29-A da CRFB, incluindo os gastos com pessoal inativo e pensionistas no limite de repasse ao Legislativo, estabelecendo, ainda, que tal dispositivo entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação da Emenda, ou seja, a partir das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem encaminhadas em 2026.

⁴² Processo TCE-RJ nº 205.383-1/2022. Voto de autoria da eminente Conselheiro-Substituto Christiano Lacerda Ghuerrén, relatado em Sessão Plenária de 15/05/2023.

Neste sentido, acompanho o Corpo Instrutivo quanto à proposta de **comunicação** ao atual Gestor, tendo em vista que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do Prefeito Municipal.

7.4. CONTROLE INTERNO

Após destacar a relevância do pronunciamento e da competência fiscalizatória dos sistemas de controle interno, o Corpo Instrutivo, visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, sugere **comunicação** ao respectivo responsável para que tome ciência do exame realizado, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes com o objetivo de eliminar a irregularidade e falhas formais apontadas no decurso do próximo exercício.

Também apontou que o Órgão Central de Controle Interno deverá pronunciar-se, nas próximas Contas de Governo, de forma conclusiva, com a apresentação de certificado de auditoria quanto à regularidade, regularidade com ressalvas ou irregularidade das contas.

Ocorre que o Certificado de Auditoria (Peça 126) apresentou opinião conclusiva e fundamentada pela regularidade das contas com ressalvas, o que me faz afastar qualquer apontamento nesse sentido nas contas em tela.

7.4.1.DETERMINAÇÕES NAS CONTAS DE GOVERNO DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Com vistas a avaliar o cumprimento das respectivas determinações e recomendações referentes às contas do exercício anterior, foi solicitado ao jurisdicionado um Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno, com informações detalhadas acerca das ações e providências adotadas com o objetivo de corrigir as irregularidades e impropriedades verificadas quando da emissão do Parecer Prévio das contas referentes ao exercício anterior.

O Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno apresentou a seguinte situação, em relação às determinações exaradas, por esta Corte de Contas, na última prestação de contas de governo:

Situação	Quantidade	% em relação ao total
Cumprida	2	33,33%
Cumprida parcialmente	3	50,00%
Não cumprida	1	16,66%
Cumprimento dispensado	0	0,00%
Total	6	100,00%

Fonte: Relatório de Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ – Modelo 8 – Peça - 127.

O Corpo Instrutivo manifestou-se no sentido de que a análise do Relatório de Acompanhamento das Determinações do TCE-RJ restou prejudicada diante da ausência de emissão de Parecer Prévio relativo às contas do exercício de 2023 até a conclusão de seu relatório.

7.4.2.CERTIFICADO DE AUDITORIA

O Certificado de Auditoria é o documento expedido pelo órgão central de controle interno, ou equivalente, elaborado com base na análise da execução orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do órgão auditado.

Verifica-se que o Certificado de Auditoria (peça nº 126), emitido pelo órgão central de controle interno, opina expressamente pela Regularidade com Ressalvas das Contas do Chefe de Governo do município.

Destaca-se que o documento se encontra acompanhado do respectivo relatório elaborado pelo órgão central de controle interno, à peça nº 125.

7.5. RESULTADOS DAS AUDITORIAS SOBRE A GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

Após contextualizar as auditorias da receita no âmbito desta Corte e sua importância na eficiência da gestão fiscal, a Especializada apontou as auditorias realizadas no município, elencando, posteriormente, os problemas encontrados ou ainda sem solução cujo saneamento deve ser objeto da atual gestão 2025/2028. Tais falhas se relacionam aos temas de gestão do crédito tributário, gestão

do ISS e gestão dos impostos imobiliários (IPTU⁴³ e ITBI⁴⁴), cujo teor passam a integrar o presente voto, revelando-se despcienda a transcrição.

Diante dos apontamentos da Especializada, acolho em meu voto a sugestão de emissão de **alerta** ao atual gestor de que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nos tópicos 10.1.1.2, 10.1.1.3 e 10.1.1.4 do relatório elaborado pelo Corpo Instrutivo (peça nº 167) e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão tratados no tópico 10.1.1.5 do referido relatório, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

7.6. TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

A Especializada destacou, dentre as ações de fiscalização realizadas desde 2022, voltadas à verificação da adequação dos portais eletrônicos dos municípios às normas constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam a transparência pública, aquela (Processo TCE-RJ nº 103.096-7/2024) desenvolvida no âmbito do Programa Nacional de Transparência Pública (PNTP), instituído por meio do Acordo Plurilateral de Cooperação Técnica nº 03/2022, celebrado entre a Atricon e diversos Tribunais de Contas.

O referido programa, cujo objetivo é o incremento dos processos de transparência e de acesso às informações públicas, o fomento à participação social e a melhoria da gestão e da governança da informação, consiste em um levantamento nacional do nível de transparência dos portais, por meio da verificação periódica do cumprimento de critérios definidos a partir da legislação aplicável ao tema.

Considerando a metodologia do PNT, a Especializada constatou que o portal de transparência da Prefeitura obteve índice de transparência de **61,36%**, classificando-se no **nível intermediário**, nos seguintes termos:

O portal de transparência da Prefeitura Municipal de Itaboraí foi avaliado com base em 88 critérios, sendo 11 essenciais, 59 obrigatórios e 18 recomendados, alcançando um índice de transparência de 61,36%, classificando-se como nível Intermediário.

⁴³ Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

⁴⁴ Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis.

Verificou-se a não conformidade em 40 itens avaliados, sendo: 1 dos critérios essenciais; 25 dos critérios obrigatórios; 14 dos critérios recomendados.

Destacam-se abaixo os critérios essenciais que não foram atendidos:

-Não divulga as despesas do Poder ou órgão, detalhando sua execução (empenho, liquidação e pagamento) e identificando sua classificação orçamentária (unidade orçamentária, a função, a subfunção, categoria econômica, grupo de despesa, elemento de despesa e a fonte dos recursos).

Além disso, o Município de Itaboraí não apresentou o atendimento integral de critérios das seguintes dimensões do PNTP: Acessibilidade, Convênios e Transferências, Despesa, Educação, Emendas Parlamentares, LGPD e Governo Digital, Licitações, Ouvidoria, Planejamento e Prestação de Contas, Receita, Recursos Humanos, Renúncia de Receita, Saúde e SIC.

Como já apontado, o não cumprimento dos critérios essenciais e obrigatórios representa a não divulgação de informações previstas na LRF, leis e atos normativos cogentes.

Diante dos apontamentos da Especializada, acolho em meu voto a sugestão de emissão de **alerta** ao atual gestor para que promova, no curso de seu mandato, a manutenção de seu portal de transparência, de modo a assegurar o atendimento contínuo dos critérios essenciais e a adequação aos critérios obrigatórios do PNTP, conforme matriz de avaliação do programa, e que, em caso de verificação futura de nível de transparência considerado inadequado, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

7.7. TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

À luz da Constituição Federal, a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, nos termos estabelecidos pelo art. 1º, §1º da LRF.

Nesse mister, a LRF, em seu art. 48, dispõe que são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais deverá ser conferida ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Ademais, a temática ganhou mais força com a edição da chamada Lei do Acesso à Informação – Lei Federal nº 12.527/2011 – a qual representa um marco jurídico da transparência da gestão pública, sendo o sigilo uma medida de exceção que precisa ser justificada e pode ser objeto de debate.

Nesse cenário, com o intuito de verificar se o município assegurou a transparência da gestão fiscal, preconizada no artigo 48 da LRF, o Corpo Instrutivo verificou em sede de análise quanto à divulgação em meios eletrônicos de acesso público das informações a seguir discriminadas, de acordo com o informado na relação acostada à peça nº 129:

Informação	Disponibilizada/Não Disponibilizada
Lei do Plano Plurianual – PPA e anexos	Abordado no tópico 10.1.2
Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO e anexos	Abordado no tópico 10.1.2
Lei dos Orçamentos Anuais – LOA e anexos	Abordado no tópico 10.1.2
Leis autorizativas específicas de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Decretos de abertura de créditos adicionais	Disponibilizada
Decreto municipal que declarou situação caracterizada de estado de calamidade pública (no caso de abertura de créditos adicionais extraordinários)	Disponibilizada
Balanços e Demonstrativos Contábeis da execução orçamentária	Abordado no tópico 10.1.2
Atas das Audiências Públicas das Metas Fiscais e da Saúde e os respectivos comprovantes de chamamento	Disponibilizada
Pareceres dos Conselhos do Fundeb e da Saúde	Disponibilizada
Pareceres Prévios emitidos nas Contas de Governo Municipais	Abordado no tópico 10.1.2

Dessa forma, a Especializada constatou o **atendimento** ao disposto no art. 48 da Lei Complementar Federal nº 101/00 c/c art. 5º, inciso XXXIII, da Constituição Federal e art. 6º da Lei Federal nº 12.527/2011.

8. CONCLUSÃO

Após exame da Prestação de Contas de Governo do Município de **Itaboraí**, relativas ao exercício de 2024, e tendo em vista o teor do relatório do Corpo Instrutivo e o Parecer do Ministério Público de Contas;

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

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

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

Considerando que a Lei Complementar Federal n.º 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), impõe a adoção de medidas de caráter contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial para a administração pública, direta, autárquica e fundacional, e para as empresas dependentes de recursos do Tesouro dos Municípios jurisdicionados;

Considerando que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal nº 9.478/1997, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para as vedações impostas pelo art. 8º da mesma lei;

Considerando os resultados gerais apurados;

Considerando o despacho proferido pelo Exmo. Ministro Luiz Fux em sede da ADI 6277-RJ;

Posiciono-me **PARCIALMENTE DE ACORDO** com o Corpo Instrutivo e com o Ministério Público de Contas junto a esta Corte. Ressalto que minhas divergências reside em: **(i)** incluir ressalvas quanto: ao descumprimento do princípio orçamentário da exclusividade diante da autorização na LOA para abertura de remanejamento, transposição e transferência; à realização de despesa sem prévio empenho, em afronta ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, cujo montante de R\$ 21.485.075,88, considerado imaterial para fins de irregularidade; e à não adoção de medidas efetivas no exercício em análise objetivando o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, exigido no art. 40 da Constituição Federal, art. 1º da lei Federal nº 9.717/98 e art. 69 da LRF. **(ii)** incluir comunicação ao atual Prefeito com alerta quanto: às novas regras de controle anual das disponibilidades de caixa previstas no art. 41-A da LRF; às novas regras relativas ao pagamento de precatórios, de acordo com a EC nº 136/2025; ao fato de que a existência de eventuais recursos não

aplicados da Lei Federal n.º 12.858/13, identificados nas contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ; aos Prejulgados de Consulta n.ºs 7/2023 e 23/2024; e à verificação do cumprimento da Deliberação TCE-RJ n.º 357/2025 a partir das Contas de Governo Municipais e de Gestão dos RPPS referentes ao exercício de 2027, e (iii) não acolher comunicação ao responsável pelo Órgão Central de Controle Interno quanto à necessidade de pronunciamento conclusivo nas contas de governo, visto que tal opinião foi apresentada nos presentes autos, mas mantê-lo ciente da decisão e da sua missão no acompanhamento do efetivo saneamento das falhas apuradas; e

VOTO:

I – Pela Emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Itaboraí, **Sr. Marcelo Jandre Delaroli**, referentes ao exercício de **2024**, em face das **RESSALVAS** a seguir elencadas, com as **DETERMINAÇÕES** correspondentes:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA Nº 1

Descumprimento do princípio orçamentário da exclusividade, haja vista a presença de autorização, na Lei Orçamentária Anual, de autorização para a realização de remanejamentos, transposições e transferências.

DETERMINAÇÃO Nº 1

Observar o correto cumprimento do princípio orçamentário da exclusividade, notadamente quanto à impossibilidade de autorização em Lei Orçamentária Anual para a realização de remanejamentos, transposições e transferências.

RESSALVA Nº 2

Execução de despesas, no montante de R\$ 21.485.075,88, sem o devido registro contábil, contrariando as normas gerais de contabilidade pública, notadamente o inciso II do art. 50 da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

DETERMINAÇÃO Nº 2

Observar o registro de todas as despesas realizadas pelo município, em cumprimento às normas gerais de contabilidade pública, notadamente o inciso II do art. 50 da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

RESSALVA Nº 3

Realização de despesa sem prévio empenho, em afronta ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, cujo montante de R\$ 21.485.075,88 foi considerado imaterial, representando menos de 2% do total empenhado no exercício de 2024.

DETERMINAÇÃO Nº 3

Observar o cumprimento de todas as fases da despesa, notadamente o disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

RESSALVA Nº 4

Não foram preenchidos corretamente, no Relatório de Gestão Fiscal, os valores recebidos pelo município a título de emendas parlamentares impositivas, nos termos do art. 166-A da Constituição Federal, comprometendo a correta apuração da Receita Corrente Líquida ajustada, conforme disciplinado pelo Manual de Demonstrativos Fiscais – 14ª Edição, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional.

DETERMINAÇÃO Nº 4

Promover, nos próximos Relatórios de Gestão Fiscal, o adequado registro dos valores recebidos por meio de emendas parlamentares impositivas, em conformidade com o disposto no Manual de Demonstrativos Fiscais – 14ª Edição (STN), assegurando a correta apuração da Receita Corrente Líquida ajustada, para fins de cálculo dos limites de despesa com pessoal e endividamento.

RESSALVA Nº 5

Não cumprimento da meta de Resultado Primário estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do art. 59 da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

DETERMINAÇÃO Nº 5

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 art. 59 da Lei Complementar Federal nº 101/2000.

RESSALVA Nº 6

Divergência entre os montantes evidenciados no Sistema Módulo Término de Mandato para a fonte "Transferências do Fundeb" e os valores constantes no respectivo Balancete Contábil de Verificação.

DETERMINAÇÃO Nº 6

Observar o correto registro dos dados por fontes de recursos no Sistema Módulo Término de Mandato, em atendimento à Deliberação TCE-RJ nº 248/2008.

RESSALVA Nº 7

O Conselho Municipal do Fundeb concluiu pela não aprovação das contas apresentadas pelo Município, relativas ao exercício em análise.

DETERMINAÇÃO Nº 7

Observar os apontamentos levados a efeito pelo Conselho do Fundeb em seu parecer sobre as contas do Fundo, em atenção ao que dispõe a Lei Federal nº 14.113/2020.

RESSALVA Nº 8

Realização da audiência pública do 2º quadrimestre de 2024 pelo gestor do SUS em período não condizente com o disposto no § 5º e *caput* do art. 36 da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

DETERMINAÇÃO Nº 8

Envide esforços no sentido de promover as audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS, na periodicidade estabelecida no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

RESSALVA Nº 9

O Certificado de Regularidade Previdenciária do Regime Próprio de Previdência Social do município foi emitido com base em decisão judicial, tendo em vista a não comprovação do cumprimento de critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/1998.

DETERMINAÇÃO Nº 9

Providenciar a regularização dos critérios e exigências estabelecidos na Lei nº 9.717/1998 para fins de emissão do CRP, de modo que o município não fique impossibilitado de receber transferências voluntárias de recursos pela União, impedido de celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, contrair empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União, bem como por instituições financeiras federais e de receber os valores eferentes à compensação previdenciária devidos pelo Regime Geral de Previdência Social.

RESSALVA Nº 10

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, sendo constatado desequilíbrio financeiro, em desacordo com o art.9º, § 1º da EC nº 103/2019 c/c a Lei Federal nº 9.717/1998.

DETERMINAÇÃO Nº 10

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos nos termos do art.9º, § 1º da EC nº 103/2019 c/c a Lei Federal nº 9.717/1998, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

RESSALVA Nº 11

Ausência de adoção de medidas efetivas no exercício de 2024, objetivando o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, exigido no art. 40 da Constituição Federal, art. 1º da lei Federal nº 9.717/1998 e art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

DETERMINAÇÃO Nº 11

Adotar medidas efetivas, com vistas à promoção do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, de acordo com o art. 40 da Constituição Federal, art. 1º da Lei Federal nº 9.717/1998 e art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

II – Por COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao **atual responsável pelo Órgão Central de Controle Interno** da Prefeitura Municipal de Itaboraí, para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no art. 74 da Constituição Federal e no art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

III – Por COMUNICAÇÃO, nos termos regimentais, ao atual **Prefeito Municipal de Itaboraí**, alertando-o:

III.1. quanto ao fato de as despesas correntes do município terem superado 95% das receitas correntes, caracterizando a situação prevista no art. 167-A da Constituição Federal, o município ficará vedado de receber garantias de qualquer ente da Federação e realizar operações de crédito, inclusive refinanciamentos, até que sejam adotadas todas as medidas de controle necessárias para promover o ajuste fiscal por todos os poderes municipais, conforme estipulado no § 6º do referido dispositivo Constitucional;

III.2. quanto às novas regras de controle anual das disponibilidades de caixa previstas no art. 41-A da Lei de Responsabilidade Fiscal incluídas pela Lei Complementar nº 212/2025, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2027, de modo a fortalecer seus controles sobre as disponibilidades de caixa, objetivando evitar insuficiências de caixa em suas fontes de recursos ou que, caso incorra em situação de insuficiência de caixa, atente para as vedações impostas, haja vista que a não adoção de tais vedações podem ocasionar a emissão de parecer prévio contrário;

III.3. quanto às novas regras relativas ao pagamento de precatórios, previstas no § 23 do art. 100 da Constituição Federal incluídas pela EC nº 136/2025, de modo que o descumprimento de tais disposições poderá ensejar a incidência das sanções previstas no § 27 do mesmo artigo, com potencial repercussão na emissão de parecer a partir da Prestação de Contas de Governo relativa ao exercício de 2026, a ser encaminhada a esta Corte no exercício de 2027;

III.4. quanto aos entendimentos firmados no Prejulgado de Consulta nº 13/2025, nos termos do Acórdão nº 10.870/2025⁴⁵, acerca da não utilização de recursos do Fundeb para custear a aquisição de gêneros alimentícios para composição da merenda escolar, tampouco ser computada para fins de cumprimento do percentual mínimo constitucional de aplicação em educação, por não se enquadrar no conceito de manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos do art. 29 da Lei nº 14.113/2020 c/c art. 71, inciso IV, da Lei nº 9.394/1996, assim como a modulação de seus efeitos, incidentes a partir do exercício de 2026, impactando as Contas de Governo a serem prestadas no exercício de 2027;

III.5. quanto aos entendimentos firmados no Prejulgado de Consulta nº 23/2024, nos termos do Acórdão nº 18.263/24 - PLEN⁴⁶, ressaltando-se que é recomendável que os recursos decorrentes de *royalties* e participações especiais devam ser preferencialmente destinados a programas de infraestrutura social;

III.6. quanto ao fato de que, a partir das contas de governo municipais referentes ao exercício de 2026, a serem apreciadas por esta Corte no exercício de 2027, eventuais recursos não aplicados da Lei Federal nº 12.858/2013, sem a correspondente disponibilidade de caixa, poderá ensejar a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das suas contas, no caso de ser declarada a constitucionalidade da matéria, quando do julgamento de mérito da ADI 6277/RJ;

III.7. quanto ao fato de que, a partir das Contas de Governo Municipais e de Gestão dos RPPS referentes ao exercício de 2027, este Tribunal verificará o cumprimento da Deliberação TCE-RJ nº 357/2025, notadamente eventual inconformidade ou omissão no encaminhamento dos documentos elencados em seu Anexo, circunstância que poderá caracterizar a não demonstração da adoção de medidas voltadas à busca do equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS, passível, portanto, de exame no âmbito das respectivas prestações de contas.

III.8. quanto aos entendimentos firmados no Prejulgado de Consulta nº 26/2023, oriundo do Acórdão TCE-RJ nº 57.168/23-PLENV⁴⁷, acerca das receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não

⁴⁵ Processo TCE-RJ nº 238.115-1/2023. Voto de minha autoria, relatado na Sessão Plenária de 07/05/2025.

⁴⁶ Processo TCE-RJ nº 208.656-9/2023. Voto de minha autoria, relatado na Sessão Plenária de 17/04/2024.

⁴⁷ Processo TCE-RJ nº 205.383-1/2022. Voto de autoria da eminente Conselheiro-Substituto Christiano Lacerda Ghuerren, relatado em Sessão Plenária de 15/05/2023.

integrarem a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras Municipais de que trata o art. 29-A da Constituição Federal, assim como a modulação de seus efeitos, incidentes a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas no exercício de 2026;

III.9. quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo Municipal serão incluídos no limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional nº 109/2021, que altera o art. 29-A da Constituição Federal, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

III.10. quanto à necessidade de solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratados nos tópicos 10.1.1.2, 10.1.1.3 e 10.1.1.4 do relatório do Corpo Instrutivo, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 10.1.1.5 do referido relatório, de forma a atender o estabelecido no art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos termos do art. 30, inciso III, c/c os incisos XVIII e XXII do art. 37 da Constituição Federal, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

III.11. quanto à necessidade de manutenção do portal de transparência municipal, durante o exercício de seu mandato, para continuar atendendo aos critérios essenciais e adequação para atender aos critérios obrigatórios do Programa Nacional de Transparência Pública, conforme matriz de avaliação do programa, permitindo o alcance de nível satisfatório de transparência exigido pelos preceitos legais que regem a transparência pública, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

IV – Por COMUNICAÇÃO ao atual Presidente da Câmara Municipal de **Itaboraí**, para que tenha ciência quanto à emissão do presente parecer prévio, com o registro de que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas, bem como para que tome ciência dos seguintes itens, de forma específica:

IV.1. a partir do orçamento anual do exercício de 2025, a base de cálculo de receitas que compõem o repasse de duodécimo ao Poder Legislativo municipal, na forma prevista pelo art. 29-A da

CF, não deverá ser composta com as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada);

IV.2. quanto ao fato de as despesas correntes do município terem superado 95% das receitas correntes, caracterizando a situação prevista no art. 167-A da Constituição Federal, ficando o município vedado de receber garantias de qualquer ente da Federação e realizar operações de crédito, inclusive refinanciamentos, até que sejam adotadas todas as medidas de controle necessárias para promover o ajuste fiscal por todos os poderes municipais, conforme estipulado no § 6º do referido dispositivo Constitucional;

V – Por posterior **ARQUIVAMENTO** do processo.