

Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais



TCE SP
Tribunal de Contas
do Estado de São Paulo

Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais



TCE-SP
Tribunal de Contas
do Estado de São Paulo



Exercício 2022

Conselheiros

Dimas Ramalho (Presidente)
Sidney Estanislau Beraldo (Vice-Presidente)
Renato Martins Costa (Corregedor)
Antonio Roque Citadini
Edgard Camargo Rodrigues
Robson Marinho
Cristiana De Castro Moraes

Secretário-Diretor Geral

Sérgio Ciquera Rossi

Ministério Público de Contas

Thiago Pinheiro Lima – Procurador
Geral
Celso Augusto Matuck Feres Junior
Élida Graziane Pinto
João Paulo Giordano Fontes
José Mendes Neto
Letícia Formoso Delsin Matuck Feres
Rafael Antonio Baldo
Rafael Neubern Demarchi Costa
Renata Constante Cestari

Procuradoria da Fazenda Estadual

Luiz Menezes Neto – Procurador-Chefe
Denis Dela Vedova Gomes
Carim José Feres
Luís Cláudio Mânfio
Jéssica Helena Rocha Vieira Couto

Auditores

Samy Wurman – Coordenador
Alexandre Manir Figueiredo Sarquis
Antonio Carlos dos Santos
Josué Romero
Márcio Martins de Camargo
Silvia Monteiro
Valdenir Antonio Polizeli

Supervisão

Sérgio Ciquera Rossi
Secretário-Diretor Geral

Coordenação

Paulo Massaru Uesugi Sugiura
Diretor Técnico de Departamento – DSF-I
Alexandre Teixeira Carsola
Diretor Técnico de Departamento – DSF–II

Elaboração

Este Manual é uma edição revista, atualizada e ampliada de cartilhas elaboradas por Carmem Silvia Costa Craveiro; Celso Atilio Frigeri; Ednéia de Fátima Marques; Eduardo Abrame; Fabio Alexandre Salemme Lellis; Flavio Corrêa de Toledo Jr.; Sérgio Ciquera Rossi; Sérgio Teruo Nakahara e Pedro Rogério Clemente Palomares.

Atualização (2019)

Agnon Ribeiro de Lima
Maurides Tedeschi
Valdir Martino

Atualização (2020)

Agnon Ribeiro de Lima
Cibele de Lima Zanin Martinusso
Marco Francisco da Silva Paes
Mauro Guimarães Coam
Paulo Cesar Silva Alvarenga
Rafael Ribeiro Calegari Gomes

Atualização

Agnon Ribeiro de Lima
Antônio José Viveiros
Maurides Tedeschi
Valdir Martino

Colaboração

Antônio José Viveiros
José Márcio Ferreira
Coordenadoria de Comunicação Social – CCS
Escola Paulista de Contas Públicas “Presidente Washington Luís” - EPCP

Apresentação

“O que distingue os Tribunais de Contas do Poder Judiciário? Não é sua estrutura ou a forma de composição de seus membros [...], mas é a sua capacidade de atuação preventiva. E, em uma época em que falamos tanto de eficiência e eficácia, isso é tudo.”

Antonio Herman de Vasconcellos e Benjamin
Ministro do Superior Tribunal de Justiça

Que fatores contribuem para a ocorrência de erros e ilegalidades na gestão pública? Quais deles podem ser evitados e de que forma? Levantar indagações desse tipo e refletir sobre possíveis soluções também é parte do trabalho de um Tribunal de Contas, que tem a atuação preventiva como um de seus pilares.

Nesse sentido, uma das frentes mais eficientes é composta pelas ações educativas, que conseguem se antecipar a ponto de eliminar irregularidades antes mesmo de sua origem.

Cursos e materiais que permitam a capacitação de gestores e de suas equipes acabam por trazer um duplo retorno à sociedade. Primeiro, de forma imediata, espera-se a redução dos equívocos técnicos na execução orçamentária ou na formulação de um edital de licitação, por exemplo. Segundo, em um efeito indireto, mas não menos importante, órgãos de controle e cidadãos ganham ainda mais legitimidade para cobrar retidão e excelência de agentes políticos e servidores.

Com o objetivo de fortalecer seu caráter pedagógico, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo vai ao encontro do jurisdicionado. Em 2022, completamos 26 anos de Ciclo de Debates com Agentes Políticos e Dirigentes Municipais percorrendo o Estado para instruir pessoalmente mais de 8.000 representantes dos 644 municípios de nossa jurisdição. Também viajamos ao interior para uma série de cinco seminários, no segundo semestre, sobre a Nova Lei de Licitações, para cumprir nosso dever legal de capacitar na área de contratações públicas.

Sob essa perspectiva, decidimos atualizar este e outros manuais editados pelo TCESP à luz das alterações legislativas, da jurisprudência atualizada e das recentes instruções do Tribunal. Espero que gestores e ordenadores de despesas tenham a oportunidade de acessar e dedicar o merecido tempo a este material, que só assim cumprirá sua finalidade.

São Paulo, janeiro de 2023.

Dimas Ramalho
Presidente

Sumário

1. A ROTINA OPERACIONAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO	8
1.1. O TRIBUNAL DE CONTAS NA LEGISLAÇÃO	8
1.2. JURISDIÇÃO	8
1.3. COMPOSIÇÃO	8
1.4. LOCALIZAÇÃO FÍSICA	8
1.5. COMUNICAÇÃO MEDIANTE PUBLICAÇÕES E NOTIFICAÇÕES	9
1.6. A PÁGINA ELETRÔNICA DO TCESP	11
1.7. SÚMULAS, DELIBERAÇÕES, CONSULTAS E DECISÕES DE EXAMES PRÉVIOS DE EDITAL ...	13
1.8. A MISSÃO PEDAGÓGICA.....	13
1.9. OS CASOS DE ALERTA.....	14
1.10. INELEGIBILIDADE DO AGENTE PÚBLICO	15
1.11. O ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL (IEG-M)	16
1.11.1. I-PLANEJAMENTO: Índice Municipal do Planejamento	17
1.11.2. I-FISCAL: Índice Municipal da Gestão Fiscal.....	19
1.11.3. I-EDUC: Índice Municipal da Educação	19
1.11.4. I-SAÚDE: Índice Municipal da Saúde.....	19
1.11.5. I-AMB: Índice Municipal do Meio Ambiente.....	20
1.11.6. I-CIDADE: Índice Municipal da Proteção ao Cidadão.....	20
1.11.7. I-GOV-TI: Índice Municipal de Governança de Tecnologia da Informação.....	20
1.12. OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL (ODS) E O OBSERVATÓRIO DO FUTURO	21
2. PRINCIPAIS RECOMENDAÇÕES DE GESTÃO FINANCEIRA	22
2.1. O PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO COMO PASSO ESSENCIAL NA BOA GESTÃO DO DINHEIRO PÚBLICO.....	22
2.1.1. A boa técnica e a moderada margem para créditos suplementares.....	24
2.2. O CONTROLE INTERNO	25
2.3. OS SUBSÍDIOS DOS AGENTES POLÍTICOS DO PODER EXECUTIVO – PREFEITO, VICE-PREFEITO E SECRETÁRIOS	25
2.4. CARGOS EM COMISSÃO	28
2.5. CONTRATAÇÃO DE PESSOAL POR TEMPO DETERMINADO	29
2.6. AS DESPESAS IMPRÓPRIAS	30
2.7. LICITAÇÕES E CONTRATOS.....	32
2.8. CAUTELAS FISCAIS NOS CONTRATOS RELATIVOS À CRIAÇÃO, EXPANSÃO OU APERFEIÇOAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL – ART. 16 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	36
2.9. AS DISPENSAS LICITATÓRIAS POR VALOR.....	37
2.10. ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS.....	38
2.11. TESOURARIA.....	39
2.12. ALMOXARIFADO	39
2.13. BENS DE CARÁTER PERMANENTE	40
2.14. CONTROLES DO CONSUMO DE COMBUSTÍVEL, MANUTENÇÃO E USO DA FROTA.....	40
2.15. GESTÃO DOCUMENTAL, TRANSPARÊNCIA FISCAL E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO	41
2.16. REPASSES A ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.....	43
2.17. APLICAÇÃO DAS RECEITAS COM MULTAS DE TRÂNSITO.....	47
2.18. O FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE – FMCA	47
2.19. MEDIDAS DE AJUSTE FISCAL (EC Nº 109/2021)	49
3. AS CAUSAS DO PARECER DESFAVORÁVEL	50
3.1. O DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO	50
3.1.1. Cautelas na Apuração do Resultado de Execução Orçamentária	51
3.2. INSUFICIENTE PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS JUDICIAIS.....	52

3.2.1.	<i>O Regime Geral, Ordinário, de Pagamento de Precatórios Judiciais</i>	53
3.2.2.	<i>A Contabilização dos depósitos nas contas especiais do Tribunal de Justiça</i>	54
3.3.	FALTA DE REPASSE PREVIDENCIÁRIO	55
3.3.1.	<i>Compensação – Restituição de Créditos Previdenciários pagos indevidamente</i>	55
3.4.	REPASSE EXCESSIVO À CÂMARA DOS VEREADORES	56
3.4.1.	<i>A Base de Cálculo do Repasse à Câmara dos Vereadores – a receita tributária ampliada do Município</i>	57
3.5.	SUPERAÇÃO DO LIMITE DA DESPESA DE PESSOAL	57
3.6.	NÃO APLICAÇÃO DOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS DA EDUCAÇÃO	60
3.6.1.	<i>As glosas mais habituais na despesa educacional</i>	63
3.6.2.	<i>Cautelas na Gestão da Despesa Educacional e os Conselhos ligados à Educação Municipal</i>	66
3.7.	NÃO APLICAÇÃO DO MÍNIMO CONSTITUCIONAL DA SAÚDE	68
3.7.1.	<i>Cautelas na Gestão da Despesa com Ações e Serviços de Saúde</i>	70
4.	AS VEDAÇÕES DE ÚLTIMO ANO DE MANDATO	71
4.1.	VEDAÇÕES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	71
4.1.1.	<i>Não cumprimento do art. 42 da LRF</i>	71
4.1.2.	<i>Aumento da Despesa de Pessoal no último ano de mandato</i>	73
4.1.3.	<i>Empréstimos e Financiamentos</i>	75
4.1.4.	<i>Superação dos Limites da Despesa de Pessoal e da Dívida Consolidada</i>	75
4.2.	VEDAÇÕES DA LEI Nº 9.504, DE 30 DE SETEMBRO DE 1997 (LEI ELEITORAL)	76
4.2.1.	<i>Revisão Geral da Remuneração dos Servidores e Subsídios dos Agentes Políticos</i>	76
4.2.2.	<i>Despesas de Publicidade e Propaganda</i>	77
4.2.3.	<i>Distribuição gratuita de bens, valores ou benefícios</i>	78
4.2.4.	<i>Outras Condutas Vedadas</i>	79
5.	ORIENTAÇÕES ESPECÍFICAS ÀS CÂMARAS MUNICIPAIS	79
5.1.	SUBSÍDIOS DOS VEREADORES – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE	79
5.1.1.	<i>Exame Prévio do Ato Fixatório</i>	80
5.2.	MODO FIXATÓRIO	80
5.3.	OS LIMITES FINANCEIROS DA CONSTITUIÇÃO	81
5.3.1.	<i>O Limite à Remuneração Total dos Vereadores</i>	81
5.3.2.	<i>Os Limites à Despesa Total</i>	82
5.3.2.1.	<i>A penalização pelo excesso de repasse à Câmara</i>	82
5.3.3.	<i>O Limite à Folha de Pagamento</i>	83
5.3.4.	<i>Os Limites à Remuneração do Vereador</i>	84
5.3.4.1.	<i>Limite ao subsídio do Presidente da Câmara de Vereadores</i>	84
5.3.4.2.	<i>Reajustamento do Subsídio</i>	85
5.3.4.3.	<i>Férias e 13º Salário</i>	85
5.3.4.4.	<i>Sessões Extraordinárias</i>	86
5.3.4.5.	<i>Verbas de Gabinete</i>	87
5.3.4.6.	<i>Retenções sobre a Remuneração do Vereador</i>	87
5.4.	LIMITE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	88
5.5.	CAUTELAS NA GESTÃO FINANCEIRA	89
5.5.1.	<i>Uso do Regime de Adiantamento</i>	89
5.5.2.	<i>Responsabilidade do Presidente da Câmara na condição de ordenador da despesa</i>	89
5.5.3.	<i>Devolução de numerários não utilizados</i>	90
5.5.4.	<i>Acumulação de Cargos</i>	90
5.5.5.	<i>Transparência Fiscal e Lei de Acesso à Informação</i>	91
5.5.6.	<i>Licença do Vereador</i>	91
6.	BIBLIOGRAFIA	92
7.	ANEXO	93

1. A ROTINA OPERACIONAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

1.1. O TRIBUNAL DE CONTAS NA LEGISLAÇÃO

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP) é órgão de controle externo da administração pública; suas atribuições figuram na Constituição do Estado de São Paulo (arts. 31 32 e 33), na Lei Complementar Estadual nº 709, de 14 de janeiro de 1993 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo - LOTCESP), e no seu Regimento Interno, aprovado pela Resolução nº 4, de 24 de novembro de 2010, e suas atualizações.

1.2. JURISDIÇÃO

Esta Corte de Contas fiscaliza a aplicação dos recursos públicos no Governo do Estado e em 644 municípios paulistas, já excluído o da Capital, que dispõe de Tribunal próprio.

Nesse contexto, inspeciona-se *in loco*, todo ano, mais de 3.400 entidades governamentais, entre Secretarias Estaduais, Prefeituras, Câmaras de Vereadores, autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, consórcios públicos, além de entidades e fundos de previdência de servidores públicos.

1.3. COMPOSIÇÃO

Compreende dois órgãos colegiados e dois singulares:

- I. Tribunal Pleno;
- II. Primeira Câmara e Segunda Câmara;
- III. Conselheiro Julgador Singular;
- IV. Auditor.

Atua também junto ao TCESP o Ministério Público de Contas do Estado de São Paulo (MPCSP), a quem compete promover e fiscalizar o cumprimento e a guarda da Constituição e das Leis, no que se refere à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado de São Paulo e de seus municípios, e requerer as medidas de interesse da justiça, da administração e do erário.

1.4. LOCALIZAÇÃO FÍSICA

Além da sede, na capital paulista, o TCESP, a partir da década de 80, desconcentrou-se em 20 unidades regionais: Araçatuba, Bauru, Campinas, Marília, Presidente Prudente, Ribeirão Preto, São José dos Campos, São José do Rio Preto, Sorocaba, Araras, Fernandópolis, Registro, Araraquara, Guaratinguetá, Andradina, Itapeva, Ituverava, Adamantina, Mogi Guaçu e Santos.

A prática aproximou o Tribunal de Contas do público jurisdicionado, consolidando sua missão pedagógica e trazendo efetividade ao trabalho de fiscalização, aliada à redução de custos.

1.5. COMUNICAÇÃO MEDIANTE PUBLICAÇÕES E NOTIFICAÇÕES

O TCESP **possuía** Seção específica no Diário Oficial do Estado (DOE), dentro do Caderno do Legislativo (Diário do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo) até o dia 07/12/2022.

A partir de 8 de dezembro de 2022 entrou em operação o Diário Oficial Eletrônico, conforme Comunicado GP nº 80/2022:

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO COMUNICA que hoje, 08/12/2022 (quinta-feira), conforme definido pelo ATO GP Nº 27/2022, publicado no DOE de 08/11/2022, entrou em operação o Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (DOETCESP), que passa a ser o meio oficial de publicação e divulgação dos atos processuais e administrativos da Corte, bem como das comunicações em geral.

O DOE-TCESP pode ser acessado pelo endereço:

<https://www.tce.sp.gov.br/diariooficial>

Neste espaço são publicados todos os atos, despachos, decisões e acórdãos, tanto os administrativos internos quanto os externos, referentes a processos e expedientes que aqui tramitam.

Importante ressaltar que, a contar da data de publicação, iniciam-se os prazos processuais previstos na LOTCESP.

Assim, o DOE formaliza o contato entre o Tribunal e o jurisdicionado, mas, a critério do Relator, ou por expressa determinação legal, a comunicação pode dar-se mediante notificação pessoal.

Além das publicações e das notificações pessoais, a cada processo autuado os interessados assinam um Termo de Ciência e de Notificação para o acompanhamento dos atos de tramitação do correspondente processo, com ciência de que todos os despachos e decisões serão publicados no DOETCESP. Este documento formaliza o compromisso da parte interessada em acompanhar o processo pela imprensa oficial e exercer o direito de defesa, dispensando, a partir daí, a notificação pessoal nos demais atos processuais. Neste sentido decidiu o E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP) nos autos do Mandado de Segurança nº 2038263-14.2016.8.26.0000.

Nesse contexto, importante registrar que, face aos ditames da Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018 (Lei de Proteção de Dados Pessoais – LGPD), este Tribunal instituiu o Cadastro Corporativo TCESP (CadTCESP), no qual:

1) os **responsáveis** pelos órgãos e entidades elencados nas Instruções vigentes deverão manter atualizados os dados constantes do campo “**órgão/entidade**”;

2) as **peças físicas** subordinadas às Instruções vigentes igualmente deverão manter **seus dados atualizados**, de modo que, sempre que estiver prevista a apresentação do Termo de Ciência e de Notificação e/ou Cadastro do Responsável, deverá emitir a “Declaração de Atualização Cadastral”, que será anexada aos referidos documentos.

As pessoas físicas referidas são as subordinadas às Instruções do TCESP, dentre as quais os ordenadores de despesas, gestores e demais responsáveis por bens e valores públicos, fundos especiais e almoxarifados dos órgãos e entidades relacionados nas referidas Instruções, bem como qualquer pessoa física que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre bens e valores públicos ou pelos quais o Poder Público responda, ou que, em nome deste assuma obrigações de qualquer natureza, além das demais pessoas abrangidas pelos artigos 14 e 15 da LOTCESP.

Ainda, registre-se que, nos termos das Instruções vigentes, o Termo de Ciência e Notificação e/ou Cadastro do(s) Responsável(is) deve identificar as pessoas físicas que tenham concorrido para a prática do ato jurídico, na condição de ordenador da despesa; de partes contratantes; de responsáveis por ações de acompanhamento, monitoramento e avaliação; de responsáveis por processos licitatórios; de responsáveis por prestações de contas; de responsáveis com atribuições previstas em atos legais ou administrativos e de interessados relacionados a processos de competência deste Tribunal. Na hipótese de prestações de contas, caso o signatário do parecer conclusivo seja distinto daqueles já arrolados como subscritores do Termo de Ciência e Notificação, será ele objeto de notificação específica.

O Sistema de Processo Eletrônico, chamado e-TCESP, propicia a realização de cientificação eletrônica, por meio da qual os responsáveis por atos de gestão, cadastrados em processos específicos, recebem por *e-mail* a informação sobre despachos, decisões, entre outros atos processuais.

Adicionalmente, destinado ao interessado direto e a qualquer cidadão, no sentido de orientar, fomentar e ampliar a transparência dos seus atos, o Tribunal de Contas disponibilizou o SisPush, um sistema para centralizar o envio de *e-mails* com as notificações que os usuários desejam receber do TCESP.

As seguintes informações estão disponíveis:

- **Newsletter** – informações, atualizações e novidades que são divulgadas no Portal Institucional;
- **Relatório de Alerta** – documento gerado com a finalidade de informar aos órgãos jurisdicionados as situações desfavoráveis e/ou irregulares relacionadas à gestão fiscal, Instruções do Tribunal, índices de aplicações no Ensino e na Saúde;
- **Relatório de Instrução da Gestão Fiscal** – documento gerado com a finalidade de informar as situações relacionadas à gestão fiscal, Instruções do Tribunal, índices de aplicações no Ensino e na Saúde;

- **Acompanhamento Processual** – possibilita o acompanhamento das publicações dos despachos e das decisões proferidos nos processos que tramitam no TCESP, relativos aos seus jurisdicionados;
- **Comunicados Audep** – emitidos pela Divisão Audep, responsável pelo Sistema Audep em suas diversas Fases, informam sobre as alterações de documentação, disponibilidade dos sistemas, calendário entre outras.

As orientações para utilização do sistema encontram-se em tutorial, disponível no *site* do TCESP.

De notar que a legislação específica e o agir desta Corte privilegiam o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

1.6. A PÁGINA ELETRÔNICA DO TCESP

Com o intuito de facilitar a identificação virtual, para segmentar os endereços de *internet* dos Tribunais de Contas, o domínio **tc.br** também passou a ser utilizado pelo TCESP. Assim, padronizam-se as unidades de endereços virtuais das Cortes de Contas do Brasil, de modo que todos tenham domínio próprio, deixando o *site* mais identificável, o que diminui a possibilidade de falseamento de endereço.

Contudo, o *site* permanecerá ativo nos dois endereços – domínio antigo (www.tce.sp.gov.br) e atual (www.tcesp.tc.br), para que não haja dificuldade de acesso.

Considerando que o Departamento de Tecnologia da Informação promove constante atualização no conteúdo do *site*, é inviável relacioná-lo. Contudo, há basicamente o seguinte conteúdo¹:

- [Institucional](#)
- [Serviços](#)
- [Legislação e Jurisprudência](#)
- [Escola de Contas](#)
- [Transparência](#)
- [Fale Conosco](#)
- [Pesquisa de Processo](#)
- [Pesquisa de Jurisprudência](#)
- [Súmulas](#)
- [Deliberações](#)
- [Boletim de Jurisprudência](#)
- [Mensagem da Mesa Diretora do TCESP](#)
- [Missão](#)
- [Visão de Futuro](#)
- [Valores](#)
- [O Mapa Estratégico do TCESP](#)
- [Apresentação](#)
- [Diagnóstico Estratégico](#)
- [Direcionamento Estratégico](#)
- [Tradução da Estratégia](#)
- [Comissão](#)
- [Planejamento Estratégico 2022-2026](#)
- [Planejamento Estratégico 2016-2020](#)
- [Planejamento Estratégico 2011-2015](#)
- [Legislação](#)
- [Jurisprudência](#)
- [Publicações](#)
- [Lei Geral de Proteção de Dados](#)

¹ Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/sitemap>. Acesso em: 25 abr. 2022.

Do rol de **serviços**, pode-se destacar:

- **Protocolo Digital** – instituído e regulamentado pelos Comunicados SDG nº 26, de 18 de junho de 2020, nº 28, de 25 de junho de 2020, e GP nº 21, de 30 de junho de 2020, possibilitou a recepção exclusiva de documentos por meio digital, dispensando a presença dos interessados aos protocolos da Sede (Capital) e das Unidades Regionais.
- **Relação de Apenados** – no qual há:
 - **Pesquisa de Impedimento de Contratos / Licitações:**
 - Relação das pessoas físicas e/ou jurídicas que **sofreram penas** em procedimentos licitatórios ou contratações de que participaram, nos Órgãos indicados, nos termos das Instruções vigentes;
 - Relação das pessoas físicas e/ou jurídicas que estão **impedidas de contratar** com a administração pública e/ou de **receber benefícios ou incentivos fiscais**, por determinação judicial.
 - **Pesquisa de Impedimento de Repasses:** relação de órgãos ou entidades que, de acordo com o disposto no art. 103 da Lei Orgânica do TCESP, estão proibidos de novos recebimentos, até que regularizem sua situação perante o Tribunal.
 - **Certidão de Apenados de Impedimentos de Contrato/Licitação:** informa a existência ou a inexistência de registros de penalidades em nos sistemas do TCESP para o CPF/CNPJ informado, no exato momento da consulta.
 - **Certidão de Apenados de Impedimentos de Repasse:** informa a existência ou a inexistência de registro de apenamentos, apresentando a situação da pessoa física ou jurídica no exato momento da pesquisa nos registros informatizados do Tribunal.
- **Painéis TCESP** – os quais formam um rol de informações disponíveis à população, sobre:
 - **Observatório Fiscal;**
 - **Obras Paralisadas ou Atrasadas;**
 - **Fiscalizações Ordenadas;**
 - **Visão Social de Relatórios de Alertas LRF – Visor;**
 - **Mapa das Câmaras;**
 - **Painel do Terceiro Setor;**
 - **Painel da Saúde – Hospitais;**
 - **Painel do Rio Tietê/Pinheiros;**
 - **Painel Covid-19;**
 - **Painel Saneamento Básico;**
 - **Infosite IEG-Prev;**
 - **Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEG-M;**
 - **Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS.**

1.7. SÚMULAS, DELIBERAÇÕES, CONSULTAS E DECISÕES DE EXAMES PRÉVIOS DE EDITAL

A Súmula resume, em texto curto e objetivo, a interpretação pacífica dos Conselheiros sobre determinado assunto, o que atende a três finalidades: a) uniformizar as decisões; b) tornar pública a jurisprudência; c) agilizar a instrução do processo, visto que já não é mais necessário sempre repetir todo o entendimento que a originou. O TCESP possui 46 Súmulas vigentes, disponíveis em sua página eletrônica (Legislação e Jurisprudência).

O TCESP também emite Deliberações explanando entendimentos sobre temas específicos. São exemplos de assuntos deliberados os gastos com o Pasesp nas despesas de pessoal, contratação para os serviços de fornecimento de vale alimentação e/ou refeição, a indiscriminada vedação de produtos importados nas licitações e despesas no âmbito das Câmaras Municipais.

Compete, ainda, ao TCESP decidir sobre consultas que lhe sejam formuladas, acerca de dúvidas suscitadas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, via de regra, desde que não envolva caso concreto ou ato consumado. As consultas podem ser formuladas por intermédio dos Chefes dos Poderes Públicos estaduais e municipais, Secretários de Estado e dirigentes das entidades da administração indireta e fundacional, tanto do Estado como dos municípios. Devem conter exposição precisa da dúvida, com formulação de quesitos.

Ademais, por meio de Comunicados do Gabinete da Presidência, periodicamente o TCESP torna públicos levantamentos sobre Editais de Licitação impugnados e analisados pelo Plenário como Exame Prévio de Edital. Abrange temas questionados com maior frequência, bem como as decisões proferidas com as respectivas determinações de correções e os números dos correspondentes processos. Objetiva-se orientar os jurisdicionados para que não incorram em desacertos que possam vir a prejudicar o andamento das licitações, por vezes, suspensas em face de Representações.

Todas estas decisões estão disponíveis no *site* do TCESP.

Os responsáveis ou interessados na busca e identificação de processos distribuídos passaram a contar com a funcionalidade da consulta com certificação automática na “Pesquisa de Processos”, tornando o acesso mais ágil e facilitado, conforme orientação contida no Comunicado SDG nº 55, de 25 de novembro de 2020.

1.8. A MISSÃO PEDAGÓGICA

Estudos indicam que a falta de adequada orientação técnica responde por considerável parcela dos desacertos cometidos na gestão do dinheiro recolhido da sociedade.

Diante disso, esta Corte assume a função pedagógica, que embora não lhe esteja constitucionalmente determinada, é primordial para o aperfeiçoamento da máquina governamental, visando a melhorar a oferta dos serviços à população.

Para tanto, o TCESP anualmente promove dezenas de cursos e encontros com agentes políticos e servidores públicos, além de produzir manuais e comunicados ao público jurisdicionado e cidadãos em geral.

Tais informações são periodicamente revistas e ampliadas à luz de mudanças no regramento legal e nos entendimentos jurisprudenciais, notadamente os desta Corte e dos Tribunais superiores do país.

Ressalte-se que as posições apresentadas não são imutáveis, dogmáticas, permanentes, podendo, no curso das decisões, serem aperfeiçoadas.

O TCESP realiza há mais de 25 anos o Ciclo Anual de Debates com Agentes Políticos e Dirigentes Municipais de forma descentralizada, ou seja, em diversas localidades do Estado de São Paulo. São tratados os temas de interesse e de relevância para a oportunidade, perfazendo milhares de agentes públicos orientados a cada ano.

Nesse sentido, é **imprescindível** a frequência dos **Prefeitos e Presidentes de Câmaras** nos eventos realizados. Ao tomarem ciência dos esclarecimentos e estudos, evitam eventuais pareceres desfavoráveis ou contas reprovadas, além de agregar informações necessárias à melhoria da execução de políticas públicas, resultando em aperfeiçoamento dos serviços prestados à população.

1.9. OS CASOS DE ALERTA

Com a edição da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a execução orçamentária dos jurisdicionados passou a ser acompanhada pelo TCESP, com a emissão de alertas. Mediante a implementação do Sistema Audesp, os alertas se tornaram automáticos, indicando a possibilidade de desvios como o *déficit* orçamentário, o aumento da dívida, o não cumprimento das restrições de último ano de mandato ou dos mínimos constitucionais da Educação e Saúde, bem assim a superação dos limites da despesa de pessoal e da dívida consolidada.

Tendo em vista o crescente número de Contas de Prefeituras com parecer desfavorável, o TCESP emitiu o Comunicado SDG nº 19, de 5 de maio de 2015, alertando para a importância da adoção de procedimentos em razão dos pontos de controle alertados. Nesse sentido, destacam-se os seguintes trechos:

Comunicado SDG nº 19/2015

[...]

Ao inserir na Lei de Responsabilidade Fiscal o §1º do artigo 59, o legislador contou com a certeza de que os Tribunais de Contas exerceriam um controle sobre as contas públicas em tempo suficiente curto entre os atos de governo ou de gestão e seus efeitos, de maneira a poder empreender uma ação que possibilitasse ao administrador fazer uma correção de rota e retomar o equilíbrio na execução do orçamento.

[...]

Destina-se, pois, esse estudo, ao acompanhamento, pelos interessados, do grau de responsabilidade exigido pela lei no trato com a coisa pública, avaliando as medidas

implementadas pelos administradores na correção dos desvios fiscais ocorridos no passado, com vistas a um melhor desempenho no futuro.

Nesse passo, o TCESP, a partir do ano de 2019, mediante o ATO GP nº 5, de 10 de abril de 2019, publicado no DOE de 12 de abril de 2019, estabeleceu o calendário das datas em que seriam publicados, por Comunicado da Presidência, no DOETCESP, os **alertas** da LRF para os municípios e órgãos do Estado, consoante periodicidade legalmente fixada, ou seja, bimestral e quadrimestral.

Alie-se a implementação da plataforma **Visão Social de Relatórios de Alertas (Visor)**, disponível no *site* do TCESP.

1.10. INELEGIBILIDADE DO AGENTE PÚBLICO

O ordenador da despesa que tiver rejeitada sua conta relativa ao exercício de cargos ou funções públicas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa, com imputação de débito, por decisão irrecorrível do órgão competente, poderá ficar inelegível pelo prazo de oito anos, nos termos do disposto no art. 1º, inciso I, alínea “g” e § 4º-A da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, com redação dada pela Lei Complementar nº 135, de 4 de junho de 2010, e pela Lei Complementar nº 184, de 29 de setembro de 2021.

Nesta situação, o Prefeito que tiver sua conta rejeitada pela Câmara Municipal, ou o Presidente da Câmara, da Fundação ou da Autarquia com suas contas rejeitadas pelo Tribunal de Contas, poderão ficar inelegíveis pelo período mencionado no citado dispositivo legal.

Como exemplos de irregularidades insanáveis apresentam-se o *déficit* da execução orçamentária não coberto por suficiência financeira, a não aplicação do percentual mínimo na educação ou na saúde, as despesas compromissadas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato, sem a correspondente disponibilidade financeira (art. 42 da LRF), e ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias.

O elemento subjetivo, o dolo, por sua vez, de difícil caracterização, uma vez que o ordenador da despesa não executa diretamente todos os atos de gestão e certamente não o faz na intenção de praticar o ato de improbidade administrativa, pode ficar evidenciado nas situações em que o Tribunal de Contas emite alertas para a regularização do ato e mesmo assim não é atendido.

Nesse sentido, o Tribunal Superior Eleitoral (TSE), no julgamento do Recurso Especial Eleitoral RESPE nº 8502, considerou que a inobservância aos alertas emitidos pelo TCESP configura dolo a ensejar a declaração de inelegibilidade de candidato à Prefeitura Municipal por improbidade administrativa, nos termos do art. 1º, I, g, da Lei das Inelegibilidades.

Vale destacar decisão proferida pelo e. Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos da R.E. 848826, tema nº 835, em que se fixou repercussão geral com reflexos diretos nas hipóteses de processos eleitorais, assentando-se que:

[...] para fins do artigo 1º, inciso I, alínea “g”, da Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, alterada pela Lei Complementar nº 135, de 4 de junho de 2010, a apreciação das contas de prefeitos, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas Câmaras Municipais, com o auxílio dos Tribunais de Contas competentes, cujo parecer prévio deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores.

Acerca do assunto, este Tribunal de Contas editou Deliberação (SEI nº 0011209/2020-51, de 21 de outubro de 2020), publicada no DOE de 22/10/2020, na qual, dentre outras questões, excetua da regra em comento a hipótese do Prefeito exercer a Presidência de qualquer órgão pertencente à Administração Pública, como no caso de Consórcios, ou ainda quando julgada irregular prestação de contas de repasses Fundo a Fundo feitos pelo Estado de São Paulo aos municípios jurisdicionados.

1.11. O ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL (IEG-M)

O IEG-M/TCESP é o índice de desempenho criado pela Corte de Contas Paulista, composto por sete índices setoriais, consolidados em um único índice por meio de um modelo matemático que, com foco na análise da infraestrutura e dos processos dos entes municipais, busca avaliar a efetividade das políticas e atividades públicas desenvolvidas pelos seus gestores, além de proporcionar uma nova perspectiva focada na fiscalização de resultado, que permitirá ao Tribunal de Contas redirecionar seus esforços identificando os anseios sociais.

A combinação das análises destes sete índices busca avaliar, ao longo do tempo, se a visão e objetivos estratégicos dos municípios foram alcançados de forma efetiva e, com isso, oferecer elementos importantes para auxiliar e subsidiar a ação fiscalizatória exercida pelo Controle Externo nos seguintes temas da execução do orçamento público:

- I-PLANEJAMENTO: Índice Municipal do Planejamento;
- I-FISCAL: Índice Municipal da Gestão Fiscal;
- I-EDUC: Índice Municipal da Educação;
- I-SAÚDE: Índice Municipal da Saúde;
- I-AMB: Índice Municipal do Meio Ambiente;
- I-CIDADE: Índice Municipal da Proteção ao Cidadão;
- I-GOV-TI: Índice Municipal de Governança de Tecnologia da Informação.

As faixas de resultado são representadas por notas (A, B+, B, C+ e C) e de forma gráfica dos enquadramentos das Prefeituras frente às dimensões auditadas pelo resultado final do IEG-M.

Cada faixa é caracterizada da seguinte forma:

Nota	Faixa	Critério
A	Altamente efetiva	IEG-M maior ou igual a 90% da nota máxima e ao menos 5 (cinco) índices componentes com nota A
B+	Muito efetiva	IEG-M maior ou igual a 75% e menor que 90% da nota máxima
B	Efetiva	IEG-M maior ou igual a 60% e menor que 75% da nota máxima
C+	Em fase de adequação	IEG-M maior ou igual a 50% e menor que 60% da nota máxima
C	Baixo nível de adequação	IEG-M menor que 50% da nota máxima

A metodologia, os quesitos formulados e maiores detalhes sobre a composição do índice estão disponíveis no *site* do TCE/SP. Salutar observar que sua revisão é constante, e as alterações são divulgadas anualmente no Manual do IEG-M.

Além da consulta por meio da página do Tribunal, foi desenvolvido o aplicativo IEG-M *Mobile*, que permite a visualização dos índices em *tablets* ou dispositivos móveis. As orientações para instalação encontram-se disponíveis no *site* (Catálogo de Sistemas e Serviços).

A evolução do IEG-M obtida pelos municípios do Estado de São Paulo pode ser vista em gráficos².

A seguir, passa-se a explicar acerca de cada índice setorial.

1.11.1. I-PLANEJAMENTO: Índice Municipal do Planejamento

O Índice Municipal do Planejamento verifica a consistência entre o que foi planejado e o efetivamente executado, por meio da análise dos percentuais gerados pelo confronto destas duas variáveis. Neste confronto, além dos aspectos relacionados ao cumprimento do que foi planejado, também é possível identificar a existência de coerência entre as metas físicas alcançadas e os recursos empregados, bem como entre os resultados alcançados pelas ações e seus reflexos nos indicadores dos programas.

A evolução deste índice é demonstrada em gráfico³.

Considerando a predominância das notas C e C+, pode-se inferir que a execução ocorre de forma diversa da que foi planejada. São exemplos de fatos que ensejam essas conclusões: despesas fixadas inicialmente e modificadas durante a execução do orçamento; despesas que seriam praticadas por determinada Secretaria e **remanejadas** para outra; um programa governamental da Saúde quando transposto para outra função de governo e um investimento quando transferido para despesas com materiais de consumo, todas decorrentes de mudanças sem autorização legislativa, com base em autorizações por Decretos.

Em resumo, é o que os números podem revelar, sendo diversas as causas, que vão desde a falta de cuidado na forma de planejar o orçamento na elaboração das peças [Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei

² Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

³ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

Orçamentária (LOA)], não preparadas antes do término do prazo para seu envio para aprovação na Casa de Leis, seja pela falta de preparo dos responsáveis pela sua elaboração, pela falta e deficiência de metodologia na formulação das políticas públicas e até pela ineficiência das audiências públicas nas fases de elaboração e aprovação das leis orçamentárias.

Os reflexos de um mau planejamento poderão ser sentidos nas compras governamentais por meio das aquisições e contratações de serviços com licitações indevidamente dispensadas sob o fundamento da emergência e da continuidade do serviço público.

Nas finanças públicas, a falta de cuidado com o combate ao endividamento, principalmente, aqueles de curto prazo, também chamados de Restos a Pagar (RP), em última instância poderá agravar o *déficit* financeiro da municipalidade, além de contribuir para o descumprimento da regra do art. 42 da LRF: a assunção de despesas nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato sem a correspondente disponibilidade financeira.

Esses são alguns cuidados na fase de planejamento dos gastos públicos, que ainda se mostram um desafio, mesmo passados mais de 20 anos da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A participação popular e a realização de audiências públicas devem ser aperfeiçoadas, com utilização das plataformas tecnológicas disponíveis e evitando-se que as audiências públicas presenciais sejam realizadas em horário comercial, a fim de proporcionar a presença das pessoas.

E, de fato, preocupa este Tribunal, conforme descrevem a Conselheira CRISTIANA DE CASTRO MORAES e o Conselheiro SIDNEY ESTANISLAU BERALDO, no artigo “Planejar é preciso”⁴:

Contudo, este retrato inicial, cujos dados referem-se a 2014, apresenta aspectos preocupantes. Salta aos olhos que os gestores municipais precisam ser capacitados para assegurar que a execução do orçamento público seja mais efetiva e evite desperdícios na máquina administrativa. No quesito planejamento, o índice revelou que a maior parte das ações de governo é custeada com recursos financeiros distintos dos previstos no orçamento e não guarda coerência com os programas municipais.

Em tempos de crise, esses dados reforçam a necessidade de o gestor público planejar com mais efetividade a aplicação dos recursos advindos dos tributos pagos pelos cidadãos, em conformidade com os preceitos da responsabilidade fiscal e social.

Não existe mágica na administração pública. Para atingir as metas propostas e prestar bons serviços à população, é preciso fazer a lição de casa e utilizar os instrumentos legais, como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a própria Lei Orçamentária Anual. É com base neste arcabouço jurídico que as administrações municipais irão elaborar o planejamento das suas ações e principalmente gastar o dinheiro do contribuinte com muito mais qualidade.

⁴ MORAES, Cristiana de Castro; BERALDO, Sidney Estanislau. **Planejar é preciso**. Out. 2015. Disponível em: http://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/files/downloads/20151006_-_artigo-planejar_e_preciso.pdf. Acesso em: 25 abr. 2022.

1.11.2. I-FISCAL: Índice Municipal da Gestão Fiscal

Este índice mede o resultado da gestão fiscal, notadamente por meio da análise da execução financeira e orçamentária, das decisões em relação à aplicação de recursos vinculados e da obediência aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A evolução deste índice pode ser observada em gráfico⁵.

Pode-se destacar deste índice a situação dos restos a pagar não quitados, que acabam por comprometer a hígidez financeira, podendo levar ao descumprimento da regra do art. 42 da LRF e a emissão de parecer desfavorável pelo TCESP.

1.11.3. I-EDUC: Índice Municipal da Educação

O Índice Municipal da Educação mede o resultado das ações da gestão pública municipal nesta área por meio de uma série de quesitos específicos relativos à Educação Infantil e Ensino Fundamental. Citado índice reúne informações sobre avaliação escolar, Conselho e Plano Municipal de Educação, infraestrutura, merenda escolar, qualificação de professores, transporte escolar, quantitativo de vagas, material e uniforme escolares.

Este índice, desde o início de sua medição (2014), apresentou declínio das notas A e B+, e conseqüentemente o aumento das notas C e C+, o que evidencia que os municípios necessitam melhorar a eficiência, eficácia e efetividade dos gastos com ensino. Para tanto, devem envolver não apenas o aumento do montante médio anual por aluno, mas também implementar consistente programa de avaliação do rendimento escolar, estruturar adequadamente as unidades de ensino (refeitórios, bibliotecas, laboratórios, salas de aula com computadores, entre outros), entregar tempestivamente o material e uniforme escolares, além de outras medidas.

1.11.4. I-SAÚDE: Índice Municipal da Saúde

De igual forma ao Índice Municipal de Educação (i-EDUC), o Índice Municipal da Saúde (i-SAÚDE) mede o resultado das ações da gestão pública municipal neste tema por meio de uma série de quesitos específicos, com ênfase nos processos realizados pelas Prefeituras relacionados à Atenção Básica, Equipe Saúde da Família, Conselho Municipal da Saúde, atendimento à população para tratamento de doenças como tuberculose, hanseníase e cobertura das campanhas de vacinação e de orientação à população.

Este índice também não evoluiu⁶.

Dos quesitos, podem ser ressaltados os pertinentes à presença de médicos nas Equipes de Saúde da Família, à média anual de consultas por paciente, ao tempo

⁵ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

⁶ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

de espera por consulta com especialista e à existência de Auto de Vistoria do Corpo de Bombeiros (AVCB) nos locais de atendimento médico-hospitalar.

1.11.5. I-AMB: Índice Municipal do Meio Ambiente

O Índice Municipal do Meio Ambiente mede o resultado das ações relacionadas ao meio ambiente que impactam a qualidade dos serviços e a vida das pessoas. Este índice contém informações sobre resíduos sólidos, educação ambiental, estrutura ambiental e conselho ambiental.

Por meio de gráfico, pode-se inferir a não evolução deste índice⁷.

Destacam-se, neste índice, quesitos afetos à existência de Plano Municipal de Saneamento Básico e de Plano Municipal de Gestão Integrada de Resíduos Sólidos (PMGIRS), à coleta seletiva de resíduos sólidos, à existência e/ou participação em programa ou ação que promova a melhoria contínua da qualidade ambiental no município, ao planejamento emergencial para a crise hídrica, entre outros.

1.11.6. I-CIDADE: Índice Municipal da Proteção ao Cidadão

O Índice Municipal da Proteção ao Cidadão mede o grau de envolvimento do planejamento municipal na proteção dos cidadãos frente a possíveis eventos de sinistros e desastres. Reúne informações sobre Plano de Contingência, identificação de riscos para intervenção do Poder Público e infraestrutura da Defesa Civil.

Veja a evolução deste índice⁸.

Atinentes ao tema há quesitos quanto ao Plano de Mobilidade Urbana, à capacitação de seu pessoal para ações municipais de defesa civil e a levantamento para identificação de risco para intervenções do Poder Público.

1.11.7. I-GOV-TI: Índice Municipal de Governança de Tecnologia da Informação

O Índice Municipal de Governança de Tecnologia da Informação mede o conhecimento e o uso dos recursos de Tecnologia da Informação em favor da sociedade. Este índice reúne informações sobre políticas de uso de informática, segurança da informação, capacitação do quadro de pessoal e transparência.

Por meio de gráfico pode ser vista a não evolução deste índice em sua série histórica⁹.

Neste tema, um dos tópicos mais sensíveis é a inexistência de Plano Diretor de Tecnologia da Informação, mesmo com toda a execução orçamentária e financeira apoiada por soluções tecnológicas próprias ou de terceiros (em sua grande maioria), o que vem a demonstrar a ausência de diretrizes formais na política de segurança de informação, como por exemplo, deixando de tratar questões como o risco de perda de dados ou de baixa eficiência no trato das questões pertinentes a esse assunto.

⁷ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

⁸ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

⁹ Disponível em: <https://iegm.tce.sp.gov.br/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

1.12. OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL (ODS) E O OBSERVATÓRIO DO FUTURO

Em 2015, 193 países-membros da Organização das Nações Unidas (ONU) adotaram uma nova agenda global para o desenvolvimento sustentável. Em vigor desde 1º de janeiro de 2016, o pacto deve ser implementado até 2030.

O plano propõe uma ação mundial em busca de paz e prosperidade para as pessoas e para o planeta. Sucessora dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio, a Agenda 2030 representa um acordo sem precedentes em torno do desenvolvimento sustentável, o que exigirá uma parceria global e a atuação coordenada entre governos, setor privado e sociedade civil.

Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) são o caminho proposto para a efetivação da Agenda 2030. Com 17 objetivos e 169 metas, os ODS estão fundamentados nos três pilares do desenvolvimento sustentável: crescimento econômico, inclusão social e proteção ao meio ambiente.

O cumprimento desta agenda é tarefa extremamente desafiadora. Abrange questões que vão da erradicação da pobreza ao consumo responsável, passando pela igualdade de gênero, saúde pública, educação, pelo combate às mudanças no clima e o fortalecimento das instituições democráticas.

Para o sucesso de projeto tão ambicioso, é imprescindível que cada país estabeleça estratégias, políticas, planos e programas consistentes com cada uma das metas, e que a evolução do processo de implementação seja regularmente monitorada.

O TCESP e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, braço da ONU responsável pelos ODS) firmaram, em 2017, um memorando de entendimentos para facilitar a colaboração e a troca de informações entre os dois órgãos.

Fruto dessa parceria, o Observatório do Futuro foi criado para auxiliar o Estado e as Prefeituras na implementação da Agenda 2030 e para acompanhar a evolução desse processo nos dois níveis de governo. Respectivamente, o Índice de Efetividade da Gestão Estadual (IEG-E) e o IEG-M são instrumentos fundamentais.

Para isso, o núcleo de monitoramento dos ODS tem como tarefa o desenvolvimento de estudos e atividades de capacitação de servidores, colaborando ainda na sistematização e divulgação de dados e de boas práticas. Uma cartilha¹⁰ foi elaborada para explicar o que são os ODS e como o TCESP pode ajudar Prefeitos e Governo do Estado a aderir ao projeto, além da elaboração de Painel próprio, disponível no *site* desta Corte¹¹.

Apoiar a administração e o desenvolvimento sustentável também é essencial para que as metas acordadas internacionalmente possam ser cumpridas. O controle externo deve fazer parte desse processo, orientando as autoridades para a tomada de

¹⁰ Disponível em: <https://www4.tce.sp.gov.br/observatorio/>. Acesso em: 25 abr. 2022.

¹¹ Disponível em:

<https://painel.tce.sp.gov.br/pentaho/api/repos/%3Apublic%3AODS%3AODS.wcdf/generatedContent?userid=anony&password=zero>. Acesso em: 25 abr. 2022

decisões mais conscientes e incentivando a inclusão dos ODS no planejamento dos governos do Estado e dos municípios.

2. PRINCIPAIS RECOMENDAÇÕES DE GESTÃO FINANCEIRA

Nesta seção são expostas medidas que conduzem à boa gestão do dinheiro público, cujo descumprimento pode ensejar alertas e reprimendas deste Tribunal; isso, tanto no exame das contas anuais, quanto na análise específica de certos atos de gestão financeira (contratos de maior vulto; admissão de pessoal; aposentadorias; repasses a entidades do terceiro setor).

2.1. O PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO COMO PASSO ESSENCIAL NA BOA GESTÃO DO DINHEIRO PÚBLICO

Não planejar significa gastar mal o dinheiro público; em prioridades imediatistas, de conveniência, que à frente vão surgindo.

Quantos empréstimos, onerosos, precisaram ser feitos por falta de planificação de caixa? Quantas obras foram paralisadas por ausência de recursos financeiros? Quanto *déficit* se fez por superestimativa da receita orçamentária? Quantos projetos se frustraram por falta de articulação com outros empreendimentos governamentais? Quantas obras e novos serviços caíram em desuso por falta de adequada operação e manutenção? Quantos servidores foram admitidos em setores que não tinham relação com as reais prioridades da Administração?

Afora essas questões que justificam, à farta, o planejamento orçamentário, não é demais recordar que a LRF se assenta em duas pilas: a transparência fiscal e o bom planejamento no uso do dinheiro público (art. 1º, § 1º).

O planejamento orçamentário deficiente tem sido um dos principais motivos pelos quais o município não atinge a despesa mínima em Educação e Saúde; reincide em *déficits* orçamentários; vê aumentada sua dívida; aplica incorretamente receitas vinculadas (multas de trânsito, *royalties*, Cide, fundo da criança e do adolescente); enfim, incorre em várias mazelas que indicam o parecer desfavorável desta Corte¹².

No Brasil, essa planificação se desdobra em três leis, hierarquizadas e interdependentes (art. 165 da Constituição Federal [CF]):

- O Plano Plurianual – PPA;
- A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
- A Lei de Orçamento Anual – LOA.

A LDO é um excelente instrumento de planejamento, principalmente para final de mandato. Nela, o Poder Executivo demonstra, todo ano, metas e prioridades, as políticas de pessoal e tributária, a economia para reduzir o estoque da dívida

¹² Nesse sentido, ver decisão do TC-001007/026/11 e do TC-001691/026/12.

(resultado primário), os critérios para limitar gastos e distribuir subvenções, entre tantos outros aspectos de gestão financeira.

Além disso, e considerando que as normas gerais de direito financeiro não conseguem captar todas as peculiaridades locais, a LDO é excelente oportunidade para inibir o mau uso do dinheiro público, podendo, por exemplo, proibir aquisição de automóveis de luxo, contratos com empresas pertencentes a servidor público, obras cujos preços superem consagrados indicadores de mercado.

Em sua missão pedagógica, este Tribunal sugere conteúdos que, segundo a legislação e a boa técnica, remetem a uma adequada Lei de Diretrizes Orçamentárias. É o que se vê no Comunicado SDG nº 14, de 20 de abril de 2010:

- 1- A Lei de Diretrizes Orçamentárias há de estabelecer critérios para repasse financeiro a entidades do terceiro setor, podendo ainda explicitar, em anexo próprio, o nome desses beneficiários. É o que se vê no art. 4º, I, “f” c.c. art. 26, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal.
- 2- Em vista do fundamental princípio da transparência fiscal, aquelas condições não podem apresentar-se genéricas.
- 3- Assim, há de haver certo detalhamento que iniba a má utilização do dinheiro público. Cabem, assim, critérios que ora se exemplificam: a) certificação da entidade junto ao respectivo conselho municipal; b) o beneficiário deve aplicar, nas atividades-fim, ao menos 80% de sua receita total; c) manifestação prévia e expressa do setor técnico e da assessoria jurídica do governo concedente; d) declaração de funcionamento regular, emitida por duas autoridades de outro nível de governo; e) vedação para entidades cujos dirigentes sejam também agentes políticos do governo concedente.
- 4- Tendo em mira os dispositivos mencionados no item 1, a Lei de Diretrizes Orçamentárias há de também enunciar critérios para ajuda financeira a entidades da Administração indireta do mesmo nível de governo.
- 5- Destinados a autarquias, fundações, empresas públicas ou sociedades de economia mista, as transferências monetárias do ente central devem, portanto, submeter-se a condições ditas na LDO, às quais, em nível de exemplo, podem assentar-se em metas operacionais a ser cumpridas por aquelas entidades subvencionadas.
- 6- Para atender ao art. 45 da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve o Poder Executivo, em anexo próprio da LDO, mostrar que as obras em andamento disporão de suficiente dotação no próximo orçamento. Do contrário, a Administração justificará, naquele anexo, a paralisação ou o retardamento do projeto.
- 7- Caso ainda exista dívida líquida de curto prazo (déficit financeiro), deve o anexo de metas fiscais propor superávit orçamentário para liquidar, ainda que gradualmente, aquele passivo de curta exigibilidade (art. 4º, § 1º da LRF).
- 8- A Lei de Diretrizes Orçamentárias deve prescrever objetivos critérios para limitação da despesa, caso haja queda na arrecadação prevista (art. 4º, I, “b”, da Lei de Responsabilidade Fiscal).
- 9- Para atender à **especificidade** dita no art. 169, § 1º, II da Constituição, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve autorizar, no **específico programa** do anexo de metas e prioridades, a criação de cargos, empregos ou funções, a concessão de qualquer vantagem ou aumento remuneratório, bem como a admissão ou contratação de pessoal.
- 10- No escopo de possibilitar o controle do art. 73, VI, “b” e VII da Lei Eleitoral, deve a LDO prever que os gastos de propaganda e publicidade oficial componham específica atividade programática.

O Comunicado SDG nº 13, de 24 de abril de 2017, complementa:

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO COMUNICA que, na elaboração da lei de diretrizes orçamentárias (LDO), há de se atentar para os seguintes conteúdos:

1- Em consonância com a Lei 13.019, de 2014, previsão de critérios próprios, específicos, para as subvenções sociais, contribuições e auxílios destinados às entidades do terceiro setor (art. 4º, I, “f” e 26, da LRF).

2- [...]

3- Para atender à Lei Federal nº 8069, de 1990 (art. 4º, parágrafo único, “d”) e ao Comunicado SDG nº 8, de 2011, interessante vincular fração da receita para despesas de proteção à criança e ao adolescente.

4- Na existência de déficit financeiro, deve o anexo de metas fiscais propor superávit de execução orçamentária para liquidar, ainda que gradualmente, aquela dívida de curto prazo.

5- Sob o princípio orçamentário do equilíbrio, aquela proposição se materializa, no campo da despesa, por Reserva de Contingência, equivalente ao desejado superávit orçamentário.

6- E no intuito de garantir sobredita meta fiscal, haverá de se mostrar o tipo de gasto que será limitado caso haja frustração de receita (art. 4º, I, “b”, da Lei de Responsabilidade Fiscal).

7- Há de ser módico, moderado, o percentual para as transposições, remanejamentos e transferências (art. 167, VI, da CF).

8- Para a autorização solicitada no art. 62 da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve existir anexo informando o custeio de serviços que são próprios da União e do Estado (tipo de serviço/valor).

9- Conveniente determinar específicas ações programáticas para gastos sujeitos a limites ou vulneráveis a desvios, que não possam ser claramente identificados no elemento de despesa (ex.: publicidade oficial; propaganda; adiantamentos; despesas com viagens; gastos de representação).

2.1.1. A boa técnica e a moderada margem para créditos suplementares

No último ano de mandato, assim como nos demais, recomenda-se a utilização de percentual moderado de alteração orçamentária, sendo esta a prévia e genérica autorização, na lei de orçamento, para abertura, por Decreto, de créditos suplementares (art. 165, § 8º, da CF).

Tal comedimento prende-se ao fato de a realidade mostrar elevadas margens orçamentárias, superiores, às vezes, a 70% do orçamento total; isso, enquanto a inflação não supera a casa dos 10%. Eis um “cheque em branco” para o Executivo, a desestimular, e muito, a produção de bons orçamentos.

Sob aquele excesso, poderia o Prefeito assim pensar: *se posso modificar como quero o orçamento, por que então elaborar, de pronto, um eficiente projeto, sujeito a emendas e alterações por parte dos Vereadores, inviabilizando minhas futuras decisões de novas obras e serviços?*

Em nível elevado, aquela prévia concessão descaracteriza a função do Legislativo, abrindo portas para o *déficit* orçamentário e, dele decorrente, o aumento da dívida pública.

Já o remanejamento, a transferência e transposição podem contar com uma autorização módica, moderada, na lei de diretrizes orçamentárias (LDO), ou, esgotada tal margem percentual, deve o chefe do Executivo solicitar específica autorização do Legislativo.

2.2. O CONTROLE INTERNO

O Sistema de Controle Interno deve ser visto como importante aliado do administrador. Por meio dele, informações dos diversos setores da Administração são obtidas, de modo a identificar falhas, erros, fraudes ou riscos, o que permite ações preventivas, de correção e/ou de aperfeiçoamento da gestão.

É instrumento essencial de organização, pois oferece ao administrador a segurança e confiança para o cumprimento das responsabilidades assumidas no decorrer de todo o mandato, configurando importante aliado para o desenvolvimento de sua gestão.

A falta de adoção de procedimentos de controle implica em assumir riscos que poderão resultar na responsabilização do Ordenador por impropriedades que poderiam ter sido identificadas e regularizadas por meio da atuação do Controle Interno.

Apesar dos benefícios que o sistema de controle interno pode proporcionar e dos riscos que poderão ser evitados ou diminuídos, segundo frequentemente visto nas respostas ao IEG-M, nem todas as Prefeituras possuem órgão ou servidor responsável pelo Controle Interno da Administração Municipal. E, quando possuem, nem sempre utilizam os relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, avaliados pelo Sistema Audesp, em suas tarefas.

O assunto é objeto das Instruções do TCESP, além da edição de Manual específico, à disposição no *site*¹³.

2.3. OS SUBSÍDIOS DOS AGENTES POLÍTICOS DO PODER EXECUTIVO – PREFEITO, VICE-PREFEITO E SECRETÁRIOS

Mediante lei de iniciativa da Câmara Municipal, será fixado o subsídio do Prefeito, Vice-Prefeito e Secretários Municipais (art. 29, V, da CF); tal se dá em parcela única, sem o acréscimo de adicionais, gratificações ou qualquer outra vantagem (art. 39, § 4º, da CF).

A remuneração do Prefeito não pode superar a do Ministro do STF (art. 37, XI, da CF).

De seu lado, o subsídio do Prefeito limita o salário de todos os servidores municipais e o subsídio dos demais agentes políticos (Vice-Prefeito, Secretários, Presidente da Câmara e Vereadores). Não obstante, cabe registrar a exceção dos Procuradores Municipais, face à decisão do Colendo STF, assim resumida (g.n.):

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o **tema 510** da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Teori Zavascki e Rosa Weber. Em seguida, fixou-se a seguinte tese: "**A expressão "Procuradores", contida na parte final do inciso XI do art. 37 da Constituição da**

¹³ Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>.

República, compreende os Procuradores Municipais, uma vez que estes se inserem nas funções essenciais à Justiça, estando, portanto, submetidos ao teto de noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal". [...]. Plenário, 28.2.2019. (STF. RE 663696. Relator: LUIZ FUX, Data da Publicação: DJ nº. 51, de 15/03/2019).

No que toca ao **Vice-Prefeito**, parece que houve propositada omissão pelo constituinte. Tratando-se de exaustivas, não-exemplificativas, hipóteses de excepcionalidade do art. 38, entende-se que não cabe ao intérprete ressaltar aquilo que o próprio constituinte não o fez, restando vedada ao Vice-Prefeito acumulação remunerada com outro cargo público.

Neste sentido foi a decisão do STF, na ADI 199, de 1998: “Servidor público investido no mandato de Vice-Prefeito. Aplica-se-lhe, por analogia, as disposições contidas no inciso II do art. 38 da CF.”¹⁴.

Cabe ainda registrar que o STF já se manifestou pela impossibilidade de acumulação de vencimentos de **cargo em comissão** em pessoa jurídica de direito público – inclusive autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista ou empresa concessionária de serviço público -, municipal, estadual ou federal **com** vencimentos de **cargo eletivo municipal**¹⁵.

Quanto à revisão geral anual (RGA), os agentes políticos não podem se beneficiar, isoladamente, de tal correção monetária, tendo em vista que o art. 37, X, da CF, prevê que deve ser ampla, geral, beneficiando, ao mesmo tempo, servidores e agentes políticos. Tal atualização, demais disso, deve apenas cobrir a perda inflacionária dos 12 últimos meses, segundo oscilação do índice determinado na lei autorizativa.

A exceção fica aos servidores de carreira investidos em cargos de Secretários, que podem optar pela remuneração do cargo efetivo, sem qualquer acréscimo pecuniário pela condição de agente político.

Contudo, para os agentes políticos, o Poder Judiciário tem entendido que o princípio da anterioridade obstaculiza a concessão da Revisão Geral Anual, cujos subsídios são fixados para a legislatura ou mandato, nos termos do art. 29, V e VI, da CF, tanto no âmbito do Poder Executivo, quanto do Poder Legislativo¹⁶. Havendo determinação judicial proferida no caso concreto, deverá o gestor atendê-la¹⁷.

De outra parte, importante registrar decisão do STF, com repercussão geral reconhecida, nos autos do Recurso Ordinário – RE nº 565.089, a mitigação da obrigatoriedade da recomposição salarial por meio da revisão geral anual com a seguinte tese:

¹⁴ STF – ADI 199. Relator Maurício Corrêa. Data da publicação: DJ de 7/8/1998.

¹⁵ STF - RE 810.203/SC. Ministra Cármen Lúcia (decisão monocrática). Data da publicação (divulgação): DJe nº 192, de 01/10/2014. No mesmo sentido: ARE 810.449-AgR/SC, Relatora Cármen Lúcia, Segunda Turma, DJe 07/08/2014; RE 497.554, Relator Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 14/05/2010. Ver, tb. TCESP – TC-005279.989.19. Relator Renato Martins Costa. Data da publicação: DOE de 26/3/2021.

¹⁶ Neste sentido: STF – AI nº 843.758, RE nº 725663, RE nº 728870 e RE nº 800617; bem como, TJSP – ADI nº 0047613-65.2013.8.26.0000, ADI nº 0183183-23.2013.8.26.0000 e ADI nº 0275889-59.2012.8.26.0000.

¹⁷ Tramita no STF o Tema 1.192, com repercussão geral reconhecida, envolvendo a possibilidade de aplicação de RGA aos subsídios de agentes políticos.

O não encaminhamento de projeto de lei de revisão anual dos vencimentos dos servidores públicos, previsto no inciso X do art. 37 da CF/1988, não gera direito subjetivo a indenização. Deve o Poder Executivo, no entanto, pronunciar-se, de forma fundamentada acerca das razões pelas quais não propôs revisão.

Ainda em relação a RGA, apresentando a CF a expressão “iniciativa privativa”, esta Corte, alterando posicionamento anterior, decidiu no TC-021730.989.20 que a RGA depende de lei específica de iniciativa do Chefe do Executivo, interpretando que a referida locução constitucional (“iniciativa privativa”) está relacionada aos entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Essa posição guarda harmonia com julgados do STF, dentre os quais o tratado na ADI nº 2.726¹⁸ e da ADI nº 3.968¹⁹.

Historicamente, os agentes políticos são remunerados por 12 parcelas mensais, não lhes cabendo, ao final do mandato, qualquer verba trabalhista.

Todavia, em decisão com repercussão geral reconhecida, o STF, no julgamento do RE 650.898/RS²⁰, entendeu que não há incompatibilidade do art. 39, § 4º, da CF (regime de subsídio) com o pagamento do décimo terceiro salário e do terço constitucional de férias a agentes políticos, desde que tais benefícios sejam instituídos por lei específica do respectivo Ente Federativo, não havendo possibilidade da concessão automática.

Em relação aos Secretários Municipais, constitucionalmente incluídos como agentes políticos, sua remuneração deve ser fixada na mesma conformidade dos subsídios dos Prefeitos, Vices e Vereadores, ou seja, subsídio em parcela única (art. 39, § 4º, da CF).

Por ocuparem cargo público, não obstante a decisão do STF mencionada (RE 650.898/RS), já existe jurisprudência consolidada nesta e. Corte de que fazem jus aos direitos sociais consagrados na CF (TCs-001910/026/01, 001639/026/01, 001576/026/01, 001889/026/01, 002805/026/10 e 001931/026/13).

Haja vista que a estrutura administrativa municipal com secretarias não é uma obrigatoriedade, por consequência também não é obrigatória a existência do cargo de Secretário Municipal.

As secretarias são próprias de municípios de considerável porte, por envolver uma organização estrutural mais elaborada; por exemplo, com assessoria jurídica, recursos humanos e contabilidade própria. Dessa forma, municípios menores devem ser organizados, a princípio, por meio de Departamentos, numa gestão mais simplificada.

Nessa esteira, não dispondo do cargo de Secretário, mas sim de Diretor, Coordenador e outros congêneres, o município não se enquadra no art. 39, § 4º, da

¹⁸ STF – ADI nº 2.726. Relator MAURÍCIO CORRÊA. Data da publicação: DJ de 19/8/2003.

¹⁹ STF – ADI nº 3.968. Relator LUIZ FUX. Data da publicação: DJe de 18/12/2019.

²⁰ STF – ADI 650.898. Relator MARCO AURÉLIO. Redator do acórdão ROBERTO BARROSO. Data da publicação: DJe n. 187 de 24/8/2017.

CF, visto que a remuneração desses comissionados ocorre como a dos demais servidores municipais.

Por fim, alerte-se que, na condição de agentes políticos, os Prefeitos, Vice-Prefeitos e Secretários não devem retirar, em seu próprio nome, adiantamento de dinheiro público. No caso de missão oficial, essas antecipações realizam-se sob responsabilidade de servidor, o que atende ao art. 68 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Esse assunto foi sumulado pelo TCEP nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 46 – É vedado designar agente político como responsável por adiantamento, nos termos do art. 68, da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

2.4. CARGOS EM COMISSÃO

Esta Corte tem recomendado que a criação de cargos em comissão restrinja-se, única e tão somente, às atribuições inscritas na CF, ou seja, direção, chefia e assessoramento (art. 37, V), sendo que, mesmo nestes casos possíveis, aqui se propõe moderação na instituição de tais vagas, em consonância sempre com o interesse público.

Por meio do Comunicado SDG nº 32, de 17 de agosto de 2015, orientou-se também que as leis devem definir com clareza as atribuições e a escolaridade exigidas para provimento de cargos em comissão de Direção e Assessoria, exclusivos de nível universitário, reservando-se aos de Chefia a formação técnico-profissional apropriada.

Outra questão controversa, que demanda uma análise mais acurada, refere-se ao regime jurídico aplicável aos detentores de tal cargo: celetista ou estatutário. Tal definição tem a sua importância em decorrência de entendimentos diversos no Poder Judiciário, em razão da aplicação do regime do FGTS quanto ao seu recolhimento e o pagamento da multa fundiária nas situações de despedida sem justa causa.

Esta Corte tem sistematicamente condenado tais recolhimentos por considerar sua natureza *ad nutum*, quando o servidor possui vínculo passível de interrupção a qualquer tempo, o que não se compatibiliza com a natureza do FGTS.

Por outro lado, as decisões do Tribunal Superior do Trabalho (TST) têm caminhado no sentido de que, em havendo lei municipal que estipule o regime celetista aos cargos em comissão, seus ocupantes farão jus ao recolhimento do encargo por decorrência do princípio da legalidade.

Entretanto, no entendimento do STF, os servidores públicos, tanto efetivos, temporários e comissionados, não devem ser submetidos ao regime da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), afastando inclusive a competência da Justiça Trabalhista²¹.

Para que prevaleça o entendimento do STF, o ideal é que seja estabelecido regime jurídico-administrativo, mais condizente com a natureza do serviço público do que o regime da CLT.

²¹ STF. ADI 3.395-MC. Relator: CEZAR PELUSO. Data da Publicação: DJ, de 10/11/2006.

Sendo assim, a solução mais adequada para a questão dos servidores comissionados, que melhor preserva o erário e evita a ambiguidade gerada pela aplicação da legislação trabalhista, é a promulgação de lei municipal que regulamente os cargos de confiança, prevendo atribuições bem definidas e requisitos de escolaridade, e que, ao estabelecer regime jurídico-administrativo, exclua esses cargos do campo de aplicação da CLT.

2.5. CONTRATAÇÃO DE PESSOAL POR TEMPO DETERMINADO

A contratação por tempo determinado é prática que, na Administração Pública, orienta-se pelo art. 37, IX, da CF, nas seguintes condições:

- Previsão em lei local, de iniciativa do Chefe do Poder Executivo (art. 61, § 1º, II, a, da CF);
- Tempo determinado;
- Excepcionalidade do interesse público, ou seja, ocorrência de fato imprevisível que exija pronta resposta da Administração (ex.: surto de epidemia ou vacância, por falecimento, de cargo ou emprego absolutamente essencial).

Frente aos princípios da igualdade, impessoalidade e publicidade e do pressuposto de que deve o Estado servir-se dos mais aptos, o concurso é regra básica para ingresso no serviço público (art. 37, II, da CF).

Sob tal fundamento constitucional, este Tribunal baixou Deliberação nº TC-A-015248/026/04, de 16 de junho de 2004, nos seguintes termos:

Artigo 1º - A admissão de pessoal por prazo determinado para atendimento de situação de excepcional interesse público deve, sempre, ser precedida de processo seletivo, salvo os casos de comprovada emergência que impeçam sua realização;

Artigo 2º - As leis municipais deverão ser ajustadas à regra do inciso II, do artigo 37, da Constituição Federal.

De fato, mesmo sob a premência de situações atípicas, pode o dirigente realizar, em pouco tempo, e sob critérios objetivos, procedimento de escolha simplificado.

Em regra, tempo há para a dinâmica impessoal de escolha. Em situações absolutamente emergenciais, deve a entidade demonstrar, de forma cabal, o fato inusitado (ex.: enchentes, desmoronamentos, epidemias). Assim, para atender a um surto local de febre amarela, o médico pode ser admitido sem o processo seletivo. Diferente, outro médico, para dar plantão no pronto-atendimento, deve se submeter à dinâmica objetiva de escolha.

Contratados por tempo determinado, os servidores vinculam-se ao Regime Geral de Previdência Social (INSS); nunca ao regime próprio de aposentadorias e pensões (art. 40, § 13, da CF).

Vale destacar que os processos relativos às admissões de pessoal por tempo determinado deverão ser autuados nos órgãos e entidades de origem, contendo documentos comprobatórios da excepcionalidade das contratações, tais como cópia da legislação autorizadora, justificativas, requisitos básicos para seleção (edital e suas publicações, homologação, convocações e desistências), publicação da lista de classificação final, dentre outros, sempre em observância aos requisitos impostos pelas Instruções vigentes à época. O exame de legalidade das admissões será feito quando da fiscalização *in loco* e tratado no relatório de Contas / Balanço Geral (administração Indireta) do exercício, ante o teor definido pela Deliberação (SEI nº 0007916/2020-42), publicada no DOE de 12/12/2020:

Artigo 1º - Não se autuarão processos para exame das contratações de pessoal por tempo determinado, passando a matéria a ser tratada no âmbito das Contas Anuais, com os devidos apontamentos levados a item específico dos respectivos relatórios de fiscalização.

Interessante enfatizar que, em toda e qualquer admissão de pessoal, permanente ou temporária, precisa a Administração observar se a taxa da despesa laboral não ultrapassou o chamado limite prudencial.

De fato, a LRF, em seu art. 22, parágrafo único, dispõe uma barreira cautelar, prudencial, contra o gasto de pessoal; equivale a 95% do teto, ou seja, 51,30% ao Poder Executivo Municipal ($54\% \times 0,95 = 51,30\%$) e 5,7% à Câmara dos Vereadores ($6\% \times 0,95 = 5,7\%$).

Superada aquela taxa prudencial, fica o Poder impedido de aumentar sua despesa de pessoal, a menos que compareçam exceções da sobredita norma fiscal: a revisão geral anual do art. 37, X, da CF; a reposição de servidores decorrente de aposentadoria ou falecimento nas áreas de educação, saúde e segurança; contratação de horas extras sob as hipóteses previstas na LDO.

Em suma, atingida a barreira prudencial, quis o legislador que o gasto laboral pare de crescer, seja contido pelo gestor governamental.

2.6. AS DESPESAS IMPRÓPRIAS

As despesas impróprias ressentem-se de interesse público; a imensa parte dos contribuintes, se pudessem, vetaria o uso de dinheiro público na aquisição de certos bens e serviços.

Esses gastos ofendem os princípios da legitimidade, moralidade e economicidade (arts. 37 e 70 da CF) e, por isso, ensejam juízo de irregularidade nas contas submetidas a julgamento desta Corte²²; é assim porque tipificam ato de gestão ilegítimo e antieconômico (art. 33, III, c, da LOTCESP).

²² Balanços do Legislativo, Judiciário e Ministério Público, bem assim das autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Já, nas Contas Anuais das Prefeituras Municipais, considerando que este Tribunal tão somente emite o Parecer previsto no § 2º do art. 31 da CF, combinado com o art. 24 da LOTCESP e inciso II do art. 56 do Regimento Interno, inexistindo julgados de contas de gestão, eventual aplicação de multas será imposta à margem do Parecer e executada em expediente próprio, dele destacado.

Ainda, no Parecer será informada à Câmara Municipal eventual necessidade de ressarcimento de importância e reparação do erário por procedimentos irregulares apurados e constantes da instrução processual.

Por fim, o Tribunal de Contas, de ofício, poderá encaminhar ao Ministério Público Estadual cópia dos Pareceres emitidos, em especial nos casos de devolução de importâncias ou ressarcimento de prejuízos causados (Deliberação – SEI nº 0011209/2020-51, de 21 de outubro de 2020, publicada no DOE de 22/10/2020 e Resolução nº 08, de 11 de dezembro de 2020, publicada no DOE de 12/12/2020).

Feitas essas considerações preliminares, passa-se a relacionar as despesas que o Tribunal, a rigor, tem avaliado como impróprias:

- Falta de modicidade nos gastos em viagem oficial (custo elevado com refeições e hospedagem; número despropositado de participantes)²³;
- Promoção pessoal de autoridades e servidores públicos, em afronta ao art. 37, § 1º, da CF²⁴;
- À conta de dotações vinculadas à Prefeitura, pagamento de despesas da Câmara de Vereadores (ex. construção ou reforma do prédio da Edilidade; dívida junto ao INSS, entre outras)²⁵;
- Pagamento de multas pessoais de trânsito, ou seja, as que se refiram a transgressões praticadas pelo condutor do veículo oficial²⁶;
- Pagamento de anuidade de servidores em conselhos profissionais como OAB, CREA, CRC, entre outros²⁷;
- Gastos excessivos com telefonia celular²⁸;
- Custeio de atividades privativas do Estado ou da União, sem autorização na Lei de Diretrizes Orçamentárias e sem convênio (art. 62 da LRF);
- Distribuição de agendas, chaveiros, buquês de flores, cartões e cestas de Natal, entre outros brindes²⁹;
- Festas de confraternização dos funcionários públicos³⁰;
- Assinatura de TV a cabo e revistas que não veiculam temas ligados à Administração Pública³¹;

²³ TC-001766/026/12; TC-002291/026/12 e TC-001946/026/10.

²⁴ TC-002365/026/12.

²⁵ TC-002161/026/12.

²⁶ TC-003303/026/07; TC-001782/026/06 e TC-003737/026/06.

²⁷ TC-800095/255/11 e TC-800266/616/98.

²⁸ TC-800171/327/08.

²⁹ TC-000506/026/09.

³⁰ TC-800372/325/11.

³¹ TC-800106/251/04.

- Despesas com contratações de serviços realizadas por meio de terceiros sem comprovação da necessidade e da impossibilidade de se fazer por meio do corpo próprio da Administração, tais como atualização patrimonial, revisão de DIPAMs, compensação previdenciária³²;
- É vedado o pagamento de taxa de administração nos ajustes com as entidades do terceiro setor (convênio, termos de parceria, contratos de gestão ou outras figuras de ajustes), que, caso configurado, se sujeita à devolução, podendo tornar o ajuste e a prestação de contas irregulares³³.

2.7. LICITAÇÕES E CONTRATOS

Sob a égide da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, de modo geral, esta Corte observou os seguintes desacertos na formalização de licitações, contratos administrativos e suas execuções:

- Editais com cláusulas restritivas que afastam concorrentes, entre as quais o excesso de exigências documentais; o excesso de detalhes na descrição do objeto; as comprovações de propriedade; a fixação de distância para usina de asfalto; a exigência de certificações de qualidade;
- Objeto da licitação mal definido;
- Expedição de Convites sempre para os mesmos proponentes;
- Orçamentos apresentados por empresas “inexistentes” e/ou relacionadas entre si;
- Elevado nível de dispensas e inexigibilidades, a indicar desvio do constitucional princípio da licitação;
- Subavaliação da proposta de preços, para, em momento seguinte, lograr-se aditamentos contratuais;
- Contratação direta por emergência não caracterizada;
- Deficiente pesquisa de preços;
- Fracionamento licitatório;
- Contratação de profissional do setor artístico por inexigibilidade, sem estar precedida de justificativa de preço, devendo esta sempre ser avaliada em relação a artistas de mesmo nível;
- No tocante à criação, expansão e aperfeiçoamento da ação governamental, a falta das cautelas comentadas neste Manual (art. 16 da LRF);
- Não designação, devidamente formalizada, de gestor e fiscal do contrato;
- Deficiente formalização da liquidação da despesa (medições, atestados de recebimento, termos de recebimento provisório e definitivo, entre outros);
- Inadequado acompanhamento e fiscalização do contrato;

³² TC-002126/026/13 e TC-001482/026/12. Vide Súmula nº 13 deste TCESP.

³³ TC-001084/026/13; TC-001103/002/10; TC-000321/002/12; TC-000320/002/12; TC-000950/002/12 e TC-001491/002/12. Vide Súmula nº 41 do TCESP.

- Execução contratual em desacordo com o objeto contratado, seja em obras, prestação de serviços ou aquisições.

Vale destacar que diversas Súmulas tratam do tema, tais como:

SÚMULA Nº 12 - Depende de licitação a aquisição de combustíveis e derivados de petróleo pelos órgãos e entidades da administração pública estadual e municipal, direta e indireta, aí incluídas as fundações instituídas pelo poder público e empresas sob seu controle, não podendo eventual dispensa fundar-se no inciso VIII do artigo 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

SÚMULA Nº 15 - Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de qualquer documento que configure compromisso de terceiro alheio à disputa.

SÚMULA Nº 16 - Em procedimento licitatório, é vedada a fixação de distância para usina de asfalto.

SÚMULA Nº 17 - Em procedimento licitatório, não é permitido exigir-se, para fins de habilitação, certificações de qualidade ou quaisquer outras não previstas em lei.

SÚMULA Nº 18 - Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de comprovação de filiação a Sindicato ou a Associação de Classe, como condição de participação.

SÚMULA Nº 20 - As contratações que objetivem a monitoração eletrônica do sistema de trânsito devem ser precedidas de licitação do tipo menor preço, vedada a delegação ao particular de atividades inerentes ao poder de polícia da Administração, bem como a vinculação do pagamento ao evento multa.

SÚMULA Nº 21 - É vedada a utilização de licitação do tipo técnica e preço para coleta de lixo e implantação de aterro sanitário.

SÚMULA Nº 22 - Em licitações do tipo técnica e preço, é vedada a pontuação de atestados que comprovem experiência anterior, utilizados para fins de habilitação.

SÚMULA Nº 23 - Em procedimento licitatório, a comprovação da capacidade técnico-profissional, para obras e serviços de engenharia, se aperfeiçoará mediante a apresentação da CAT (Certidão de Acervo Técnico), devendo o edital fixar as parcelas de maior relevância, vedada a imposição de quantitativos mínimos ou prazos máximos.

SÚMULA Nº 24 - Em procedimento licitatório, é possível a exigência de comprovação da qualificação operacional, nos termos do inciso II, do artigo 30 da Lei Federal nº 8.666/93, a ser realizada mediante apresentação de atestados fornecidos por pessoas jurídicas de direito público ou privado, devidamente registrados nas entidades profissionais competentes, admitindo-se a imposição de quantitativos mínimos de prova de execução de serviços similares, desde que em quantidades razoáveis, assim consideradas 50% a 60% da execução pretendida, ou outro percentual que venha devida e tecnicamente justificado.

SÚMULA Nº 25 - Em procedimento licitatório, a comprovação de vínculo profissional pode se dar mediante contrato social, registro na carteira profissional, ficha de empregado ou contrato de trabalho, sendo possível a contratação de profissional autônomo que preencha os requisitos e se responsabilize tecnicamente pela execução dos serviços.

SÚMULA Nº 26 - É ilegal a exigência de recibo de recolhimento da taxa de retirada do edital, como condição para participação em procedimentos licitatórios.

SÚMULA Nº 27 - Em procedimento licitatório, a cumulação das exigências de caução de participação e de capital social mínimo insere-se no poder discricionário do administrador, respeitados os limites previstos na lei de regência.

SÚMULA Nº 28 - Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de comprovação de quitação de anuidade junto a entidades de classe como condição de participação.

SÚMULA Nº 29 - Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de certidão negativa de protesto como documento habilitatório.

SÚMULA Nº 30 - Em procedimento licitatório, para aferição da capacitação técnica poderão ser exigidos atestados de execução de obras e/ou serviços de forma genérica, vedado o estabelecimento de apresentação de prova de experiência anterior em atividade específica, como realização de rodovias, edificação de presídios, de escolas, de hospitais, e outros itens.

SÚMULA Nº 31 – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do sistema de registro de preços para contratação de serviços de natureza continuada.

SÚMULA Nº 32 – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do sistema de registro de preços para contratação de obras e de serviços de engenharia, exceto aqueles considerados como de pequenos reparos.

SÚMULA Nº 33 – No sistema de registro de preços, é vedada a adesão à ata por órgão ou entidade que não participou da licitação (“carona”), excetuadas as hipóteses admitidas em lei federal.

SÚMULA Nº 34 – A validade da ata de registro de preços, incluídas eventuais prorrogações, limita-se ao período máximo de 1 (um) ano.

SÚMULA Nº 35 – Em procedimento licitatório para aquisição de cartuchos de impressão e similares, é vedada a exigência de marca idêntica à dos equipamentos a que se destinam, exceto enquanto estes estiverem em período de garantia condicionada ao uso de insumos da mesma marca.

SÚMULA Nº 36 - Em procedimento licitatório, não se admite vedação a bens de fabricação estrangeira, salvo se decorrente de disposição legal.

SÚMULA Nº 37 - Em procedimento licitatório para contratação de serviços de caráter continuado, os percentuais referentes à garantia para participar e ao capital social ou patrimônio líquido devem ser calculados sobre o valor estimado correspondente ao período de 12 (doze) meses.

SÚMULA Nº 38 - Em procedimento licitatório, é vedada a exigência antecipada do comprovante de recolhimento da garantia prevista no artigo 31, inciso III, da Lei Federal nº 8.666/93, o qual deve ser apresentado somente com a documentação de habilitação.

SÚMULA Nº 39 - Em procedimento licitatório, é vedada a fixação de data única para realização de visita técnica.

SÚMULA Nº 42 - Nas aquisições de gêneros alimentícios, a apresentação de laudo bromatológico do produto, quando exigida, deve ser imposta apenas à licitante vencedora e mediante prazo suficiente para atendimento.

SÚMULA Nº 43 - Na licitação para concessão do serviço público de transporte coletivo de passageiros, os requisitos de qualificação econômico-financeira devem ter como base de cálculo o valor dos investimentos devidos pela concessionária.

SÚMULA Nº 47 – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do tipo técnica e preço ou melhor técnica para contratação de licença de uso de software dito “de prateleira”.

SÚMULA Nº 48 - Em procedimento licitatório, é possível a exigência de capital social mínimo na forma integralizada, como condição de demonstração da capacitação econômico-financeira.

SÚMULA Nº 49 - Em procedimento licitatório, o visto do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Estado de São Paulo – CREA/SP deve ser dirigido apenas ao vencedor do certame, como condição de assinatura do contrato.

SÚMULA Nº 50 - Em procedimento licitatório, não pode a Administração impedir a participação de empresas que estejam em recuperação judicial, das quais poderá ser exigida a apresentação, durante a fase de habilitação, do Plano de Recuperação já homologado pelo juízo competente e em pleno vigor, sem prejuízo do atendimento a todos os requisitos de habilitação econômico-financeira estabelecidos no edital.

SÚMULA Nº 51 - A declaração de inidoneidade para licitar ou contratar (artigo 87, IV da Lei nº 8.666/93) tem seus efeitos jurídicos estendidos a todos os órgãos da Administração Pública, ao passo que, nos casos de impedimento e suspensão de licitar e contratar (artigo 87, III da Lei nº 8.666/93 e artigo 7º da Lei nº 10.520/02), a medida repressiva se restringe à esfera de governo do órgão sancionador.

Registre-se que o Decreto nº 9.412, de 18 de junho de 2018, atualizou os valores das modalidades de licitação, nos seguintes termos:

Art. 1º [...]

I - para obras e serviços de engenharia:

- a) na modalidade convite - até R\$ 330.000,00 (trezentos e trinta mil reais);
- b) na modalidade tomada de preços - até R\$ 3.300.000,00 (três milhões e trezentos mil reais);
- e
- c) na modalidade concorrência - acima de R\$ 3.300.000,00 (três milhões e trezentos mil reais); e

II - para compras e serviços não incluídos no inciso I:

- a) na modalidade convite - até R\$ 176.000,00 (cento e setenta e seis mil reais);
- b) na modalidade tomada de preços - até R\$ 1.430.000,00 (um milhão, quatrocentos e trinta mil reais); e
- c) na modalidade concorrência - acima de R\$ 1.430.000,00 (um milhão, quatrocentos e trinta mil reais).

Outrossim, anote-se a edição da Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021, pela qual foram estabelecidas novas normas para licitações e contratos administrativos. Face ao disposto em seu art. 193, previu-se a vigência simultânea das normas anteriores e da atual, pelo período de dois anos. Tal peculiaridade ensejou a edição do Comunicado SDG nº 31, de 16 de junho de 2021 (DOE de 17/6/2021), nos seguintes termos (g.n.):

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO em sua missão de fiscalizar e orientar para a correta formalização de contratações públicas, e no intuito de esclarecer as regras concernentes à aplicação das Leis Federais nº 8.666/1993, nº 10.520/2002 e nº 12.462/2011 e da recente Lei Federal nº 14.133/2021, em especial no período de dois anos de que trata o artigo 193, inciso II, desta última:

RECOMENDA que independente da possibilidade conferida de utilização simultânea das Leis nº 8.666 de 1993 e nº 14.133, de 2021, vedadas a combinação de preceitos de uma e de outra, os Poderes e órgãos das esferas do Estado e dos Municípios avaliem a conveniência e oportunidade sobre a imediata adoção das regras da Lei 14.133 de 2021.

Tal avaliação torna-se imperiosa ante o grande número de dispositivos dependentes de regulamentação que poderão definir interpretações de variada ordem.

Desta feita, a partir de 2 de abril de 2023, as antigas “lei de licitações”, “lei do pregão” e parte da “lei do RDC”, ficam efetivamente revogadas, passando a matéria a ser redigida pela “nova lei de licitações”, a nº 14.133/2021.

De fato, a nova legislação traz uma série de inovações e/ou reforço de práticas que já deveriam ser adotadas, mas que merecem ser bem estudadas e ponderadas pelos gestores, para sua adequada aplicação. Nesse sentido, destacamos a ênfase no planejamento, inclusive com plano de contratações anual, catálogo de bens, serviços e obras e padronização.

Das modalidades de licitação previstas, dentre as quais algumas já conhecidas (concorrência, concurso, leilão e pregão), o diálogo competitivo é o ponto de maior inovação. Assim é definido no art. 6º, XLII do citado diploma:

[...] modalidade de licitação para contratação de obras, serviços e compras em que a Administração Pública realiza diálogos com licitantes previamente selecionados mediante critérios objetivos, com o intuito de desenvolver uma ou mais alternativas capazes de atender às suas necessidades, devendo os licitantes apresentar proposta final após o encerramento dos diálogos;

Considerando que este Tribunal possui Manual específico, remetemo-nos ao mesmo, para maiores detalhes sobre o assunto³⁴.

2.8. CAUTELAS FISCAIS NOS CONTRATOS RELATIVOS À CRIAÇÃO, EXPANSÃO OU APERFEIÇOAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL – ART. 16 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A construção de pronto-atendimento ou ginásio de esportes, a implantação do serviço de apoio ao pequeno agricultor, o programa que amplia o atendimento escolar, a informatização da Contabilidade, a abertura de nova estrada vicinal, todas essas ações têm a ver com **criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental**; os gastos daí vindos, em sua fase inicial, oneram categoria orçamentária denominada **projeto**.

Argumentam alguns que, prevista na lei orçamentária, a construção de, por exemplo, um prédio escolar não acarreta aumento de despesa. Equivocada tal interpretação; as futuras despesas solicitarão, sim, majoração no nível atual da despesa. É bem assim, pois a escola demandará custos de operação e manutenção (professores, material didático, merenda escolar, serviços de reparos, limpeza e vigilância, entre tantos outros).

Na criação, expansão ou aperfeiçoamento há casos que dão margem à interpretação. Pavimentar rua de terra tipifica uma nova ação de governo; eis um projeto; de outro lado, o recapeamento de rua já antes asfaltada é simples e corriqueira manutenção de bem de uso comum do povo; não há de se falar em nova despesa pública; põe-se, no caso, a denominada **atividade programática**.

De acordo com o art. 16 da LRF, a **criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo** requer que o ordenador da despesa³⁵ faça certas anotações no processo que abriga a licitação ou contratação direta (dispensa/inexigibilidade); são elas³⁶:

- Estimativa de impacto sobre duas variáveis fiscais: o orçamento e a disponibilidade de caixa. A diferença entre ambas se relaciona às sobras ou insuficiências financeiras herdadas de exercícios anteriores. Ex.: se o município espera arrecadar R\$ 5 milhões e, com parte destes, necessita solver débito pretérito, de R\$ 1 milhão, em tal caso, escorando-se naqueles

³⁴ Disponível no site do TCESP (<https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>).

³⁵ Nos moldes do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 (art. 80, § 1º), ordenador da despesa é quem autoriza empenhos e ordens de pagamento. No caso da Câmara de Vereadores, o Presidente da Mesa reproduzirá estudo de impacto realizado pela Prefeitura.

³⁶ Vide modelo no Anexo 1 deste Manual.

R\$ 5 milhões, calcula-se o impacto orçamentário, enquanto sobre a parcela diferencial, de R\$ 4 milhões, verifica-se o impacto financeiro (R\$ 5 milhões – R\$ 1 milhão);

- Declaração atestando que a nova despesa conta com saldo de dotação e de firme e consistente expectativa de suporte financeiro. Tal iniciativa se conforma às orientações do Plano Plurianual e da Lei de Diretrizes Orçamentárias, instrumentos que podem ser legalmente aditados ao longo dos períodos em que são executados.

Na omissão desses procedimentos, o gasto, conforme teor do art. 15 da LRF, é tido não autorizado, irregular e lesivo ao patrimônio público, havendo, em decorrência disso, tipificação penal [“Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei: Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos”; Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), incluído pela Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000 (Lei de Crimes Fiscais)].

Tal situação agrava-se mais ainda no último ano de mandato, em razão da regra imposta pelo art. 42 da LRF. Portanto, tais despesas somente poderão ser assumidas, em último caso, após o atendimento do citado dispositivo legal.

2.9. AS DISPENSAS LICITATÓRIAS POR VALOR

Registrado o fato de que o Decreto nº 9.412, de 18 de junho de 2018, atualizou os valores das modalidades de licitação e, por consequência, das dispensas fundadas³⁷ no art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/1993, recomenda-se que a correlata documentação esteja assim formalizada:

- Autorização do ordenador da despesa;
- Comprovantes da prévia cotação de preços (cópia de mensagem eletrônica – *e-mail*; entre outras formas);
- Original da Nota de Empenho, assinada pelo ordenador da despesa (art. 58 da Lei nº 4.320/1964);
- Documentação comprobatória do gasto (originais das notas fiscais³⁸ ou recibos de serviços);
- Atestação do recebimento de bens, serviços e obras, tal qual segue:

³⁷ Ou seja, para obras e serviços de engenharia até R\$ 33.000,00, para compras e demais serviços até R\$ 17.600,00.

³⁸ Segundo o Protocolo ICMS 10, de 18 de abril de 2007, inúmeras atividades devem necessariamente emitir a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e:

Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes:

[...]

§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, salvo nas hipóteses previstas neste protocolo.

- a) O responsável pela liquidação deve estar claramente identificado, mediante aposição de carimbo que revele nome e número de documento oficial (RG ou registro funcional) ou assinatura digital;
- b) A liquidação de despesa da Educação e Saúde deve ser feita por servidor especialmente designado pelos responsáveis daquelas áreas governamentais (Secretário, Diretor ou Coordenador);
- c) Os recibos de serviços devem bem identificar o prestador, mediante os seguintes elementos: nome, endereço, RG, CPF, nº de inscrição no INSS, nº de inscrição no ISS;
- d) As obras e serviços de engenharia serão apenas recebidos por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo circunstanciado (art. 73, I, “b”, da Lei nº 8.666/1993);
- e) Ordem de pagamento cancelada pelo ordenador da despesa (art. 64 da Lei nº 4.320/1964).

Com a promulgação da Lei nº 14.133/2021, os casos de dispensa por valores foram assim previstos (art. 75):

- I. Contratação em valores inferiores a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para obras e serviços de engenharia ou serviços de manutenção de veículos automotores;
- II. Contratação em valores inferiores a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) para outros serviços e compras.

Para tanto, consoante § 1º do citado dispositivo, deve ser observado somatório despendido no exercício financeiro pela unidade gestora, e o somatório da despesa realizada com objetos de mesma natureza, ou seja, contratações no mesmo ramo de atividade.

Ainda, conforme § 3º do mesmo artigo, tais contratações devem ser preferencialmente precedidas de divulgação de aviso em sítio eletrônico oficial, pelo prazo mínimo de 3 (três) dias úteis, com a especificação do objeto pretendido e com a manifestação de interesse da Administração em obter propostas adicionais de eventuais interessados, devendo ser selecionada a proposta mais vantajosa.

Importante consignar que a nova Lei traz outras hipóteses em que a licitação é dispensável, assunto mais bem abordado em Manual específico deste Tribunal³⁹.

2.10. ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS

A observância à ordem cronológica de pagamentos foi estabelecida no art. 5º da Lei nº 8.666/1993.

Na Lei nº 14.133/2021 a matéria está contida nos arts. 141 a 146, avançando na regulamentação da matéria. Por exemplo, explicita as subdivisões das categorias

³⁹ Disponível no site do TCESP (<https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>).

de contratos (fornecimento de bens, locações, prestação de serviços e realização de obras); estabelece que a ordem cronológica pode ser alterada, mediante prévia justificativa da autoridade competente e posterior comunicação ao órgão de controle interno da Administração e ao **Tribunal de Contas** competente, em situações que explicita; e estabelece o dever, ao órgão ou entidade, de disponibilizar, mensalmente, em seção específica de acesso à informação em seu sítio na *internet*, a ordem cronológica de seus pagamentos, bem como as justificativas que fundamentarem a eventual alteração dessa ordem.

A irregularidade mais comum observada pelo TCESP, até então, é a existência de Restos a Pagar Processados, ou Não Processados Liquidados, que não são quitados tempestivamente, pois indica preterição na cronologia das exigibilidades de desembolso.

2.11. TESOURARIA

Quanto a esse setor, as recomendações desta Corte têm alcançado as seguintes falhas de gestão:

- Saldos elevados de numerário em espécie na conta caixa;
- Disponibilidade de caixa depositada em bancos privados (art. 164, § 3º, da CF);
- Existência de “vales” (espécie de empréstimo irregular);
- Existência de cheques pré-datados compondo o saldo da conta caixa;
- Ausência de realização periódica de conciliação bancária;
- Pagamentos sem o prévio empenho;
- Não cumprimento à cronologia dos pagamentos;
- Falta de segregação de funções, sobretudo com a Contabilidade e Controle Interno.

A propósito, a União, mediante o Decreto nº 7.507, de 27 de junho de 2011, estabeleceu que transferências federais voluntárias a Estados e Municípios, decorrentes das leis que elenca, sejam utilizadas de forma exclusivamente eletrônica (*internet banking*), mediante crédito em conta aberta em banco federal, de titularidade dos fornecedores e prestadores de serviços.

De mais a mais, há de haver divulgação dos extratos das contas correntes dos Estados e Municípios, com a identificação do domicílio bancário dos respectivos fornecedores ou prestadores de serviços, beneficiários de pagamentos.

2.12. ALMOXARIFADO

Quanto a este setor, as recomendações alcançam as seguintes falhas:

- Falta de inventários periódicos;
- Divergência entre o valor inventariado e o contabilizado;

- Falta de segurança na estocagem;
- Falta de definição de níveis de estoque;
- Falta de emissão de requisições de saída;
- Falta de conferência no recebimento de materiais;
- Falta de conferência de validade dos produtos estocados;
- Sistemas de controle deficientes;
- Instalações inadequadas, inclusive sem o Auto de Vistoria do Corpo de Bombeiros – AVCB.

2.13. BENS DE CARÁTER PERMANENTE

Quanto a este setor, nossas recomendações alcançam as seguintes falhas:

- Falta de inventário físico periódico, tanto de bens móveis, quanto do adequado registro de bens imóveis;
- Falta de identificação (etiquetas, outras formas);
- Ausência de registro de localização física do bem;
- Inexistência de termos de transferência;
- Ausência do termo de responsabilidade pelos bens patrimoniais;
- Falta da ata de transmissão e recebimento do patrimônio na troca de mandato;
- Falta de cobertura de seguro;
- Falta de averbação no Registro de Imóveis de novas construções e/ou ampliações;
- Ausência de AVCB em edificações.

2.14. CONTROLES DO CONSUMO DE COMBUSTÍVEL, MANUTENÇÃO E USO DA FROTA

Itens de despesa que respondem por relevante parcela dos materiais de consumo e outros serviços de terceiros da municipalidade que utiliza frota própria de veículos, é razoável e fundamental que existam eficientes procedimentos de controle do consumo de combustíveis e lubrificantes, de manutenção (peças e mão de obra) e do próprio uso dos veículos.

Assim, os controles devem conter elementos mínimos como:

- a) Requisição identificando o servidor solicitante do uso do veículo;
- b) Motivação do uso;
- c) Destino e horários de saída e chegada;
- d) A quilometragem no início e no final do uso;
- e) A quilometragem no momento do abastecimento (e requisição específica para abastecimento, conforme regulamentação local);
- f) O tipo de combustível;
- g) A quantidade de litros, o valor unitário e total da nota fiscal;

h) Especificação das peças (inclusive pneus) e mão de obra, e respectivos valores, utilizadas na manutenção dos veículos, indicando qual o veículo atendido;

i) A placa e o modelo do veículo devem constar em todos os comprovantes de despesa com abastecimentos e manutenção (peças, acessórios e mão de obra) para que se tenha controle individualizado da frota pública.

Vale o alerta de que a ausência de controles eficientes poderá resultar na responsabilização do ordenador e consequente devolução dos valores eventualmente impugnados, assim entendidos aqueles excessivos à média de consumo verificada ou, no mínimo, recomendação para que sejam adotados controles adequados.

Nesse sentido, decisões no TC-800176/243/04, no TC-000117/001/11 e no TC-002796/026/11.

2.15. GESTÃO DOCUMENTAL, TRANSPARÊNCIA FISCAL E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO

A LRF escora-se em duas pilasstras: **o planejamento orçamentário e a transparência no uso do dinheiro público.**

Nesse sentido, este Tribunal tem feito recomendações para que não ocorram irregularidades como as que seguem:

- Falta de publicação dos relatórios de acompanhamento fiscal: o **relatório resumido de execução orçamentária** e o **relatório de gestão fiscal**. Aliás, tal omissão poderá acarretar multa ao Prefeito ou ao Presidente da Câmara de Vereadores;
- Falta de divulgação na página eletrônica do município, do PPA, LDO, LOA, balanços do exercício, parecer prévio do Tribunal de Contas e os sobreditos relatórios de acompanhamento fiscal (art. 48, *caput*, da LRF);
- Falta de disponibilização, durante todo o exercício, das contas do exercício anterior (art. 49 da LRF);
- Não realização de audiências públicas para debater os três planos orçamentários (PPA, LDO e LOA), bem assim as metas fiscais (art. 48 e art. 9º, § 4º, ambos da LRF).

A publicidade dos atos financeiros ganhou forte estímulo com as alterações da LRF promovidas pela edição das Leis Complementares nº 131 e nº 156, respectivamente de 27 de maio de 2009 e de 28 de dezembro de 2016, a primeira conhecida como “Lei da Transparência Fiscal”.

Assim, deve ser liberado ao conhecimento da sociedade, por meio eletrônico, em tempo real, o nível e a espécie da receita arrecadada, além da utilidade que está sendo adquirida (bem ou serviço), desagregada em cifra monetária, nome do

fornecedor, número do processo administrativo e, se for o caso, tipo de licitação realizada (indicação da modalidade).

Para tanto, deverão Estados e Municípios utilizar sistema eletrônico que atenda, ao menos, o padrão de qualidade do Sistema Integrado de Administração Financeira da União (Siafi), nos termos do art. 48, III, da LRF.

No escopo de regulamentar a Lei da Transparência Fiscal, o Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010, traz as seguintes particularidades:

- Aludido no art. 48, § 1º, da LRF, o sistema integrado de administração financeira e controle passa a contar com denominação simples e objetiva: Sistema;
- Abrangendo todo o nível de governo, integram o Sistema todos os órgãos da Administração direta, bem como as autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;
- Diferente do Siafi e Siafem, o Sistema dispensa senhas e o prévio cadastramento dos usuários, ou seja, é de amplo acesso público;
- O Sistema é recurso de informática para o cidadão acompanhar receitas e despesas, veiculadas até o 1º dia útil que sucede o do registro contábil; eis o tempo real mencionado na Lei de Transparência Fiscal.

Nesse esforço por publicidade fiscal, emitiu este Tribunal o seguinte Comunicado:

COMUNICADO SDG nº 24, de 2011

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, na sua missão de orientar seus jurisdicionados, alerta sobre a necessidade de observância aos seguintes dispositivos constitucionais e legais:

1-De acordo com o art. 73-B da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Municípios com mais de 50 mil habitantes devem estar operando, desde 27 de maio de 2011, sistema que à população franqueie, via Internet, informações sobre execução orçamentária e financeira, nisso atendido o padrão estabelecido no Decreto federal nº 7.185, de 27 de maio de 2010. [...]

Na mesma toada, buscando garantir a máxima transparência na gestão fiscal, foi editado o Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, para dispor sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle, conhecido como **Siafic**.

O Siafic deve observar requisitos mínimos estabelecidos no diploma (art. 1º, § 1º), e, para tanto, o Poder Executivo Municipal deveria disponibilizar o Plano de Ação para sua implantação, aos órgãos de controle interno e externo, até 5 de maio de 2021, nos termos do art. 18, parágrafo único, do citado Decreto.

Todas as disposições do referido Decreto devem ser observadas a partir de 1º de janeiro de 2023 (art. 18).

Importante, ainda, registrar a edição da Lei Complementar nº 178, de 13 de janeiro de 2021, que estabelece o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal, além de ter promovido alterações

em outras normas. Em suma, o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal propõe um conjunto de metas e compromissos firmados entre a União e cada Estado, Distrito Federal ou município, com o objetivo de, ao promover o equilíbrio fiscal, melhorar as respectivas capacidades de pagamento. Assim, para aderir a esse plano, deve, principalmente, encaminhar à Secretaria do Tesouro Nacional as informações contábeis requeridas, nos termos do Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal, ou seja, a adesão ao Programa é condição para pactuação do Plano.

Não obstante, dentre as inovações de maior relevância aos jurisdicionados desta Corte de Contas Paulista, foram as afetas à despesa de pessoal, que serão abordadas no item próprio deste Manual.

Em 18 de novembro de 2011 foi sancionada a Lei nº 12.527, conhecida como “Lei de Acesso à Informação”, que regula o acesso a informações e dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Além de assegurar o direito de acesso do cidadão a informações da Administração Pública, reforçou o dever de promover a gestão documental e organizar seus arquivos públicos, já traçada na Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991.

Definiu conteúdos mínimos de transparência a serem disponibilizados na *internet*:

- I - Registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;
- II - Registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;
- III - Registros das despesas;
- IV - Informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;
- V - Dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades;
- VI - Respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

Estabeleceu, ainda, a obrigatoriedade de estruturar o Serviço de Informações ao Cidadão (SIC), responsável por recepcionar as demandas dos cidadãos, e fazer a busca e o fornecimento das informações solicitadas.

2.16. REPASSES A ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

A Prefeitura transfere valores a entidades não estatais que realizam serviços de interesse público; tal se dá mediante convênios, contratos de gestão, termos de parceria, termos de fomento ou termos de colaboração.

No intento de recomendar critérios de repasse a entidades não governamentais, este Tribunal emitiu Comunicado, do qual transcrevemos as partes ora de interesse:

COMUNICADO SDG nº 14, de 2010

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo alerta que, em face do atual processo de elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, devem os jurisdicionados atentar para o que segue:

- A Lei de Diretrizes Orçamentárias há de estabelecer critérios para repasse financeiro a entidades do terceiro setor, podendo ainda explicitar, em anexo próprio, o nome desses beneficiários. É o que se vê no art. 4º, I, “f” c.c. art. 26, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal.
- Em vista do fundamental princípio da transparência fiscal, aquelas condições não podem apresentar-se genéricas.
- Assim, há de haver certo detalhamento que iniba a má utilização do dinheiro público. Cabem, assim, critérios que ora se exemplificam: a) certificação da entidade junto ao respectivo conselho municipal; b) o beneficiário deve aplicar, nas atividades-fim, ao menos 80% de sua receita total; c) manifestação prévia e expressa do setor técnico e da assessoria jurídica do governo concedente; d) declaração de funcionamento regular, emitida por duas autoridades de outro nível de governo; e) vedação para entidades cujos dirigentes sejam também agentes políticos do governo concedente.

O Manual Básico sobre Repasses Públicos ao Terceiro Setor indica as principais falhas na aplicação desses recursos (maiores informações também podem ser consultadas diretamente naquele Manual)⁴⁰, tais como:

- Saque total dos recursos sem levar em conta o cronograma físico-financeiro de execução do objeto;
- Realização de despesas fora da vigência do ajuste;
- Saque dos recursos para pagamento em espécie de despesas;
- Utilização de recursos para finalidade diferente da prevista;
- Utilização de recursos em pagamentos de despesas outras, diversas, não compatíveis com o objeto do ajuste e a finalidade da entidade;
- Pagamento antecipado a fornecedores de bens e serviços;
- Transferência de recursos da conta corrente específica para outras contas bancárias;
- Retirada de recursos para outras finalidades com posterior ressarcimento;
- Aceitação de documentação inidônea para comprovação de despesas, como por exemplo, notas fiscais com indícios de adulteração;
- Falta de conciliação entre os débitos em conta e os pagamentos efetuados;
- Não aplicação ou não comprovação de contrapartida;
- Ausência de aplicação de recursos no mercado financeiro;
- Condições insuficientes de operação das beneficiárias, tais como precariedade de instalações, mão de obra desqualificada, entre outras;

⁴⁰ Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>.

- Entidades que remuneram Diretores e, assim fazendo, disfarçam a ilegal distribuição de “lucros”;
- Entidades que empregam pessoas indicadas por dirigentes governamentais, servindo como meio para burlar o concurso público.

À vista da não solvência de desacertos graves, este Tribunal noticia as entidades impedidas de receber novos repasses, tanto pela publicação no DOE, quanto pela disponibilização no *site*.

É importante registrar a edição da Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, alterada pela Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015, considerada o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2017 para os municípios.

Registre-se, também, que o instrumento que formaliza as parcerias voluntárias da Lei nº 13.019/2014, alterada pela Lei nº 13.204/2015, que não se confunde com o termo de parceria formalizado com as organizações sociais de interesse público (OSCIPs), passa a receber a denominação de termo de colaboração ou de fomento, diferenciando apenas pelas iniciativas das parcerias; a primeira, se propostas pela administração pública e a segunda, se propostas pelas organizações da sociedade civil⁴¹.

Os destaques ou avanços correm por conta da criação ou aperfeiçoamento de instrumentos como o conselho de política pública, comissão de seleção, comissão de monitoramento e avaliação, chamamento público, plano de trabalho, prestação de contas, capacitação dos parceiros, transparência e controle e participação social, com os pontos de atenção doravante analisados⁴².

Aqui vale ressaltar algumas conclusões que poderão ser consideradas pelo gestor:

- A transparência dos instrumentos formais das parcerias e da aplicação dos recursos públicos é reforçada, com a explícita exigência de sua divulgação nos *sites* da *internet*, consolidando a exigência anterior prevista na Lei de Transparência Fiscal e na Lei de Acesso às Informações, além do incentivo à participação popular nos procedimentos de manifestação social;
- O plano de trabalho e o farto detalhamento de seu conteúdo passam a ser considerados documentos essenciais e prévios aos ajustes firmados;
- A atenção especial quanto à exigência de metas e indicadores, não só em sua quantidade, mas também quanto aos aspectos qualitativos e de resultados sociais a serem previstos no plano de trabalho;
- A impessoalidade (e transparência) é consagrada na exigência do chamamento público e de critérios objetivos para a escolha das entidades civis;

⁴¹ SUGIURA, Paulo Massaru Uesugi. **Marco Regulatório do Terceiro Setor**. Revista Jus Navigandi, out. 2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/32671/marco-regulatorio-do-terceiro-setor>. Acesso em: 13 mai 2022.

⁴² Idem nota de rodapé nº 41.

- A previsão de requisitos de tempo mínimo de existência e experiência prévia no ramo de atividade da parceria, procura eliminar “aventureiros” ou entidades sem capacidade técnica e operacional;
- A execução direta pela organização civil responsável do objeto da parceria, sem possibilidade de subcontratação, exceto em pequenos projetos, desde que haja previsão no edital de chamamento público;
- Criação de valor de referência para os ajustes, que certamente exigirá formação de um banco de dados e de critérios de comparabilidade;
- A gestão e acompanhamento do termo de colaboração ou de fomento ganham o reforço com a indicação obrigatória da figura do gestor, que responderá de forma solidária pela execução da parceria, e de uma comissão de monitoramento e avaliação responsável pelo acompanhamento no curso da execução da parceria;
- O regulamento de compras passa a ser anexo obrigatório do instrumento de parceria devidamente aprovado pela administração parceira;
- A taxa de administração fica definitivamente banida das parcerias. Todavia, remuneração da equipe dimensionada no plano de trabalho e despesas indiretas, até o limite de 15%, relacionadas ao plano de trabalho, poderão ser apropriadas de forma proporcional à execução do objeto ajustado;
- As prestações de contas deverão ter suporte em manuais específicos de orientação às entidades;
- Além do detalhamento em grau pormenorizado dos documentos comprobatórios na prestação de contas, as metas alcançadas e os resultados esperados deverão ser divulgados em meio eletrônico;
- A prestação de contas deverá vir acompanhada dos relatórios de execução financeira e de execução do projeto, além de se valer dos relatórios de visitas físicas e de monitoramento e de avaliação;
- A prestação de contas não apenas evidenciará os aspectos materiais e financeiros, mas também os aspectos qualitativos com o pronunciamento sobre os resultados, os benefícios auferidos, o grau de satisfação social e sobre a sustentabilidade das ações futuras, vindo ao encontro do objetivo perseguido pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo em sua diretriz estratégica de fiscalização;
- Atribui responsabilidades e sanções à semelhança daquelas previstas na legislação de Licitações: advertência, suspensão, impedimento e declaração de inidoneidade.

De todo o exposto, este marco regulatório confere maior rigor para as celebrações das parcerias voluntárias, o que demandará um cuidado especial nas escolhas das entidades, sobretudo quanto ao grau de profissionalismo a ser exigido tanto por parte do quadro técnico das administrações quanto das parceiras.

Desafios como a avaliação da capacidade técnica e operacional das entidades, a constituição de um banco de dados para o estabelecimento dos valores

de referência e do que venha a ser “pequenos projetos”, ainda serão enfrentados, todavia esta Lei é uma ótima referência para a boa e correta aplicação dos recursos públicos utilizados nas parcerias voluntárias.

Por fim, vale destacar que a transparência na aplicação dos repasses efetuados às entidades do terceiro setor tem sido objeto de rigoroso acompanhamento por parte da fiscalização deste Tribunal, competindo aos órgãos públicos o integral cumprimento à legislação de transparência social, exigindo a sua observância das entidades civis, tudo em conformidade com os Comunicados SDG nºs 16 e 19, respectivamente de 18 de abril e 18 de junho de 2018, bem como ao Comunicado SDG nº 49, de 8 de outubro de 2020.

2.17. APLICAÇÃO DAS RECEITAS COM MULTAS DE TRÂNSITO

Desde que integrado ao Sistema Nacional de Trânsito, o município arrecada multas, devendo aplicá-las nas hipóteses do art. 320 da Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 (Código de Trânsito Brasileiro [CTB]):

Art. 320. A receita arrecadada com a cobrança das multas de trânsito será aplicada, exclusivamente, em **sinalização, engenharia de tráfego, de campo, policiamento, fiscalização e educação de trânsito.**

Parágrafo único - O percentual de cinco por cento do valor das multas de trânsito arrecadadas será depositado, mensalmente, na conta de fundo de âmbito nacional destinado à segurança e educação de trânsito (g.n.)⁴³.

O Conselho Nacional de Trânsito (CONTRAN) editou a Resolução nº 875, de 13 de setembro de 2021, na qual dispõe sobre as formas de aplicação da receita arrecadada com a cobrança das multas de trânsito. Além de relacionar diversos itens contemplados nos conceitos das despesas em que devem ser aplicadas as receitas, previstas no art. 320 do CTB, o art. 14 da citada Resolução prevê o dever de publicação anual, em *site*, dos dados sobre a receita arrecadada com multas de trânsito e sua destinação.

Eis mais uma obrigatória vinculação da receita municipal; seu não cumprimento enseja o desvio de finalidade combatido no parágrafo único do art. 8º da LRF.

Deve a Administração aplicar não somente o valor arrecadado no exercício, mas, de igual modo, os saldos residuais do ano anterior, devidamente corrigidos pelos ganhos financeiros da conta bancária vinculada.

2.18. O FUNDO MUNICIPAL DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE – FMCA

Assim como os outros fundos especiais⁴⁴, o da Criança e do Adolescente (FCA)

⁴³ A Medida Provisória (MP) nº 1.112, de 31 de março de 2022, alterou a redação do art. 320 do CTB, dentre as quais, registre-se, a inclusão de novas hipóteses para aplicação dessas receitas, e a necessária transparência, via divulgação anual em *site*, das receitas e sua destinação. Contudo, a conversão (ou não) da MP não foi concluída até o fechamento da revisão deste Manual.

⁴⁴ Arts. 71 a 74 da Lei nº 4.320/1964.

não dispõe de personalidade jurídica, vinculando-se, política e operacionalmente, ao Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente [art. 88, IV, da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, conhecida como Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA)]. Apesar disso, tais fundos devem possuir CNPJ próprio-matriz (Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018).

Segundo o ECA, esses Conselhos são paritários, quer isso dizer, os segmentos organizados da população têm o mesmo número de assentos que os representantes da Administração (art. 88, II).

Característica fundamental dos fundos especiais é a vinculação de certas receitas públicas para sua constituição.

De todo modo, exceto os fundos relacionados à Saúde e Educação, todos os demais não podem atrelar receita de impostos (art. 167, IV, da CF).

Esta Corte emitiu Comunicado enfatizando a necessidade de se prever, no orçamento, recursos destinados à política da criança e do adolescente:

Comunicado SDG nº 08/2011

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, com intuito de enfatizar os procedimentos a serem observados pelos municípios jurisdicionados, em sede de elaboração e execução orçamentária, para efetivo cumprimento do princípio constitucional da absoluta prioridade à criança, ao adolescente e ao jovem, COMUNICA que deve a Administração atentar para o seguinte:

1. As disposições contidas no art. 227, caput, da Constituição Federal e art. 4º, caput e parágrafo único, alíneas “b”, “c” e “d”, da Lei nº 8.069/90 – Estatuto da Criança e do Adolescente possuem aspecto vinculativo para os gestores municipais, reclamando previsão orçamentária de recursos que efetivem o princípio da absoluta prioridade à criança e ao adolescente, de acordo, inclusive, com as deliberações dos Conselhos Municipais dos Direitos da Criança e do Adolescente e mediante instituição do Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente.

2. A preferência na formulação e na execução das políticas sociais públicas, bem como a destinação privilegiada de recursos públicos nas áreas relacionadas com a proteção à infância e à juventude serão instrumentalizadas, de forma clara e objetiva, por meio de dotações orçamentárias consignadas nas peças de planejamento do município, em mínima e essencial instância na Lei Orçamentária Anual, a fim de permitir, inclusive, a pronta identificação dos recursos utilizados na execução das políticas públicas inerentes à criança e ao adolescente.

3. Incumbe aos órgãos de controle interno, na missão de apoio ao controle externo, em estrito cumprimento ao art. 74 da Constituição Federal, atuar no acompanhamento das áreas que desempenhem funções relacionadas à criança e ao adolescente, notadamente quanto à avaliação da exequibilidade das metas previstas no Plano Plurianual, acompanhamento da execução dos programas e comprovação dos resultados, assegurando, inclusive, a procedência e confiabilidade das informações prestadas.

4. A inobservância desses cuidados poderá sujeitar os responsáveis às consequências legais cabíveis, dentre as quais, emissão de parecer desfavorável à prestação de contas anual do respectivo Chefe do Poder Executivo, desaprovação das contas relativas aos gestores dos Fundos, inscrição dos nomes dos responsáveis no cadastro de inelegíveis, inviabilização do recebimento de transferências voluntárias e aplicação de multa, sem prejuízo de comunicação aos órgãos do Ministério Público Estadual e, em especial, Ministério Público do Trabalho, em razão do Termo de Cooperação celebrado com aquela Instituição.

SDG, 12 de fevereiro de 2011.

SÉRGIO CIQUERA ROSSI
SECRETARIO-DIRETOR GERAL

2.19. MEDIDAS DE AJUSTE FISCAL (EC Nº 109/2021)

A aprovação da EC nº 109, de 15 de março de 2021, trouxe novas medidas que o gestor pode implementar buscando o equilíbrio fiscal. Visando orientar os jurisdicionados foi publicado o Comunicado SDG nº 035, de 21 de junho de 2021, com os seguintes termos:

2. Incluiu [a EC nº 109/2021] o artigo 167-A para estabelecer que quando a relação entre receitas e despesas correntes apurada no período de 12 meses em todos os Poderes e Órgãos das esferas estadual e municipal superar 95% poderão adotar medidas de ajuste fiscal previstas nos incisos I a X assemelhadas àquelas tratadas pelo artigo 8º, da Lei Complementar nº 173, de 2020;
3. Essas medidas de ajuste fiscal quando superado 85% da relação entre receita e despesa não excedendo os 95% o Chefe do Executivo e demais Poderes e órgãos autônomos poderão implementar total ou parcialmente as medidas indicadas no caput. Nesse caso o ato deverá ser submetido ao Legislativo em regime de urgência. A apuração desses percentuais deve ser realizada bimestralmente em situação assemelhada ao artigo 9º da Lei Complementar nº 101, de 2000.
4. Na superação do percentual previsto no caput do artigo 167-A até que as medidas de ajuste tenham sido adotadas e declaradas pelo Tribunal de Contas ficam vedadas concessões de garantias e operações de crédito firmadas pelo Poder Executivo ou por intermédio de entidades da administração indireta
5. Essas medidas não se confundem com os percentuais de gastos, em especial os de pessoal sujeitos a limites e reconduções, consoante dispositivos da L.R.F. e bem assim não interferem nas regras da Lei Complementar nº 173, de 2021;

Importante salientar que as medidas de ajuste fiscal não são obrigatórias, mas facultadas aos Poderes, quando a relação entre despesas e receitas correntes superar os 95%. Destas, destacamos as seguintes vedações previstas no art. 167-A da CF:

- I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e de militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo;
- II - criação de cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa;
- III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV - admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, ressalvadas:
 - a) as reposições de cargos de chefia e de direção que não acarretem aumento de despesa;
 - b) as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios;
 - c) as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 desta Constituição; e [...]
- V - realização de concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV deste caput; [...]
- VII - criação de despesa obrigatória; [...]
- X - concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária.

Para fins do disposto no § 6º do mesmo dispositivo constitucional esta Corte de Contas publicou o Comunicado SDG nº 027, de 7 de maio de 2021:

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO COMUNICA que a solicitação de certidão para fins de operações de créditos ou de concessão de garantias **deverá vir acompanhada de declaração do Chefe do Poder Executivo quanto a eventual aplicação dos mecanismos de ajustes fiscais previstos nos incisos I a X do artigo 167-A, § 6º, da Constituição Federal**, englobando todos os Poderes e Órgãos pertencentes ao Ente Governamental, quando for apurada no bimestre imediatamente anterior à data da solicitação a superação do limite previsto no “caput” do referido artigo. A emissão de certidão, nos termos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal somente será emitida quando acompanhada da aludida declaração na hipótese de superação do percentual previsto no citado artigo. (g.n.)

3. AS CAUSAS DO PARECER DESFAVORÁVEL

Os principais motivos que ocasionam um parecer desfavorável das Contas Anuais do Prefeito Municipal podem ser assim elencados:

- 1) Déficit orçamentário;
- 2) Insuficiente pagamento de precatórios judiciais;
- 3) Repasse excessivo à Câmara dos Vereadores;
- 4) Falta de repasse previdenciário;
- 5) Superação do limite da despesa de pessoal;
- 6) Não aplicação dos mínimos constitucionais da Educação;
- 7) Não aplicação integral dos recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb);
- 8) Não aplicação do mínimo constitucional na Saúde;
- 9) Não cumprimento do art. 42 da LRF⁴⁵;
- 10) Aumento da despesa de pessoal nos últimos 180 dias do mandato (art. 21, II, da LRF)⁴⁶.

Integrando esse rol, salutar registrar que, segundo o direcionamento da jurisprudência recente do TCESP, os índices do IEG-M têm colaborado na análise da efetividade na aplicação dos recursos públicos, além de recomendações para que o Executivo aprimore a execução de suas políticas, a resultar numa melhoria dos serviços públicos prestados à população, inclusive ensejando a emissão de parecer desfavorável (TC-006394.989.16 e TC-006908.989.16).

3.1. O DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO

Em cada ano civil (**exercício financeiro**), o resultado entre receitas arrecadadas e despesas empenhadas é, sem dúvida, o mais importante na avaliação

⁴⁵ Vide comentários no item 4 deste Manual – As Vedações de Ano Eleitoral.

⁴⁶ Vide comentários no item 4 deste Manual – As Vedações de Ano Eleitoral.

financeira das esferas locais de governo. Põe-se aqui o resultado da execução orçamentária.

Mediante o resultado orçamentário se vê a oscilação da dívida que, de longe, mais pesa nas finanças municipais: a de curto prazo, também conhecida por *déficit* financeiro, ou seja, a diferença negativa entre haveres de caixa (ativo financeiro) e débitos de curta exigibilidade (passivo financeiro).

Com efeito, o *superávit* orçamentário gera sobra financeira, reduzindo aquele endividamento de curto prazo. Em sentido contrário, o *déficit* orçamentário aumenta, mais ainda, tal passivo, integrado, no mais das vezes, por Restos a Pagar sem cobertura de caixa.

Ante o fato de a LRF induzir *superávits* para reduzir a dívida pública, este Tribunal recusa *déficits* orçamentários, mesmo os de baixa monta; isso, desde que a Fazenda ainda carregue significativo estoque de Restos a Pagar sem cobertura monetária.

Assim sendo, esta Corte não mais se orienta pela margem de tolerância de 10%.

Reforça esse juízo negativo o fato de o Prefeito, ao longo do exercício, ter sido alertado sobre o *déficit* que se avizinhava e, nem assim, cortar a despesa não obrigatória (art. 9º da LRF).

Todavia, um *déficit* orçamentário pode ser absolutamente lícito, desde que amparado no *superávit* financeiro do exercício anterior, nos termos do art. 43, § 1º, I, da Lei nº 4.320/1964.

Desse amparo monetário, há de se excluir as disponibilidades dos regimes próprios de previdência. Tal excedente está absolutamente vinculado; não pode, em hipótese alguma, bancar qualquer outra despesa do município (Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, e art. 43, § 1º, da LRF).

O *déficit* orçamentário tem sido causa costumeira de pareceres desfavoráveis (confira-se a jurisprudência da Casa). É imperdoável quando decorrente de anulação ou cancelamentos de empenhos liquidados que resultam, na maioria das vezes, em *superávit* que ofende o princípio da evidenciação das contas.

Outro ponto que desperta atenção é a ocorrência de *déficit* financeiro superior a 30 dias da arrecadação. Esse é o entendimento que tem prevalecido na apreciação das contas, com algumas decisões isoladas que admitiram essa superação.

3.1.1. Cautelas na Apuração do Resultado de Execução Orçamentária

Fundamental a correta apuração do resultado de execução orçamentária. Sob pena de ajuste por parte da Fiscalização desta Corte, deve a Administração atentar para o que segue:

- a) Haja vista o art. 71, I e II, da CF, este TCESP aprecia, uma a uma, as entidades públicas do município, fazendo juízo individual sobre Prefeituras, autarquias, fundações e empresas estatais. Nesse passo, o balanço

orçamentário e financeiro da Administração Direta deve conter, apenas, os números da Prefeitura e Câmara;

b) A despeito do art. 38 da Lei nº 4.320/1964, o cancelamento de Restos a Pagar não deve gerar uma receita orçamentária fictícia, escritural, de “papel”; a boa técnica recomenda que tal anulação deva ser escriturada independente da execução orçamentária;

c) Mesmo que líquida e certa, não pode ser orçamentariamente contabilizada a receita que ainda não virou dinheiro no caixa do município (art. 35, I, da Lei nº 4.320/1964);

d) Em face da Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, os repasses a Câmaras de Vereadores, autarquias, fundações e empresas dependentes não mais oneram a despesa orçamentária da Prefeitura. De outro lado, essa transferência, extraorçamentária, representa, sim, efetiva saída de dinheiro; uma redução da receita da Prefeitura. Vai daí que esses repasses devem somar-se, como ajuste aditivo, à despesa orçamentária da Prefeitura;

e) À vista do regime de competência da despesa e a norma do prévio empenho, não se pode empenhar despesas de pessoal de dezembro no início do ano seguinte (art. 35, II, c/c art. 60 da Lei nº 4.320/1964, e art. 18, § 2º, da LRF);

f) Como recomendação, a municipalidade, para melhorar o desempenho da arrecadação e de eficiência na despesa, pode valer-se das seguintes medidas:

- Melhorar a arrecadação da dívida ativa, seja pela via judicial ou por meios próprios, mediante cobrança administrativa ou protesto extrajudicial;
- Renegociar os contratos beneficiados com isenções fiscais;
- Adotar procedimentos eficientes e atualizados de pesquisas prévias de preços de mercado;
- Instituir todos os tributos e aprimorar a fiscalização da sua arrecadação.

3.2. INSUFICIENTE PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS JUDICIAIS

Após vários alertas aos dirigentes municipais, este Tribunal, até a edição da Emenda Constitucional (EC) nº 62, de 9 de dezembro de 2009, recusava gestões que, em cada ano civil, não pagavam o valor do último mapa de precatórios do Tribunal de Justiça, os requisitórios de baixa monta e mais um décimo das pendências judiciais constituídas em anos anteriores⁴⁷.

Com a declaração de inconstitucionalidade da citada Emenda, foi modulada a decisão no sentido de dar uma sobrevida ao regime especial de precatórios mediante o qual a proposta orçamentária deveria conter, no caso do então vigente regime, dotação em Sentenças Judiciais para que entre os exercícios de 2016 e 2020 fosse quitado o passivo judicial que lhe toca, mantendo a vinculação de percentuais mínimos da receita corrente líquida ao pagamento dos precatórios (art. 97, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT), bem como as sanções

⁴⁷ Vide decisões, com Pareceres Desfavoráveis, no TC-002084/026/07 e no TC-002462/026/07.

para o caso de não liberação tempestiva dos recursos destinados ao pagamento de precatórios (art. 97, § 10, do ADCT).

No caso do regime ordinário, vigorava o art. 100 da CF, de tal modo que deveriam ser previstas dotações orçamentárias para quitar os precatórios chegados até 1º de julho último.

Porém, com a edição da EC nº 99, de 14 de dezembro de 2017, o Regime Especial ganhou os seguintes contornos:

- a) Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que, em 25 de março de 2015, se encontravam em mora no pagamento de seus precatórios, enquadravam-se nas regras;
- b) Possuem prazo até 31 de dezembro de 2024 para quitar seus débitos vencidos e os que vencerão dentro desse período;
- c) Serão atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo Especial (IPCA-E), ou por outro índice que venha a substituí-lo;
- d) Deverão depositar mensalmente em conta especial do Tribunal de Justiça local, sob única e exclusiva administração deste, 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre suas receitas correntes líquidas apuradas no segundo mês anterior ao mês de pagamento, em **percentual suficiente** para a quitação de seus débitos e, ainda que variável, **nunca inferior, em cada exercício, ao percentual praticado na data da entrada em vigor do regime especial**, ou seja, dezembro de 2017;
- e) Tais depósitos deverão estar em conformidade com plano de pagamento a ser anualmente apresentado ao Tribunal de Justiça local.

Com a aprovação da EC nº 109/2021, para aqueles municípios que se encontravam em mora no pagamento de seus precatórios em 25 de março de 2015, o prazo para pagamento se estendeu até 31 de dezembro de 2029, isso para os débitos vencidos e aqueles que vencerão dentro deste período.

Com as alterações trazidas pela EC nº 113, de 8 de dezembro de 2021 (§§ 9º e 11 do artigo 100), foram ampliadas significativamente as possibilidades de quitação destes débitos.

As últimas mudanças para o regime de pagamento de precatórios foram inseridas pela EC nº 114, de 16 de dezembro de 2021, tendo como uma das principais alterações, o estabelecimento de um limite para pagamento, o qual deve permanecer até o ano de 2026 (art. 2º que acresceu o art. 107-A no ADCT).

3.2.1. O Regime Geral, Ordinário, de Pagamento de Precatórios Judiciais

No regime geral (ordinário), sujeita-se a Administração aos rigores do art. 100 da CF.

Então, sob o regime ordinário de precatórios, a Fazenda Municipal deve, em cada ano, pagar o valor do último mapa orçamentário e mais os requisitos de baixa monta.

E não há de se alegar que aquele mapa do Tribunal de Justiça (TJ) compareceu só depois de 2 de abril, ou seja, após o prazo da CF (art. 100, § 5º, data alterada pela EC nº 114/2021). Tal peça é apenas um lembrete do TJ sobre precatórios que adentraram à Prefeitura ao longo do período requisitorial (de 3 de abril do segundo ano anterior ao exercício em curso até 2 de abril do ano imediatamente anterior ao exercício em curso). Por isso, o que vale é o período requisitorial dos débitos judiciais, não a data de recebimento do mapa orçamentário.

Caso haja precatório com valor superior a 15% (quinze por cento) do montante dos precatórios apresentados nos termos do § 5º do art. 100 da CF, mediante manifestação expressa da entidade devedora e com autorização do Tribunal de expedição, 15% (quinze por cento) do valor deste precatório poderão ser pagos até o final do exercício seguinte, e o restante em parcelas iguais nos cinco exercícios subsequentes, acrescidas de juros de mora e correção monetária, ou mediante acordos diretos, perante Juízes Auxiliares de Conciliação de Precatórios, com redução máxima de 40% (quarenta por cento) do valor do crédito atualizado, desde que em relação ao crédito não penda recurso ou defesa judicial e que sejam observados os requisitos definidos na regulamentação editada pelo ente federado (art. 100, § 20, da CF).

Para o pagamento de precatórios, ainda há que se registrar a possibilidade de utilização dos depósitos judiciais e extrajudiciais em dinheiro, referentes a processos judiciais ou administrativos, tributários ou não tributários, nos quais o município seja parte. Esta permissão está contida na Lei Complementar nº 151, de 1º de junho de 2015, bem como na EC nº 99/2017. Nesse sentido, através do Comunicado SDG nº 029/2021, de 27 de maio de 2021, o TCESP definiu diretrizes para a contabilização destes recursos.

3.2.2. A Contabilização dos depósitos nas contas especiais do Tribunal de Justiça

Ante o fato de o esquema financeiro, extraorçamentário, distorcer o resultado de execução orçamentária e, também, em virtude de os depósitos para o Tribunal de Justiça, sob hipótese alguma, retornarem à Prefeitura (art. 97, § 5º, do ADCT), esta Corte orienta que a contabilização seja orçamentária, devendo a entidade devedora empenhar, liquidar e pagar em favor daquele Tribunal, onerando dotações vinculadas a Sentenças Judiciais⁴⁸.

Falha relevante é a de não contabilizar precatórios antigos, vencidos e não pagos. Eis um dos chamados “esqueletos fiscais”, ou seja, a ocultação de passivo que distorce resultados patrimoniais e o basilar princípio da evidenciação contábil (art. 83 da Lei nº 4.320/1964).

Recomenda-se que o município disponha de registro informatizado de precatórios⁴⁹, contendo as seguintes informações: data do ajuizamento; data de

⁴⁸ Para maiores informações, vide **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 8ª ed. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Dez. 2018. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 07 dez. 2020.

⁴⁹ Inclusive para os requisitórios de baixa monta.

recebimento/apresentação; número do precatório; tipo da coisa julgada; nome do beneficiário; valor do precatório; data do trânsito em julgado e demais dados para controle contábil e financeiro exigidos por meio do Mapa de Precatórios do Sistema Audesp.

3.3. FALTA DE REPASSE PREVIDENCIÁRIO

Quer destinada ao órgão municipal que administra o regime próprio de previdência, quer dirigida ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a falta de repasse das quotas patronais e funcionais aumenta, consideravelmente, a dívida municipal; implica em muitas e variadas sanções aos municípios e, no caso do não recolhimento da parcela dos segurados, tipifica crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal, incluído pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000).

Neste sentido:

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA – ABSOLVIÇÃO –Impossibilidade – Segura demonstração da autoria – Desnecessidade de dolo específico à espécie – Recurso parcialmente provido para mitigar a sanção alternativa imposta. (TJSP. Apelação nº 0000017-69.2014.8.26.0382. Relator: ALEX ZILENOVSKI. Data de Disponibilização: DJe de 23/1/2018).

Sabido e consabido que boa parte da dívida consolidada municipal tem a ver com confissão de dívidas patronais, sobretudo as de caráter previdenciário. Por isso, o não recolhimento previdenciário é mais um motivo para o parecer desfavorável⁵⁰.

Parcelamentos posteriores dessa lacuna, em regra, não solvem o desacerto, conquanto, no ano de competência, a omissão restou patente, fazendo aumentar a dívida municipal, o que, no futuro, compromete o financiamento de programas governamentais⁵¹.

A ausência de recolhimento faz com que o município não obtenha o Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), ficando impedido de receber transferências voluntárias da União (convênios) e empréstimos de instituições federais, nem a compensação financeira entre os regimes de previdência (Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999).

Não é demais lembrar que a dívida previdenciária deve estar claramente evidenciada no passivo patrimonial da Administração; sem isso, comparece outra falha relevante: a distorção dos resultados contábeis e a não atenção a princípio hoje basilar: o da transparência fiscal.

3.3.1. Compensação – Restituição de Créditos Previdenciários pagos indevidamente

A compensação financeira de pretensos créditos tributários sobre as

⁵⁰ Vide decisões do TC-001007/026/11 e do TC-001049/026/11.

⁵¹ Vide decisão do TC-001732/026/12.

contribuições para a seguridade social pode ser efetuada pelo gestor público. Todavia, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (art. 89, *caput*, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) e pelas suas Instruções Normativas.

Para tanto, antes de o mandatário municipal satisfazer, por conta própria, pretendidos créditos, deve avaliar internamente o cumprimento dos requisitos formais exigidos, bem como a apuração exata do valor a ser compensado para posterior avaliação jurídica.

Ainda, deverá atentar às seguintes exigências legais:

- As contribuições sociais podem ser compensadas quando do pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela autoridade tributária (art. 89, *caput*, da Lei nº 8.212/1991);
- Somente exações da mesma espécie podem ser compensadas (art. 66, § 1º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991);
- O contribuinte estará sujeito à multa isolada, aplicada em dobro, com base nos parâmetros legais, sobre o valor total do débito indevidamente compensado, se comprovar falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991).

No planejamento orçamentário tal expectativa de direito (valores a compensar) deve ser evidenciada no Anexo de Metas Fiscais, que integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias, com a respectiva metodologia e memória de cálculo.

Deverá, adicionalmente, fazer uso do procedimento administrativo de consulta à entidade arrecadadora, além da possibilidade de se socorrer do Poder Judiciário, aguardando o trânsito em julgado da decisão.

Todavia, se o desfecho não lhe for favorável e a depender dos impactos financeiros, ação fiscalizatória efetuada pela autoridade tributária sobre a compensação previdenciária realizada indevidamente recairá sobre o equilíbrio das contas públicas, podendo levar à sua rejeição, além das medidas de apuração de responsabilidade sob a alçada do Ministério Público Estadual.

Nesse sentido, foram as decisões proferidas nos autos do TC-002005/026/12, do TC-002637/026/10, do TC-001453/026/11 e do TC-001749/026/12, que resultaram na emissão de parecer desfavorável.

3.4. REPASSE EXCESSIVO À CÂMARA DOS VEREADORES

Incorre em crime de responsabilidade o Prefeito que à Câmara transfere mais do que possibilita a CF⁵². Neste caso, aqui se emite parecer desfavorável às Contas do Prefeito⁵³.

Por conseguinte, conforme a posição jurisprudencial deste TCESP, formada por diversos julgados, tais como o TC-002319/026/04, o TC-002309/026/04, o TC-

⁵² Art. 29-A, § 2º, da CF.

⁵³ Vide decisão do TC-002943/026/10.

002831/026/05, o TC-002157/026/04, o TC-001036/026/05, o TC-003283/026/06, o TC-003458/026/06 e o TC-002418/026/07, verifica-se que se trata de ilegalidade que compromete as contas em exame.

Também o Presidente da Câmara terá rejeitadas as suas contas, caso realize despesas superiores ao freio constitucional.

E não prospera a alegação de que a Prefeitura se limitou a transferir o tanto previsto na lei orçamentária; é assim porque o orçamento camarário tem rígido limite, conhecido logo no início de cada exercício, porquanto baseado na receita do ano anterior.

Quanto à barreira em análise, o Congresso Nacional editou a EC nº 58, de 23 de setembro de 2009, estabelecendo maior número de Vereadores por 24 estratos populacionais, além de reduzir o tamanho da despesa das Edilidades: dos 5% a 8% da EC nº 25, de 14 de fevereiro de 2000, para os atuais 3,5% a 7% da receita tributária ampliada do município. Sobre o assunto, ver também o item específico de limites financeiros das Câmaras, neste Manual.

3.4.1. A Base de Cálculo do Repasse à Câmara dos Vereadores – a receita tributária ampliada do Município

Sobreditos percentuais incidem não apenas sobre os tributos arrecadados pelo próprio município; também oneram os impostos transferidos pela União e Estado. Daí que a base de apuração se chama receita tributária ampliada (RTA):

Receita tributária própria (IPTU, ISS, ITBI, IRRF, taxas, contribuição de Melhoria e de Iluminação Pública), inclusive receitas provenientes de Dívida Ativa, multas e juros da Dívida Ativa e multas e juros de mora de tributos ⁵⁴ .
(+) 100% das transferências federais (FPM, ITR, IPI/Exportação, IOF/ouro)
(+) 100% das transferências estaduais (ICMS, IPVA)
(+) 100% da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide
(=) Base sobre a qual se apura o limite da despesa legislativa

Ressalte-se que, incorreta, é a agregação na RTA de Taxas e contribuições arrecadadas por entidades da Administração Indireta.

A despesa da Câmara não pode alcançar as taxas cobradas por autarquias municipais. De fato, a CF, no art. 168, evidencia a função provedora da Prefeitura, ou seja, os recursos da Câmara saem, única e tão somente, do caixa central do município; jamais das entidades da Administração Indireta. Em face de sua especialização administrativa, autarquias não podem financiar a atividade legislativa.

3.5. SUPERAÇÃO DO LIMITE DA DESPESA DE PESSOAL

Sob a LRF, o município, como um todo, não pode gastar mais de 60% da

⁵⁴ Neste sentido, Comunicado SDG nº 015, de 27 de maio de 2019.

receita com pessoal (art. 19, III), o que abarca os seguintes objetos de gasto:

- Vencimentos e vantagens fixas;
- Obrigações patronais (recolhimentos previdenciários, FGTS);
- Outras despesas variáveis (horas extras, substituições, entre outras);
- Aposentadorias;
- Pensões;
- Contratações por tempo determinado;
- Salário-Família dos servidores estatutários;
- Contratos de terceirização, que substituam a mão de obra dos servidores públicos;
- Sentenças judiciais referentes a demandas trabalhistas;
- Indenizações e restituições de índole trabalhista.

Quanto às aposentadorias e pensões, ressalve-se que, nos termos do art. 19, § 1º, VI, da LRF, não são computadas as despesas na parcela custeada por recursos provenientes da: a) arrecadação de contribuições dos segurados; b) compensação financeira previdenciária; e, c) as transferências que visam o equilíbrio atuarial. Por outro lado, na aferição do limite de despesa de pessoal, é vedada a dedução da parcela custeada com recursos aportados para a cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência (§ 3º do mesmo dispositivo).

De acordo com a Deliberação TC-A-023996/026/15, de 9 de dezembro de 2015, os dispêndios com Pasep, a partir de 1º de janeiro de 2017, não são mais incluídos nos gastos com pessoal e nas aplicações do ensino e da saúde de todos os jurisdicionados, inclusive do governo estadual, excluídas as fundações públicas estaduais e municipais, que prosseguem com o recolhimento com base na folha de pagamento.

A LRF, art. 20, III, repartiu os 60% entre os poderes estatais; no município, 54% para o Executivo e 6% para o Legislativo, calculados sobre a Receita Corrente Líquida (RCL).

Aquele percentual do Executivo também comporta as entidades da Administração Indireta, ou seja, não há limites específicos para autarquias, fundações ou estatais dependentes.

Em caso de excessos por parte dos entes descentralizados, pode o Prefeito propor, na LDO, barreiras específicas.

A despesa de pessoal é apurada quadrimestralmente – em abril, agosto e dezembro –, mostrando-se os percentuais no relatório de gestão fiscal (art. 22 da LRF).

Ultrapassado o específico limite, cada Poder estatal dispõe de oito meses para o ajuste, seja pelo aumento da receita ou pela redução da despesa laboral segundo os procedimentos enunciados na CF (corte de 20% dos cargos em comissão e funções de confiança; e, exoneração de servidores não estáveis, conforme § 3º do art. 169).

O prazo poderá ser duplicado no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou

superior a quatro trimestres, assim entendido quando a variação real acumulada for inferior a 1% no período correspondente aos quatro últimos trimestres⁵⁵.

Nesse diapasão, afigura-se mais um motivo de parecer desfavorável⁵⁶: a não recondução, em dois quadrimestres, da despesa de pessoal, caso não ocorra a duplicação do prazo em razão da hipótese de baixo crescimento do PIB.

Essa elasticidade, de oito meses, não vale em ano de eleição; aqui, as sanções legais aplicam-se de imediato⁵⁷, o que também justifica o parecer desfavorável das Contas por parte deste Tribunal.

Cabe registrar que a apuração da despesa de pessoal sofreu significativa alteração, face à Consulta tratada no TC-021431.989.18. Nesta, estabeleceu-se a regra de transição aplicada **somente aos municípios que segregaram massas em seus Regimes Próprios de Previdência e que realizam aportes em Plano Financeiro**. Atendidas estas condições, do total de aportes em Plano Financeiro (Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008) ou Fundo em Repartição (Portaria MF nº 464, de 19 de novembro de 2018) realizados no exercício, serão considerados na despesa líquida com pessoal, os seguintes percentuais:

- Exercício 2019: 10%;
- Exercício 2020: 25%;
- Exercício 2021: 45%;
- Exercício 2022: 70%;
- Exercício 2023: 100%.

Ademais, alertou-se que os valores dos aportes em Plano Financeiro, realizados no decorrer de cada exercício, deverão ser contabilizados na sua integralidade, em obediência às normas Contábeis vigentes, bem como a Lei nº 4.320/1964 e a LRF.

Ainda, importante registrar que a Lei Complementar nº 178/2021, que estabelece o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal, promoveu significativas alterações no regime de despesas de pessoal anteriormente regulamentado pela LRF.

Seu art. 15 assim dispôs:

Art. 15. O Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro da publicação desta Lei Complementar estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da

⁵⁵ Art. 66 da LRF.

⁵⁶ Vide decisões, com Pareceres Desfavoráveis, do TC-002751/026/03 e do TC-001719/026/01.

⁵⁷ Tais sanções referem-se ao impedimento do município receber transferências voluntárias da União e do Estado, obter garantias e contrair empréstimos ou financiamentos (art. 23, § 3º, da LRF). Não bastasse isso, o Prefeito fica sujeito à multa equivalente a 30% de seus vencimentos anuais (art. 5º, IV, da Lei de Crimes Fiscais).

adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23 daquela Lei Complementar, de forma a se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032.

Desta feita, a elasticidade do prazo, e da forma, para readequação se aplica apenas ao Poder ou órgão que teve o índice de despesa de pessoal acima no limite estabelecido na LRF, na aferição do terceiro quadrimestre de 2021.

A aferição da eliminação do excesso será feita anualmente, no último quadrimestre de cada exercício, de modo que em 2032 o Poder ou órgão esteja com o índice dentro do parâmetro legal, sob pena das vedações estabelecidas no art. 23, § 3º da LRF. Nesse passo, o § 4º do art. 15 da Lei Complementar 178/2021 assim asseverou:

§ 4º Até o encerramento do prazo a que se refere o caput, será considerado cumprido o disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, pelo Poder ou órgão referido no art. 20 daquela Lei Complementar que atender ao estabelecido neste artigo.

Portanto, saliente-se, ao Poder ou órgão enquadrado nessa circunstância, não lhe serão impostas as vedações do art. 23 da LRF.

3.6. NÃO APLICAÇÃO DOS MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS DA EDUCAÇÃO⁵⁸

Por força constitucional deve o Município, todo ano, aplicar os seguintes percentuais:

- 25% da receita de impostos e transferências na educação infantil e no ensino fundamental (art. 212 da CF);
- 70% do Fundeb no pagamento dos profissionais da educação básica em efetivo exercício (art. 212-A, XI, da CF)⁵⁹.

Além disso, com o novo Fundeb (EC n º 108/2020), há outras duas vinculações:

- 15% do eventual complemento federal VAAT (valor anual total por aluno) para investimentos na rede escolar (art. 212-A, XI, da CF);
- 50% do eventual complemento federal VAAT para a educação infantil (art. 212-A, § 3º, da CF).

Os 25% incidem sobre toda a receita resultante de impostos, quer a diretamente arrecadada pela Administração Municipal (IPTU, ISS, ITBI, IRRF), quer a

⁵⁸ Maiores informações sobre o tema, vide Manual específico, disponível no site do TCESP (<https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>).

⁵⁹ Com o término, em 31/12/2020, do Fundeb, a EC nº 108, de 26 de agosto de 2020, criou de forma permanente o novo Fundeb (art. 212-A, I, da CF). Apesar do aumento do percentual de vinculação remuneratória em relação ao antigo Fundeb (que estabelecia a aplicação mínima de 60% dos recursos do Fundo na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica), houve ampliação quanto à categoria profissional beneficiada, passando a contemplar não só professores e outros profissionais de suporte pedagógico, mas os profissionais da educação básica em efetivo exercício.

transferida pela União e Estado (FPM⁶⁰, ITR, ICMS, IPVA, IPI/Exportação, ITCMD).

De igual modo, os tais 25% alcançam a receita da dívida ativa tributária e a de multas e juros por impostos atrasados.

Desde a EC nº 53, de 19 de dezembro de 2006, parte dos 25% não mais é, obrigatoriamente, empregada no ensino fundamental. A partir dali, inexistiu a necessidade de utilizar 60% naquela etapa de aprendizado (60% x 25% = 15% dos impostos).

Assim, ao longo dos anos do Fundeb, os municípios podem aplicar, livremente, os 25% entre seus níveis de competência constitucional: a educação infantil e o ensino fundamental (art. 211, § 2º, da CF).

Sob o extinto Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do **Ensino Fundamental** e de Valorização do Magistério (Fundef), inexistia prazo para despesar o recebimento do exercício, lacuna essa que, em várias localidades, gerou inconveniente acumulação de saldos financeiros. Para isso sanar, determinou o art. 21, *caput*, e § 2º, da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007 (Lei do Fundeb), que o Fundeb fosse utilizado no próprio ano em que é obtido, ainda que 5% pudessem ser empenhados e pagos no 1º trimestre do ano subsequente⁶¹.

Esses 5% contavam na aplicação do exercício anterior. Se assim não fosse, as Administrações que, junto ao Fundeb, perdem dinheiro, não cumpririam os 25% do art. 212 da CF. Nesse sentido, aquela lei fez ressurgir o chamado **período adicional** ao exercício financeiro⁶².

Tendo em vista que, em parte dos municípios a despesa ainda não é identificada por fonte de receita e pelo fato de, logo no início do ano, haver dotação suficiente para os diferidos 5%, nesse contexto, recomendou este Tribunal abertura de conta bancária específica para que tal parcela residual não se confundisse com o Fundeb arrecadado no 1º trimestre do ano seguinte:

Comunicado SDG nº 07/2009

O Tribunal de Contas do Estado comunica às Prefeituras Municipais que, ocorrendo a situação prevista no § 2º, do artigo 21, da Lei nº 11.494, de 2007, os recursos correspondentes **deverão ser movimentados em conta bancária específica**, com a seguinte denominação: Parcela Diferida do FUNDEB - § 2º, do artigo 21, da Lei nº 11.494, de 2007.

Serão objeto de glosa no cálculo requerido pelo artigo 212 da Constituição Federal os recursos que não forem movimentados, conforme a orientação aqui contida.

SDG, em 20 de março de 2009

Sérgio Ciquera Rossi

SECRETÁRIO-DIRETOR GERAL

⁶⁰ Inclusive o repasse adicional de FPM de julho e dezembro de cada ano (art. 159, I, "d" e "e", da CF).

⁶¹ Deve-se enfatizar que os 5% diferidos não se confundem com os Restos a Pagar a serem quitados também no 1º trimestre do exercício seguinte, uma vez que estes já foram empenhados no ano anterior (ano de recebimento), enquanto aqueles são empenhados no próprio ano corrente (seguinte ao ano de recebimento).

⁶² Segundo João Angélico, "período adicional é o tempo acrescentado ao ano financeiro com o objetivo de, nesse período, concluir-se a arrecadação de tributos e o **pagamento de despesas relativas ao ano financeiro findo...**" (in: Contabilidade Pública; Ed. Atlas).

Com a edição da Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020 (nova Lei do Fundeb), a parcela diferida dos recursos do Fundo com possibilidade de aplicação (empenho, liquidação e pagamento) no exercício seguinte ao do seu recebimento foi aumentada do limite de 5% para até 10%, enquanto o período de utilização passou a ser até o final do 1º quadrimestre do exercício subsequente (art. 25, § 3º), mediante a abertura de crédito adicional e observadas as determinações dos arts. 20 e 21 da Lei nº 14.113/2020⁶³, quanto ao recebimento e à movimentação dos recursos do Fundo.

Importante enfatizar que, ainda que a Administração invista, no exercício, mais de 25%, mas não utilize todo o Fundeb, não é permitida a compensação do valor excedente entre o aplicado nos 25% e no Fundo.

Escorado no princípio da finalidade da despesa e no art. 8º, parágrafo único, da LRF, o TCESP, a partir das contas de 2011, sedimentou o entendimento, com a edição da seguinte Deliberação:

DELIBERAÇÃO

(TC-A-024468/026/11)

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, no uso de suas atribuições constitucionais e legais, e na conformidade do artigo 114, inciso II, letra “c”, do Regimento Interno desta Corte;

Considerando o disposto no artigo 212 da Constituição Federal, que determina a aplicação, pelos Municípios, de no mínimo 25% da receita resultante de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino;

Considerando o disposto no artigo 21 na Lei Federal nº 11.494/07, que determina a aplicação dos recursos do FUNDEB no exercício financeiro em que lhes forem creditados, ressalvada a permissão para aplicação de até 5% no 1º trimestre do exercício seguinte;

Considerando tratar-se de recursos oriundos de fontes distintas, cujas despesas devam ser contabilizadas em dotações orçamentárias específicas em atendimento ao artigo 72 da Lei Federal nº 4.320/64;

Considerando que o posterior remanejamento de despesas efetivamente empenhadas em determinada dotação fere o princípio contábil da oportunidade, bem como o necessário planejamento orçamentário;

Considerando que o não atendimento aos limites legais importa em falha grave que repercute no exame das contas anuais;

Considerando, finalmente, recentes decisões deste Tribunal relativas a contas municipais do exercício 2009 e pedidos de reexame do exercício 2008, que excepcionalmente admitiram o remanejamento do valor excedente aplicado no ensino global para cômputo na insuficiente aplicação dos recursos do FUNDEB, e com vistas a preservar a segurança jurídica,

Faz saber que, a partir das contas anuais de 2011, não mais será admitida qualquer forma de integralizar as aplicações do FUNDEB que não tenham guardado rigorosa observância às disposições do artigo 21, § 2º, da Lei federal n. 11.494/07, ainda que excedido o piso do artigo 212 da Constituição Federal.

Publique-se.

São Paulo, 20 de julho de 2011.

⁶³ Art. 20. Os recursos dos Fundos serão disponibilizados pelas unidades transferidoras à Caixa Econômica Federal ou ao Banco do Brasil S.A., que realizará a distribuição dos valores devidos aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Art. 21. Os recursos dos Fundos, provenientes da União, dos Estados e do Distrito Federal, serão repassados automaticamente para contas únicas e específicas dos governos estaduais, do Distrito Federal e municipais, vinculadas ao respectivo Fundo, instituídas para esse fim, e serão nelas executadas, vedada a transferência para outras contas, sendo mantidas na instituição financeira de que trata o art. 20 desta Lei.

CLÁUDIO FERRAZ DE ALVARENGA

Presidente

EDGARD CAMARGO RODRIGUES

Conselheiro Relator

Por fim, ainda cabe registrar duas inovações legislativas recentes.

A primeira, Lei nº 14.276, de 27 de dezembro de 2021, que promoveu alterações na Lei nº 14.113/2020, destacando-se a nova redação da definição de profissionais da educação básica e a realocação dos psicólogos e assistentes sociais nos “30%”⁶⁴.

A segunda, a alteração promovida no art. 119 do ADCT pela EC nº 119, de 27 de abril de 2022, segundo o qual, em virtude do estado de calamidade decorrente da pandemia da Covid-19, os entes federativos e os seus agentes públicos, exclusivamente nos exercícios de 2020 e 2021, não poderão ser responsabilizados administrativa, civil ou criminalmente pelo descumprimento do disposto no caput do art. 212 da CF. Em contrapartida, o ente deve complementar a diferença a menor do valor não aplicado na “manutenção e desenvolvimento do ensino”, até 2023, conforme informação registrada no SIOP.

De todo modo, salutar registrar que, segundo o direcionamento da jurisprudência recente do TCESP, os índices do IEG-M têm colaborado na análise da efetividade na aplicação dos recursos públicos, além de recomendações para que o Executivo aprimore a execução de suas políticas, a resultar numa melhoria dos serviços públicos prestados à população, inclusive ensejando a emissão de parecer desfavorável (TC-006394.989.16 e TC-006908.989.16).

3.6.1. As glosas mais habituais na despesa educacional

O não atendimento aos mínimos da Educação ainda é relevante motivo para o parecer desfavorável das Contas do Prefeito.

Para tanto, este Tribunal realiza impugnações sobre a despesa apresentada pela Prefeitura. Em boa parte dos casos, considerando a legislação até então vigente, essas glosas⁶⁵ alcançam o que segue:

⁶⁴ Art. 26. (...)

II – profissionais da educação básica: docentes, profissionais no exercício de funções de suporte pedagógico direto à docência, de direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional, coordenação e assessoramento pedagógico, e profissionais de funções de apoio técnico, administrativo ou operacional, em efetivo exercício nas redes de ensino de educação básica; (Redação dada pela Lei nº 14.276, de 2021)

(...)

Art. 26-A. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão remunerar, com a parcela dos 30% (trinta por cento) não subvinculada aos profissionais da educação referidos no inciso II do § 1º do art. 26 desta Lei, os portadores de diploma de curso superior na área de psicologia ou de serviço social, desde que integrantes de equipes multiprofissionais que atendam aos educandos, nos termos da Lei nº 13.935 de 11 de dezembro de 2019, observado o disposto no caput do art. 27 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 14.276, de 2021)

⁶⁵ Historicamente o Salário-Educação, o ganho líquido do Fundeb, as subvenções federais e estaduais para a Educação e os rendimentos das contas bancárias da Educação eram objeto de glosa. Isto porque eram recursos que não se confundiam com a receita de impostos. Na qualidade de adicionais, suplementares, estes ingressos eram abatidos do total empenhado, no intuito de se afigurar, apenas e tão somente, o gasto bancado pela receita de impostos, ou seja, a base sobre a qual se calcula o piso de 25% (art. 212 da CF). Porém, com a implementação das codificações, especialmente os códigos de aplicação, determinadas pelo Sistema Audesp, as apurações das despesas já desconsideraram essas fontes de recursos.

- **Restos a Pagar não quitados até 31 de janeiro do ano seguinte**⁶⁶

Tal impugnação é para evitar a não liquidação e posteriores cancelamentos de empenhos contabilizados na Educação, assegurando que estes, no ano examinado, revertam em bens e serviços para o ensino público municipal.

De todo modo, a despesa glosada pode ser incluída no ano em que ocorre o efetivo pagamento.

Tal exclusão assim se vê:

Restos a Pagar/Educação, inscritos em 31/12/2021.....R\$ 1.000
(-) Pagamento de RP/Educação até 31/01/2022.....R\$ 800
(=) Glosa de RP/Educação não pagos até 31/01/2022...R\$ 200

- **Despesas com pessoal em desvio de função**⁶⁷

É o caso de professores e outros profissionais do magistério que estejam atuando em outras áreas da Administração. Essa vedação prevê-se, de forma clara, no art. 71, VI, da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB).

- **Despesas com alimentação infantil e uniforme escolar**⁶⁸

Estas despesas são vedadas em face da seguinte Deliberação desta Casa:

TCA-35186/026/08

Dispõe sobre o cumprimento da Lei de Diretrizes e Bases no tocante à inclusão de gastos nos mínimos obrigatórios do Ensino.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, no uso de suas atribuições constitucionais e legais, RESOLVE EDITAR DELIBERAÇÃO, do seguinte teor:

1 – Fica declarado e tenham as Prefeituras Municipais ciência de que não há possibilidade legal da inclusão de despesas com alimentação infantil e com uniformes escolares nos mínimos obrigatórios do Ensino, cumprindo-lhes observar os artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB).

2 – Publique-se.

São Paulo, 13 de outubro de 2008.

EDUARDO BITTENCOURT CARVALHO Presidente

CLÁUDIO FERRAZ DE ALVARENGA Relator

- **Despesas com precatórios judiciais**

Enquanto gestor da política educacional da Nação, o Ministério da Educação – MEC afasta, dos mínimos da Educação, as despesas incorridas em exercícios anteriores; faz isso porque o art. 212 da CF se escora no princípio orçamentário da anualidade.

- **Insumos e equipamentos utilizados na merenda escolar**⁶⁹

A mando da LDB, os programas suplementares de alimentação são estranhos à manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 71, IV).

⁶⁶ Vide decisões, com Pareceres Desfavoráveis, do TC-002407/026/07, do TC-001007/026/11 e do TC-000506/026/09.

⁶⁷ Vide decisões, com Pareceres Desfavoráveis, do TC-001007/026/11 e do TC-000506/026/09.

⁶⁸ Vide decisão, com Parecer Desfavorável, do TC-001094/026/11.

⁶⁹ Vide decisão, com Parecer Desfavorável, do TC-000506/026/09.

- **Despesas com pessoal da merenda escolar terceirizada**

Vinculados à empresa que produz, de forma terceirizada, a merenda escolar, as merendeiras, nutricionistas e demais funcionários nada têm a ver com os quadros da Educação do município; não são profissionais do ensino público; não se qualificam na hipótese inclusiva do art. 70, I, da LDB.

- **Construção e manutenção de bibliotecas, museus e ginásios esportivos⁷⁰**

Tais despesas só são aceitas quando as instalações se encontram dentro dos prédios escolares, para uso exclusivo de alunos da rede pública, e não do público em geral.

- **Transporte e Bolsas de Estudo para alunos do ensino médio e superior; custos proporcionais da Secretaria da Educação com essas duas etapas de aprendizado**

Sob a LDB, o município só custeia esses níveis de ensino depois de aplicar 25% na educação infantil e no ensino fundamental (art. 11, V).

- **Aquisições globais de bens e serviços, que também servem a vários outros setores da Administração (ex.: combustíveis, material de escritório ou de limpeza, peças de reposição da frota)**

Claro está aqui o desvio de finalidade. Para evitar a glosa total, precisa a Educação local atestar, de forma cabal, sua própria cota de recebimento; isso, mediante carimbo e assinatura (ou assinatura digital) de servidor especialmente designado pelo Responsável da Educação (Secretário, Diretor ou Coordenador).

- **Despesas empenhadas em dotações estranhas às da Educação**

A distribuição dos créditos orçamentários é proposta pelo Poder Executivo e autorizada pela Câmara dos Vereadores. Se a Lei Orçamentária Anual repartiu as dotações entre os vários setores de atuação municipal, não cabe ao órgão do controle externo, sob apelo posterior do município, sancionar qualquer outra alocação orçamentária. Nunca é demais dizer que tal lei é tida a mais importante da Administração Pública.

- **Quota da Educação no parcelamento de dívida com encargos sociais (INSS, FGTS e Pasep) quando, no ano de competência, a respectiva despesa foi também empenhada e apropriada no mínimo constitucional**

Por óbvio, um mesmo gasto não pode ingressar em dois exercícios: o do empenho do encargo patronal e, depois, o do parcelamento da respectiva dívida.

⁷⁰ Vide decisão, com Parecer Desfavorável, do TC-002407/026/07.

- **Aquisição de veículos escolares sem as condições exigidas no Código Brasileiro de Trânsito**

Tais veículos devem reunir adequadas condições de utilização; estar licenciados pelos competentes órgãos da fiscalização, dispondo de todos os equipamentos obrigatórios, sobretudo os de segurança.

- **Vale-refeição, cesta-básica, vale-transporte nos 70% do Fundeb destinados aos profissionais da educação básica**

Em face de seu caráter indenizatório, não remuneratório, tais despesas podem ser incluídas nos restantes 30% do Fundeb, e não nos 70%, vinculados, única e tão somente, às parcelas remuneratórias (salário, vantagens, encargos patronais).

- **Despesas com inativos e aportes previdenciários**

Independente da fonte de custeio, despesas com inativos e aportes previdenciários não são aceitos como aplicação no ensino, desde o exercício de 2018, nos termos do decidido no TC-002655/026/15 e no TC-001564/026/13.

A EC nº 108/2020 trouxe expressa vedação nesse sentido (art. 212, § 7º, da CF), inclusive quanto à utilização dos recursos do Salário-Educação.

- **Dispêndios com o Pasep**

De acordo com a Deliberação TC-A-023996/026/15, os dispêndios com o Pasep, a partir de 1º de janeiro de 2017, não são considerados na aplicação e manutenção do ensino.

3.6.2. Cautelas na Gestão da Despesa Educacional e os Conselhos ligados à Educação Municipal

A Prefeitura deve adotar outras cautelas afetas à educação municipal, as quais podem ser inferidas a partir da atuação dos respectivos Conselhos. Neste passo, podem ser destacados os seguintes itens:

- **Conselho Municipal de Educação⁷¹**

- Há registro de reuniões periódicas do Conselho?
- Há registro de visitas periódicas às unidades escolares municipais?
- Verificação do cumprimento de dias letivos pelas escolas da rede municipal de ensino?
- Foram elaboradas propostas de diretrizes para o Plano Municipal de Educação?
- Estabelecidos critérios para avaliação das escolas do sistema municipal de ensino?

⁷¹ Vide LDB, bem como **Guia de Consulta**. Programa Nacional de Capacitação de Conselheiros Municipais de Educação – Pró-Conselho. Ministério da Educação (MEC). Abr. 2007. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/Pro_cons/guia_consulta.pdf. Acesso em: 7 dez. 2020.

- Foram propostas medidas para melhoria do fluxo e do rendimento escolar?
- Houve sugestão de medidas para atualização e aperfeiçoamento dos professores por meio da educação continuada?
- Houve emissão de parecer sobre a proposta orçamentária anual destinada à manutenção e desenvolvimento do ensino?
- Houve emissão de pareceres sobre acordos e convênios de colaboração a serem celebrados pelo Poder Público municipal com as demais instâncias governamentais ou com o setor privado?
- Análise da documentação comprobatória da aplicação dos recursos públicos no ensino municipal?
- Houve apuração de irregularidades na gerência dos recursos educacionais?

• **Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb**

- Reuniões periódicas do Conselho?
- O Conselho do Fundeb elaborou a proposta orçamentária do Fundo?
- Houve acompanhamento e controle do fluxo dos recursos financeiros do Fundeb, verificando sua adequada destinação?
- Supervisão do censo escolar?
- Supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual?
- Emissão de parecer acerca da prestação de contas?
- Houve emissão de parecer conclusivo sobre o uso dos recursos alusivos ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar – Pnate e ao Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos?
- Acompanhamento do Plano de Carreira e remuneração do magistério?
- Há registro de visitas periódicas às unidades escolares municipais?
- Análise da documentação comprobatória da aplicação dos recursos do Fundeb, com emissão de parecer conclusivo?
- As folhas salariais dos profissionais da educação básica são rubricadas por todos os membros do Conselho?
- Houve apuração de irregularidades na gerência dos recursos do Fundo?

• **Conselho Municipal de Alimentação Escolar⁷²**

- Reuniões periódicas do Conselho?
- Registro de reuniões para analisar a documentação pertinente: editais de licitação, editais de chamada pública, extratos bancários, notas fiscais de compras, cardápios etc.?

⁷² Vide Lei nº 11.947, de 16 de junho de 2009, bem como a **Cartilha para Conselheiros do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)**. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), Tribunal de Contas da União (TCU). 2017. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/index.php/programas/pnae/pnae-area-gestores/pnae-manuais-cartilhas/item/11037-cartilha-para-conselheiros-do-programa-nacional-de-alimenta%C3%A7%C3%A3o-escolar-pnae>. Acesso em: 7 dez.2020.

- Registro de acompanhamento de licitações?
- Registro de verificação da compatibilidade entre os gêneros alimentícios adquiridos e os cardápios praticados?
- Há registro de visitas periódicas às unidades escolares municipais e às cozinhas piloto?
- Há aferição da qualidade da merenda escolar?

Além do acima exposto, pode-se destacar ainda:

- a) A documentação da despesa educacional precisa estar separada das demais peças comprobatórias. Aliás, a ocultação de gastos pode implicar em multa ao gestor, nos termos do art. 104, V, da LOTCESP (“sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas”);
- b) O recebimento de bens e serviços deve ser atestado por servidor especialmente designado pelo responsável do órgão municipal de Educação (Secretário, Diretor ou Coordenador);
- c) O Balanço Patrimonial precisa evidenciar as disponibilidades bancárias da Educação (art. 50, I, da LRF);
- d) O Salário-Educação não é usado nos mesmos fins dos 25% de impostos (art. 212 da CF); não banca gastos de pessoal (art. 7º da Lei nº 9.766, 18 de dezembro de 1998); mas, na qualidade de contribuição social, pode ser despendido na merenda escolar e em programas de assistência à saúde (art. 212, § 4º, da CF).

3.7. NÃO APLICAÇÃO DO MÍNIMO CONSTITUCIONAL DA SAÚDE⁷³

Por força constitucional deve o município aplicar, todo ano, em ações e serviços da Saúde, 15% da receita de impostos, próprios e transferidos.

Isso foi o determinado na EC nº 29, de 13 de setembro de 2000, que se ressentia de lei complementar tipificando, de forma clara, o que vem a ser gasto com saúde, bem assim as normas de controle e fiscalização desse modelo de financiamento.

Afinal, esse diploma regulatório surge 11 anos depois, em 13 de janeiro de 2012, por meio da promulgação da Lei Complementar nº 141, a qual, entre vários comandos, proíbe incluir, no mínimo constitucional, as seguintes despesas:

- Pagamento de aposentadorias e pensões de servidores oriundos da Saúde;
- Pessoal da área de saúde em atividade desviada da área em questão (ex. médicos com funções administrativas no Gabinete do Prefeito);

⁷³ Maiores informações sobre o tema, vide Manual específico, disponível no site do TCESP (<https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes>).

- Assistência à saúde que não atende ao princípio do acesso universal (ex.: plano de assistência médica e odontológica para servidores públicos, os ditos planos fechados);
- Merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS;
- Saneamento básico;
- Limpeza urbana e remoção de resíduos;
- Preservação e correção do meio ambiente;
- Ações de assistência social;
- Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar a rede de saúde (ex.: asfaltamento e iluminação em frente a hospitais e postos de saúde);
- Ações bancadas por receitas adicionais da Saúde (ex.: PAB; remuneração por serviços produzidos; transferências federais para a Estratégia de Saúde da Família; auxílios federais e estaduais para obras; multas de vigilância sanitária; operações de crédito; rendimentos financeiros das contas do fundo municipal de saúde).

Assim como na Educação, os 15% incidem sobre toda a receita vinda de impostos, quer a diretamente arrecadada pela Administração Municipal (IPTU, ISS, ITBI, IRRF), quer a transferida pela União e Estado (FPM, ITR, ICMS, IPVA, IPI/Exportação, ITCMD). De igual modo, aplicam-se os 15% sobre a receita da dívida ativa tributária e a de multas e juros por impostos atrasados.

Além disso, e a partir da lei em comento, os 15% também incidirão sobre qualquer compensação financeira proveniente de impostos e transferências constitucionais, tais como as duas parcelas de 1% de FPM recebidas, adicionalmente, em julho e dezembro de cada exercício (art. 159, I, “d” e “e”, da CF) e os auxílios semelhantes aos recebidos, em 2009, pelos municípios (Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009).

Antes da Lei Complementar nº 141/2012, este Tribunal fazia certas glosas⁷⁴ sobre a despesa contabilizada pelos municípios, as quais devem ser mantidas, posto que não autorizadas na nova disciplina; são elas:

- **Despesas com pessoal em desvio de função**

É o caso de profissionais da Saúde que estão atuando em outras áreas do município.

- **Planos fechados de Saúde para servidores**

Tal despesa contraria o princípio da universalidade e amplo acesso de que trata o art. 198 da CF.

⁷⁴ Historicamente as Subvenções federais e estaduais, os repasses SUS (PAB, PSF), o rendimento financeiro das disponibilidades da Saúde e as multas da Vigilância Sanitária eram glosadas na apuração da aplicação na saúde. Isto porque são recursos diferentes da receita de impostos. Na qualidade de adicionais, suplementares, tais ingressos devem ser afastados do total empenhado, no intuito de restar evidenciado o gasto bancado por impostos, ou seja, a base sobre a qual se calcula o piso constitucional de 15%. Porém, com a implementação das codificações, especialmente os códigos de aplicação, determinadas pelo Sistema Audeps, as apurações das despesas já desconsideram essas fontes de recursos.

- **Aquisições globais de bens e serviços, que também servem a vários outros setores da Administração (ex.: material de escritório, limpeza, combustíveis, reparos em viaturas)**

Claro está aqui o desvio de finalidade. Para evitar a glosa total, precisa a Saúde local atestar sua própria cota de recebimento; isso, mediante carimbo e assinatura de servidor (ou assinatura digital) especialmente designado pelo Responsável da Saúde (Secretário, Diretor ou Coordenador).

- **Despesas empenhadas em dotações estranhas às da Saúde**

A distribuição dos créditos orçamentários é proposta pelo Poder Executivo e autorizada pelo Legislativo. Se a lei orçamentária repartiu as dotações entre os vários setores de atuação municipal, não cabe ao órgão do controle externo, sob posterior apelo do município, sancionar qualquer outra alocação orçamentária. Nunca é demais dizer que tal lei é tida a mais importante da Administração Pública.

- **Quota da Saúde no parcelamento de dívida com encargos sociais (INSS, FGTS e Pasep) quando, no ano de competência, a respectiva despesa foi também empenhada e apropriada no mínimo constitucional**

Por óbvio, um mesmo gasto não pode ingressar em dois exercícios: o do empenho do encargo patronal e, depois, o do parcelamento da dívida.

- **Limpeza urbana e remoção de resíduos sólidos (lixo); alimentação e nutrição.**

A fim de tornar mais claras e mais sucintas as prescrições da Lei Complementar nº 141/2012, foi editado o Comunicado SDG nº 23/2012 (publicado no DOE de 30/5/2012), para esclarecer e exemplificar as despesas que não se integram à despesa obrigatória em Saúde, as receitas que compõem a base para o cálculo da despesa mínima, a obrigatoriedade de o gestor municipal apresentar os relatórios financeiros e operacional, e, por fim, as consequências da não aplicação do percentual mínimo obrigatório na Saúde.

3.7.1. Cautelas na Gestão da Despesa com Ações e Serviços de Saúde

A gestão da saúde deve observar medidas de cautela, tais como:

- As folhas salariais dos profissionais da saúde devem ser rubricadas por todos os membros do Conselho Municipal de Saúde;
- O recebimento de bens e serviços deve ser atestado por servidor especialmente designado pelo responsável do órgão municipal da Saúde (Secretário, Diretor ou Coordenador);
- O Balanço Patrimonial precisa destacar as disponibilidades das contas bancárias da Saúde (art. 50, I, da LRF);

- Todos os recursos da Saúde devem ser movimentados por fundo especial⁷⁵, mecanismo que, apesar de não dispor de personalidade jurídica, deve possuir CNPJ próprio-matriz (Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018);
- Nos termos da Lei nº 12.438, de 6 de julho de 2011, o gestor local do Sistema Único de Saúde deve realizar audiência pública trimestral na respectiva Casa legislativa, apresentando relatório que demonstre: a) montante e fonte dos recursos aplicados; b) auditorias concluídas ou iniciadas no trimestre; c) produção de serviços na rede assistencial própria, contratada ou conveniada.

4. AS VEDAÇÕES DE ÚLTIMO ANO DE MANDATO

4.1. VEDAÇÕES DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

4.1.1. Não cumprimento do art. 42 da LRF

Assim dispõe tal dispositivo:

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.

No derradeiro ano de mandato, o Prefeito deve quitar despesas empenhadas e liquidadas entre maio e dezembro ou reservar dinheiro para que assim o faça o sucessor. Descumprir tal norma remete o gestor ao art. 359-C do Código Penal.

É motivo suficiente para o Tribunal de Contas emitir parecer desfavorável às Contas quando, naqueles oito últimos meses, houver crescimento da despesa líquida a pagar (débitos de curto prazo menos disponibilidades de caixa). Dito de outro modo, tal aumento revela que, nos dois últimos quadrimestres do mandato, fez-se despesa sem lastro de caixa, transferindo-se mais dívida ao próximo mandatário.

Esta Corte analisa o art. 42 da LRF por meio do Sistema Audesp, o qual acompanha a liquidez financeira a partir do mês de abril até dezembro do último ano de mandato. Apura-se a liquidez do mês de referência avaliado e projetando-a de acordo com os saldos de dotações a empenhar e receitas previstas a realizar.

Nas situações em que a liquidez projetada apontar para uma situação de *déficit*, o Sistema Audesp emitirá um relatório de alerta, que ficará disponível ao usuário cadastrado ou a qualquer cidadão no Portal de Transparência Municipal, sem prejuízo da publicação no DOE, como dito anteriormente.

⁷⁵ Conforme EC nº 29, de 13 de setembro de 2000, e a Lei Complementar nº 141/ 2012.

Estes alertas servirão para que o Prefeito ou Presidente de Câmara tomem conhecimento e avaliem as medidas necessárias para que não incorram em descumprimento do art. 42 da LRF.

No mês de dezembro, será comparada a situação de disponibilidade financeira com a posição calculada no mês de abril. Caso a situação financeira passe de superavitária ou equilibrada para deficitária, o Gestor, a princípio, poderá ter incorrido em descumprimento ao referido artigo. Idêntico raciocínio se aplicará àquele que promover um aumento da situação deficitária anteriormente apurada.

Em síntese, a análise do art. 42 da LRF leva em conta o que segue⁷⁶:

- Tal preceito alcança, somente, despesas empenhadas e liquidadas nos oito últimos meses do mandato e não os compromissos que se realizarão, fisicamente, somente nos anos seguintes⁷⁷;
- Da disponibilidade de caixa são excluídos os dinheiros estritamente vinculados: os do regime próprio de previdência e os relativos a débitos extraorçamentários (depósitos de terceiros, consignações, débitos de tesouraria, entre outros);
- O cancelamento de empenhos aptos a pagamento (liquidados) é prática absolutamente irregular; distorce os fundamentais resultados contábeis e, se feito, enseja retificações da Fiscalização e, na maioria dos casos, parecer desfavorável desta Corte de Contas;
- Outra ação inconveniente é a de transferir Restos a Pagar para o passivo de longo prazo: o permanente. É assim, porque tais resíduos são de curtíssima exigibilidade; nada têm de longo prazo, além de já não mais dependerem de autorização legislativa para pagamento (art. 105, § 3º, da Lei nº 4.320/1964).

Em face de sua previsibilidade, as despesas continuadas, frequentes, corriqueiras, não geradas, propriamente, entre maio e dezembro⁷⁸, precisam, óbvio, de suporte de caixa. Do contrário, estaria sancionada afronta a fundamento de responsabilidade fiscal, validando-se empenhos sem cobertura financeira e, daí, mais dívida para o mandatário seguinte. De mais a mais, gestores irresponsáveis reservariam numerário para as novas despesas, aquelas contratadas entre maio e dezembro do último ano, deixando descobertas as geradas em época pretérita, as quais, vale ressaltar, têm maior vulto; relacionam-se à operação e manutenção da máquina pública.

Diante de tudo isso, aqui se recomenda que, deficitária em 30 de abril do último ano de mandato, recuse a Prefeitura despesa nova; isso, para que possa

⁷⁶ Vide decisões, com Pareceres Desfavoráveis, do TC-001691/026/12 e do TC-001634/026/12.

⁷⁷ De fato, um dos principais consultores legislativos no processo de discussão da LRF, o Prof. Wéder de Oliveira, assim sustenta: "se estivermos falando de obra plurianual, ou seja, que deva ser objeto de alocação de recursos em mais de um orçamento anual, o Prefeito não estará obrigado a prover em recursos financeiros para pagar a parcela da obra que será executada com dotação do orçamento seguinte" (in: "O artigo 42, a assunção de obrigações no final de mandato e a inscrição Restos a Pagar". Brasília, 2000, Disponível em: www.federativo.bndes.gov.br).

⁷⁸ Ex.: folha de pagamento, encargos patronais, contratos de terceirização de serviços municipais.

monetariamente suportar os gastos preexistentes, daí não transferindo mais dívida ao próximo gestor. Para tanto, deve a Administração valer-se da limitação de empenho⁷⁹ e de rigorosa planificação de caixa⁸⁰.

Vale esclarecer que o advento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) em nada influencia a metodologia de apuração levada a efeito na apreciação das Contas de Prefeituras, mesmo porque as citadas normas enfocam principalmente a correta evidenciação dos componentes patrimoniais, até então desconsiderados nos registros contábeis ou desatualizados.

As alterações contábeis determinam o reconhecimento das variações patrimoniais pelo regime da competência, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor, conduzindo a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais, a fim de ampliar a transparência sobre as contas públicas.

A situação se agrava a partir do momento em que a Prefeitura é cientificada por meio do Sistema Audesp, cujos alertas automáticos avaliam a situação de disponibilidade/indisponibilidade financeira mensalmente a partir do mês de abril do último ano de mandato.

Nesse sentido foram as decisões proferidas no TC-003839.989.16, no TC-004036.989.16, no TC-004325.989.16 e no TC-003920.989.16.

Registre-se que o alerta evidencia o dolo do Chefe do Executivo, vez que, a partir do momento que mesmo cientificado não adota providências no sentido de contingenciar despesas nos termos do art. 9º da LRF, poderá, caso a Edilidade confirme o parecer desfavorável do Tribunal, torná-lo inelegível, nos termos da Lei das Inelegibilidades, conforme já exposto no item específico deste Manual.

4.1.2. Aumento da Despesa de Pessoal no último ano de mandato

A Lei de Responsabilidade Fiscal também apresenta outra restrição de fim de mandato:

Art. 21. É nulo de pleno direito:

[...]

II - o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20; (Redação dada pela Lei Complementar nº 173, de 2020);

III - o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020);

IV - a aprovação, a edição ou a sanção, por Chefe do Poder Executivo, por Presidente e demais membros da Mesa ou órgão decisório equivalente do Poder Legislativo, por Presidente de Tribunal do Poder Judiciário e pelo Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados, de norma legal contendo plano de alteração, reajuste e reestruturação de carreiras

⁷⁹ Art. 9º da LRF.

⁸⁰ Art. 8º da LRF e arts. 47 a 50 da Lei nº 4.320/1964.

do setor público, ou a edição de ato, por esses agentes, para nomeação de aprovados em concurso público, quando: (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020);

a) resultar em aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo; ou (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020);

b) resultar em aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo. (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020);

Conforme prescreve o § 1º do art. 21, as restrições aplicam-se, inclusive, “durante o período de recondução ou reeleição para o cargo de titular do Poder, Governador e Prefeito, ou órgão autônomo”. Desse modo, veda-se a transferência de compromissos que onerem orçamentos posteriores.

Nesse rumo, o gestor que comete o desvio é responsabilizado (art. 359-G do Código Penal), podendo sofrer processo de apuração de responsabilidade e até de improbidade administrativa, contexto que justifica também o parecer desfavorável desta Corte de Contas.

Todavia, da vedação escapam aumentos derivados de atos editados antes de 5 de julho; eis alguns exemplos:

- A concessão de vantagens pessoais advindas dos estatutos de servidores (anuênios, quinquênios, sexta-parte);
- O abono concedido aos profissionais da educação básica para que se atenda à Lei nº 14.113/2020 – art. 26, § 2º (70% do Fundeb para aquele profissional);
- A revisão geral anual (art. 37, X, da CF), derivada de lei local anterior a 5 de julho;
- Contratação de pessoal para o atendimento de convênios antes assinados;
- Cumprimento de decisões judiciais.

Ademais, há de se enfatizar que, sob a LRF, a despesa de pessoal é sempre um número percentual, obtido do confronto de 12 meses desse gasto com 12 meses de receita corrente líquida. Então, incrementar tal dispêndio é o mesmo que elevar sua taxa face à verificada no mês que precede os 180 dias da norma: o de junho.

De toda sorte e por medida de cautela, recomenda-se que, nos últimos 180 dias, um inevitável aumento do gasto laboral seja compensado, de pronto, com cortes em outras rubricas de pessoal (ex.: corte, parcial ou total, de horas extras, de certas gratificações funcionais).

Considerando o Poder Executivo Municipal, o seguinte exemplo mostra uma inviável admissão no mês de outubro, mesmo sob a leitura percentual admitida nesta Corte de Contas:

Período do ano eleitoral	Despesa de Pessoal/RCL	Obs.:
Mês-base (junho)	51%	Mês anterior aos 180 dias da vedação; mês de referência.
Mês anterior ao da contratação (setembro)	49%	À vista de contratação em outubro, o gestor se mira na taxa de pessoal do mês anterior.
Mês posterior ao da contratação (novembro)	51,5%	Mês no qual se avalia o impacto financeiro da nova despesa de pessoal.

4.1.3. Empréstimos e Financiamentos

No último ano de mandato o Prefeito não pode contratar operação de crédito por antecipação da receita orçamentária, as chamadas ARO (art. 38, IV, b, da LRF). De acordo com Lei de Crimes Fiscais, que introduziu no Código Penal o art. 359-A, tal conduta constitui crime sujeito à reclusão de um a dois anos.

De curto prazo, tais empréstimos, de índole extraorçamentária, são para cobrir insuficiências de caixa, ou seja, falta de dinheiro para despesas realizadas, vindo isso denotar má planificação financeira.

Quanto às operações normais de crédito, de caráter orçamentário, a Resolução nº 43/2001, alterada pela Resolução nº 3/2002, do Senado Federal, impede-as 120 dias antes do término do mandato do chefe do executivo.

4.1.4. Superação dos Limites da Despesa de Pessoal e da Dívida Consolidada

Na hipótese de o gasto de pessoal ou a dívida de longo prazo (consolidada), ultrapassar seu próprio limite, a LRF, nos arts. 23 e 31, faculta período de ajuste: de dois quadrimestres para o gasto laboral; de três quadrimestres para a dívida fundada ou consolidada⁸¹.

Só depois disso é que se aplicam as sanções administrativas e pessoais: corte de transferências voluntárias vindas de outros entes federados, bem assim a vedação de empréstimos, financiamentos e garantias, além de uma robusta multa ao ordenador de despesa: 30% de seus vencimentos anuais (LRF, art. 23, § 3º, e art. 31, §§ 1º e 2º).

Contudo, aqueles prazos de ajuste não são concedidos no último ano de mandato; aqui, as sanções são imediatas; acontecem a partir do 1º quadrimestre do ano de eleição (LRF, art. 23, § 4º, e art. 31, § 3º).

Em outras palavras, caso a Prefeitura tenha gastado com pessoal mais de 54% da RCL em abril de ano eleitoral, já se aplicam as mencionadas penalidades, sem embargo de possível parecer desfavorável desta Corte.

Assim, devem os Prefeitos atentar, rigorosamente, para a evolução da despesa com pessoal e da dívida de longo prazo (consolidada), visto que, em ano de eleição, inexistente o período de recondução franqueado nos demais períodos do mandato.

⁸¹ Dívida superior a 12 meses (art. 98 da Lei 4.320/1964, e art. 29, I, da LRF).

Sobre o tema, ressalve-se, contudo, as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 178/2021, conforme já exposto neste Manual, quando tratado da superação do limite de despesa de pessoal.

4.2. VEDAÇÕES DA LEI Nº 9.504, DE 30 DE SETEMBRO DE 1997 (LEI ELEITORAL)

4.2.1. Revisão Geral da Remuneração dos Servidores e Subsídios dos Agentes Políticos

Para o art. 37, X, da CF, a revisão geral remuneratória, no âmbito de cada Poder, é sempre anual; deve acontecer na mesma data e sem diferenciação de índices, o que abrange, de forma igual, servidores e agentes políticos.

Tendo em conta que sobredito dispositivo se refere a **índice e a anualidade**, deduz-se que a revisão geral anual é para repor a inflação dos 12 meses anteriores, recuperando o poder de compra de salários e subsídios. Assim, revisão ou reajuste nada têm a ver com aumento real: o que se dá acima da inflação.

A Lei Eleitoral assim dispõe (destacamos):

Art. 73. São proibidas aos agentes públicos, servidores ou não, as seguintes condutas tendentes a afetar a igualdade de oportunidades entre candidatos nos pleitos eleitorais:

[...]

VIII - fazer, na circunscrição do pleito, revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo **ao longo do ano da eleição**, a partir do início do prazo estabelecido no art. 7º desta Lei e até a posse dos eleitos.

A partir da Consulta nº 115-33.2016.6.26.0000⁸², o Tribunal Regional Eleitoral de São Paulo (TRE-SP) decidiu, por votação unânime, que:

[...] para que o preceito insculpido no art. 73, VIII, da Lei nº 9.540/97 esteja em conformidade com a Constituição Federal, inarredável a conclusão de que é legítima e lícita a iniciativa legislativa que vise, **exclusivamente**, à revisão salarial, cujo índice não ultrapasse a perda resultante da inflação do período entre a data-base do ano anterior ao eleitoral e a data-base do ano eleitoral [...].

Ou seja, a revisão geral anual no ano de eleições, antes do período vedado, será a reposição inflacionária dos últimos 12 meses. Após, deverá respeitar a inflação do ano da eleição.

Contudo, para os agentes políticos, o Poder Judiciário tem entendido que o princípio da anterioridade obstaculiza a concessão da Revisão Geral Anual, conforme já consignado no item próprio deste Manual, quando tratado dos subsídios de agentes políticos.

⁸² TSE - CTA - CONSULTA nº 11533 (0000115-33.2016.6.26.0000). Rel. André Guilherme Lemos Jorge. Data da publicação: DJESP - Diário da Justiça Eletrônico do TRE-SP, Data 04/08/2016.

4.2.2. Despesas de Publicidade e Propaganda

Três meses antes da eleição estão proibidos gastos com publicidade institucional, o que abrange a propaganda de atos, programas, obras, serviços e campanhas governamentais. Nisso há, contudo, ressalvas:

- Situação de grave e urgente necessidade, reconhecida pela Justiça Eleitoral;
- Propaganda de bens e serviços produzidos por empresas estatais, sujeitos à concorrência de mercado.

É isso o que diz o art. 73, VI, “b”, da Lei Eleitoral:

Art. 73. São proibidas aos agentes públicos, servidores ou não, as seguintes condutas tendentes a afetar a igualdade de oportunidades entre candidatos nos pleitos eleitorais:

VI - nos três meses que antecedem o pleito:

b) com exceção da propaganda de produtos e serviços que tenham concorrência no mercado, autorizar publicidade institucional dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, salvo em caso de grave e urgente necessidade pública, assim reconhecida pela Justiça Eleitoral.

Ainda, a Lei Eleitoral quer que, **ao longo de todo o ano eleitoral**, as despesas de publicidade do primeiro semestre não ultrapassem a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito.

Art. 73. São proibidas

[...]

VII - realizar, no primeiro semestre do ano de eleição, despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, que excedam a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito; (Redação dada pela Lei nº 13.165, de 2015)

No intento de haver controle dessas proibições, o TCESP, mediante Comunicado, recomenda que as Prefeituras identifiquem, em específicas atividades programáticas, as despesas com publicidade e propaganda:

COMUNICADO SDG nº 24, de 2011

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, na sua missão de orientar seus jurisdicionados, alerta sobre a necessidade de observância aos seguintes dispositivos constitucionais e legais:

[...]

5- No escopo do controle trienal exigido pelo art. 73, VI, “b” e VII da Lei Eleitoral, salutar a alocação, na lei orçamentária, de específicas atividades programáticas: uma para gastos de propaganda; outra para despesas de publicidade institucional.

SDG, 3 de agosto de 2011

Sérgio Ciquera Rossi

Secretário-Diretor Geral

Recomenda-se, também, que sejam diferenciadas as despesas com publicidade legal, dita como publicidade obrigatória ou publicação de atos oficiais, destinadas a divulgação de balanços, atas, editais, decisões, avisos, com o objetivo de atender a prescrições legais (publicação do Relatório e Demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal, publicação de Leis e Decretos, Portarias de Nomeações, Editais de Licitações, dentre outros). Tais dispêndios não entram no cômputo das despesas com publicidades proibidas no citado dispositivo legal.

Pertinente anotar que o Sistema Audesp propicia a diferenciação de tais gastos mediante adequada classificação contábil da despesa⁸³:

<u>CODIFICAÇÃO</u>	<u>NOME DO CÓDIGO</u>	<u>FUNÇÃO</u>
3.3.90.39.88	SERVIÇOS DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA	Registra o valor das despesas realizadas com serviços de propaganda prestados por pessoa jurídica, incluindo a geração e a divulgação por meio dos veículos de comunicação.
3.3.90.39.90	SERVIÇOS DE PUBLICIDADE LEGAL	Registra o valor das despesas realizadas com serviços de publicidade legal, que se realiza em obediência a prescrição de Leis, decretos, portarias, instruções, estatutos, regimentos ou regulamentos internos.

Na prática, o não atendimento às recomendações aqui aludidas tem resultado na emissão de parecer desfavorável por descumprimento às regras da legislação eleitoral e ainda pela não comprovação dos gastos efetuados com propaganda ou com publicidade institucional.

Nesse sentido foram as decisões proferidas no TC-001881/026/12, no TC-001996/026/12 e no TC-001658/026/12.

4.2.3. Distribuição gratuita de bens, valores ou benefícios

A Lei Eleitoral proíbe, em seu art. 73, § 10, que em ano eleitoral a Administração implante novos serviços que acarretem distribuição gratuita de bens, valores ou benefícios:

§ 10. No ano em que se realizar eleição, fica proibida a distribuição gratuita de bens, valores ou benefícios por parte da Administração Pública, exceto nos casos de calamidade pública, de estado de emergência ou de programas sociais autorizados em lei e já em execução orçamentária no exercício anterior, casos em que o Ministério Público poderá promover o acompanhamento de sua execução financeira e administrativa (Incluído pela Lei nº 11.300, de 2006).

Assim, em ano de voto popular, impossível criar **novo** programa que resulte distribuição gratuita de cestas básicas, material de construção, medicamentos ou outros benefícios.

⁸³ Anexo II - Tabelas de Escrituração Contábil - Auxiliares 2022. Disponível em: https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/audesp-documentacao/Anexo%20II%20-%20Tabelas%20de%20Escriturac%C3%A3o%20Cont%C3%A1bil%20-%20Auxiliares%202022%20-%20v6_5.xlsx. Acesso em: 9 maio 2022.

4.2.4. Outras Condutas Vedadas

A Lei Eleitoral proíbe (incisos I a III do art. 73):

- Ceder ou usar, em benefício de candidato, bens móveis ou imóveis pertencentes à Administração;
- Usar indevidamente materiais ou serviços custeados pelos poderes Executivo ou Legislativo;
- Ceder servidor público ou usar de seus serviços para comitês de campanha eleitoral de candidato durante o horário de expediente normal.

5. ORIENTAÇÕES ESPECÍFICAS ÀS CÂMARAS MUNICIPAIS

Preliminarmente, considerando a Deliberação – SEI nº 0011209/2020-51, publicada no DOE de 22/10/2020, e a Resolução nº 08/2020, publicada no DOE de 12/12/2020, nas Contas Anuais das Prefeituras Municipais, este Tribunal tão somente emite o Parecer previsto no § 2º do art. 31 da CF, combinado com o art. 24 da LOTCESP e inciso II do art. 56 do Regimento Interno, inexistindo julgados de contas de gestão.

Tal Parecer será encaminhado à Câmara Municipal para fins de julgamento, nos termos do art. 31, § 2º, da CF c/c art. 150 da Constituição do Estado de São Paulo.

Por fim, o Tribunal de Contas, de ofício, encaminhará ao Ministério Público Estadual cópia dos Pareceres emitidos, em especial nos casos de devolução de importâncias ou ressarcimento de prejuízos causados.

5.1. SUBSÍDIOS DOS VEREADORES – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

Em virtude de a Reforma Administrativa (EC nº 19, de 4 de junho de 1998) ter afastado, ao menos textualmente, a anterioridade fixatória, a EC nº 25/2000 veio restabelecer esse princípio remuneratório, quer dizer, a definição do subsídio do Vereador acontece numa legislatura para valer na seguinte; eis o art. 29, VI, da CF:

VI - o subsídio dos Vereadores será fixado pelas respectivas Câmaras Municipais em cada legislatura para a subsequente, observado o que dispõe esta Constituição, observados os critérios estabelecidos na respectiva Lei Orgânica e os seguintes limites máximos: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 25, de 2000);

Dito de outra maneira, não pode a Câmara Municipal, no desenrolar da legislatura, modificar, em termos reais, acima da inflação, o ganho do Vereador.

O ato fixatório deve ser promulgado antes do pleito eleitoral, como é da jurisprudência dos Tribunais, baseada que está em princípios da CF: os da impessoalidade e moralidade (art. 37).

Na hipótese de fixação posterior à eleição, tem-se julgado nula a Resolução da Edilidade, daí retornando aos valores do ato anterior, editado para a legislatura precedente. É a chamada repriminção.

5.1.1. Exame Prévio do Ato Fixatório

No escopo de prevenir desacertos no ato que fixa o subsídio, esta Corte requer, conforme estabelecido nas Instruções vigentes, o prévio envio da correspondente Resolução, determinando, se for o caso, correções a serem feitas em tempo hábil.

Nesse cenário, evitam-se irregularidades que antes se reproduziam ao longo de toda a legislatura e, delas decorrentes, os sucessivos juízos negativos desta Corte.

5.2. MODO FIXATÓRIO

A despeito da norma que solicita lei para **reajustar** o subsídio (art. 37, X, da CF), a **fixação** remuneratória do Edil acontece por Resolução da Câmara e, não, por lei sujeita à sanção ou veto do Prefeito.

De fato, se pretendesse lei formal para o subsídio da Edilidade, o legislador constituinte diria isso, de modo claro e inequívoco, assim como fez para os agentes políticos do Executivo (art. 29, V, da CF):

V - subsídios do Prefeito, do Vice-Prefeito e dos Secretários Municipais **fixados por lei** de iniciativa da Câmara Municipal, observado o que dispõem os arts. 37, XI, 39, § 4º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I; (Redação dada pela Emenda constitucional nº 19, de 1998). (g.n.)

De mais a mais, a não exigência do diploma legal ampara-se nas seguintes razões:

- O art. 29, VI, da CF é suficientemente claro ao dizer que a própria Câmara estabelece o subsídio de seus membros. Nesses termos, tal lide só pode mesmo requerer um ato interno;
- A remuneração do Vereador obedece a rigorosos limites financeiros e à anterioridade que impede aumentos acima da inflação. Eis bons argumentos a mostrar a desnecessidade de eventual veto do Executivo em lei formal.

Essa questão foi enfrentada reiteradamente pelo e. Tribunal de Justiça de São Paulo - TJSP⁸⁴, declarando a inconstitucionalidade formal de lei municipal, sob o fundamento de que a Resolução é o instrumento apropriado à fixação do subsídio camarário. Na mesma toada há decisão do STF no RE nº 494.253 AgR⁸⁵.

⁸⁴ Nesse sentido: TJSP. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2061459-76.2017.8.26.0000. Relator João Negrini Filho. Data da publicação/disponibilização: DJe nº 2467, em 10/11/2017. TJSP- Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 125.269.0/9-00. Relator Walter de Almeida Guilherme. Data de julgamento: 26/4/2006.

⁸⁵ STF - AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 494.253 AgR / SP - SÃO PAULO. Relatora ELLEN GRACIE. Data da publicação: DJe de 15/3/2011.

5.3. OS LIMITES FINANCEIROS DA CONSTITUIÇÃO

Apenas o Poder Executivo arrecada receitas e, a modo do art. 168 da CF, repassa, até o dia 20 de cada mês, valores necessários à operação dos outros Poderes estatais, que, por isso, não têm receita própria, contando apenas com tais suprimentos.

Nunca é demais lembrar que, antes da Emenda nº 25/2000, as Constituições só opunham limites à remuneração do Vereador, e não a outras despesas da Câmara Municipal, Órgão que, nos dias de hoje, sofre as seguintes restrições financeiras:

- A remuneração total dos Vereadores não pode superar 5% da receita municipal (art. 29, VII, da CF);
- Em função do tamanho populacional, os subsídios do Vereador variam entre 20% e 75% da remuneração do Deputado Estadual (art. 29, VI, da CF);
- Excluídos os gastos com inativos⁸⁶, e frente a seis segmentos populacionais, a despesa global se conformará entre 3,5% e 7% da receita municipal do ano anterior (art. 29-A da CF);
- A folha de pagamento nunca ultrapassará 70% dos duodécimos enviados pela Prefeitura (§ 1º do art. 29-A da CF).

O descumprimento de tais limites tem sido o principal motivo de rejeição do balanço do Presidente da Mesa Diretora:

TC-001312.989.20

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO. CONTAS ANUAIS. CÂMARA. EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE DAS DESPESAS PREVISTAS NO ART. 29-A, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONCESSÃO DE ABONO NATALINO POR MEIO DE RESOLUÇÃO. NÃO PROVIMENTO.

5.3.1. O Limite à Remuneração Total dos Vereadores

Sob a atual CF, a primeira barreira foi a da Emenda nº 1, de 31 de março de 1992, nisso estabelecido que a remuneração total dos Vereadores nunca ultrapasse 5% da receita municipal (art. 29, VII, da CF).

Na apuração, a base de cálculo deve ser a tributária ampliada, ou seja, a mesma que delimita todo o gasto das Câmaras (art. 29-A da CF).

Assim se faz por simetria, visto que o ganho da vereança faz parte da despesa total da Edilidade, a qual, como antes se viu, é fração da receita tributária ampliada de todo o município – RTA (de 3,5% a 7%).

Diz-se ampliada porque abrange, a um só turno, a receita tributária própria (IPTU, ISS, ITBI, IRRF, Taxas e Contribuição), mais os impostos repassados pela União e Estado (FPM, ICMS, IPVA, IPI/Exportação, ITR), e as receitas provenientes

⁸⁶ Até o início da vigência da nova redação dada pela EC nº 109/2021, ou seja, 2025, quando os demais gastos com pessoal inativo e pensionistas **passarão a compor as despesas** para fins da limitação ora tratada.

de dívida ativa, multas e juros de mora da dívida ativa e de multas e juros de mora de tributos, consoante veiculado no Comunicado SDG nº 015/2019.

De igual modo, os 5% para os subsídios (remuneração dos vereadores), incidem sobre a receita efetivamente realizada no exercício anterior; isso, para que também se guarde sintonia com a antes transcrita norma e saiba o gestor, logo no início do exercício, quanto pode despende com todo o corpo legislativo.

Então, no presente limite, não há que se mirar na receita do próprio ano, quer a prevista, quer a executada, mas, sim, na tributária arrecadada no ano anterior.

5.3.2. Os Limites à Despesa Total

Em 23 de setembro de 2009, promulga o Congresso Nacional a EC nº 58, disciplinando número de Vereadores por 24 estratos populacionais, além de reduzir o tamanho da despesa das Câmaras: dos 5% a 8% da Emenda nº 25, para os atuais 3,5% a 7% da receita tributária ampliada do município.

Diante dessa maior limitação, há de se alertar que o Executivo local, à conta de suas próprias dotações, e sob uma imprópria política de boa vizinhança, pode estar irregularmente bancando, por exemplo, dispêndios próprios do Legislativo, tais como a construção da nova sede da Câmara ou o parcelamento de não recolhidas contribuições previdenciárias do Vereador.

De fato, aquelas obras e encargos previdenciários devem ser apenas custeados pelo orçamento da Edilidade, visto que, do limite total, a CF só exclui os gastos com inativos (até 2024, face à alteração empreendida pela EC nº 109/2021); nenhum outro (art. 29-A, *caput*).

A apuração se baseia na chamada receita tributária ampliada, conforme fórmula de apuração demonstrada no item 3.4.1, que agrega os tributos diretamente arrecadados pelo município e mais os transferidos pela União e Estado; daí a segunda adjetivação: “ampliada”.

5.3.2.1. A penalização pelo excesso de repasse à Câmara

Incorre em crime de responsabilidade o Prefeito que transfere à Câmara mais do que possibilita a CF (art. 29-A, § 2º, I). É por isso que, neste caso, aqui se emite parecer desfavorável à conta do Chefe do Executivo.

E não se alegue que a Prefeitura se limitou a transferir o tanto previsto na lei orçamentária; é assim porque o orçamento camarário tem rígido limite, conhecido logo no início de cada exercício, porquanto baseado em receita do ano anterior.

No caso do Presidente da Câmara, terá rejeitadas as suas contas, caso realize despesas superiores ao freio constitucional.

Nunca é demais lembrar que, para o Decreto-Lei nº 201/1967, é também crime de responsabilidade fazer despesa em desacordo com as normas financeiras pertinentes (art. 1º, V).

5.3.3. O Limite à Folha de Pagamento

A folha de pagamento da Câmara não pode superar 70% dos repasses vindos da Prefeitura; é o § 1º do art. 29-A da CF.

§ 1º A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores (Incluído pela Emenda Constitucional nº 25, de 2000).

Do contrário, responde o dirigente daquela Casa por crime de responsabilidade (art. 29-A, § 3º, da CF); vem daí mais um motivo para rejeitar o balanço da Edilidade.

Na verificação desse limite, apresentou-se, logo de início, questão controversa: qual “receita” tomar como parâmetro; a programada no orçamento; a efetivamente utilizada; a bruta transferida ou toda a receita possibilitada na Constituição (potencial)?

Opta esta Casa pela receita bruta transferida, visto que tal parâmetro:

- Ajusta-se, rigorosamente, ao regime de apuração da receita pública, o de caixa (art. 35, I, Lei nº 4.320/1964);
- Opera sob o mesmo ambiente de realidade, de execução, focado no trecho final do art. 29-A da CF: “efetivamente realizado”;
- Escapa da superestimativa tão comum no processo de orçamentação;
- Sob a receita efetivamente utilizada, o Legislativo ver-se-ia instado a despendar, de forma supérflua, valor que, devolvido, evidenciaria descumprimento dos 70% da folha de pagamento;
- Espelha a verdade contábil e, por isso, não fere o princípio da evidenciação de débitos e créditos do setor governamental (arts. 83 e 89 da Lei nº 4.320/1964);
- Dá-se conforme a técnica de projeção trienal da receita pública, de que trata o art. 30 da sobredita lei.

Nesse freio de 70%, a folha de pagamento é acolhida, de forma literal, pela doutrina e jurisprudência. Com isso, o numerador do cálculo não inclui os encargos patronais, os inativos⁸⁷, tampouco os contratos de terceirização que substituem servidores.

É desse modo, pois os encargos que sobre a folha incidem a ela não se agregam materialmente. Os contratos de terceirização nada têm a ver com a folha de pagamento, apesar de se incorporarem ao conceito ampliado de despesa de pessoal da Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 18, § 1º).

⁸⁷ Ressalve-se que, com a entrada em vigor da nova redação dada ao art. 29-A da CF pela EC nº 109/2021, ou seja, em 2025, tais dispêndios passarão a folha de pagamento, consoante Comunicado SDG nº 035/2021.

Ainda, convém anotar que esses 70% da folha de pagamento não contradizem os 6% que opõe a LRF à despesa de pessoal da Edilidade; é assim porque os 70% se miram na receita específica da Câmara e não em toda a receita corrente do município, como o é quanto aos 6%. Não bastasse isso, folha de pagamento é apenas parte da despesa de pessoal, visto que esta também agrega os encargos patronais e os contratos de terceirização que substituem servidores.

5.3.4. Os Limites à Remuneração do Vereador

Excluídos os municípios de capitais e os que tinham mais de 100 mil habitantes, determinava a Constituição de 1967, em sua versão original, gratuidade no exercício da vereança.

Ao estabelecer que, conforme limites e critérios de lei municipal, teriam os Vereadores direito à remuneração, a EC nº 4, de 1975, na prática, rompe com a falta de retribuição pecuniária para todo e qualquer Vereador.

A partir de então, outros regramentos alteraram o modo de pagar a vereança; no entanto, não mais se regressou àquele estado de gratuidade.

Nos dias de hoje, a EC nº 25/2000, limita o subsídio da Câmara à vista de dois fatores: população local e remuneração do Deputado Estadual:

POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO (habitantes)	LIMITE EM FUNÇÃO DO SUBSÍDIO DO DEPUTADO ESTADUAL
Até 10.000	20%
De 10.001 a 50.000	30%
De 50.001 a 100.000	40%
De 100.001 a 300.000	50%
De 300.001 a 500.000	60%
Mais de 500.000	75%

Tal apuração se baseia apenas no subsídio único; não agrega verbas indenizatórias recebidas pelo Deputado Estadual (auxílio moradia; ajuda de custo para deslocamento, entre outras).

A título de ilustração, o pagamento do Deputado Estadual está circunscrito a 75% do recebimento do Deputado Federal (art. 27, § 2º, da CF).

A remuneração excessiva do Vereador acarreta juízo de irregularidade deste Tribunal, porquanto caracterizado ato de gestão ilegítimo e antieconômico⁸⁸, o que poderá implicar em restituição do pagamento impróprio e imputação de multa.

5.3.4.1. Limite ao subsídio do Presidente da Câmara de Vereadores

Este Tribunal, em junho de 2003, deliberou que o subsídio do Presidente da Câmara pode ser maior que o dos demais Vereadores, desde que submetido ao limite constitucional para os agentes políticos do Legislativo Municipal (TC-018801/026/01).

⁸⁸ Conforme art. 33, III, "c", da LOTCESP.

Aqui é preciso ver que o dirigente legislativo também desempenha todas as funções do mandato para o qual foi eleito: o de Vereador; nesta condição de parlamentar local, recebe seu subsídio, de forma limitada e, ao se beneficiar de adicional que resulta superação do teto, restaria afrontado o princípio do subsídio em parcela única (art. 39, § 4º, da CF).

De se observar que o Chefe do Legislativo, em boa parte dos casos, também usufrui vantagens de representação, tais como viatura, combustível, despesas de viagem, refeições, custeio de gabinete relativamente mais alentado, gastos com telefonia móvel, entre várias outras vantagens que nada têm de remuneratórias.

5.3.4.2. Reajustamento do Subsídio

A barreira remuneratória do Edil é parcela do subsídio do Deputado Estadual (de 20% a 75%).

Ante a não coincidência temporal entre os mandatos daqueles dois parlamentares, controvérsia houve quanto à possibilidade de o novo subsídio do Deputado comunicar-se, de pronto, ao ganho do Vereador.

Se assim fosse, dois anos após o início da legislatura municipal e com o início do mandato do Deputado Estadual, o Edil seria contemplado com majoração remuneratória que, no mais das vezes, supera a inflação dos 12 últimos meses, ou seja, é mais que a revisão geral anual.

Considerando que, entre todos os parlamentares da Nação, apenas o Vereador está submetido, de forma rigorosa, ao princípio da anterioridade remuneratória, entendeu o Tribunal de Justiça de São Paulo que os vencimentos da vereança não podem automaticamente se elevar diante da nova remuneração do Deputado.

Nesse diapasão, este Tribunal de Contas, em 20/12/2006, baixou Deliberação advertindo sobre a impossibilidade de incidência automática dos reajustes havidos na remuneração do parlamentar estadual:

1 - Advirtam-se as Câmaras Municipais **sobre a impossibilidade da incidência automática do reajuste do subsídio da Vereança**, por ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade e economicidade.

2 - Esta Deliberação entra em vigor na data de sua publicação.

São Paulo, 19 de dezembro de 2006.

Acerca da possibilidade de reajuste/revisão geral anual dos subsídios dos vereadores, o assunto já foi comentado no item 2.3 deste Manual, bem como item 4.2.1, quanto às vedações atinentes a ano eleitoral.

5.3.4.3. Férias e 13º Salário

Historicamente os agentes políticos são remunerados por 12 parcelas mensais, não lhes cabendo, ao final do mandato, qualquer verba trabalhista.

Contudo, a já citada decisão, com repercussão geral reconhecida, do STF (RE 650.898/RS), entendeu que não há incompatibilidade do art. 39, § 4º, da CF (regime de subsídio), com o pagamento do décimo terceiro salário e do terço constitucional de férias a agentes políticos, desde que tais benefícios sejam instituídos por lei específica do respectivo Ente Federativo, não havendo possibilidade da concessão automática.

Nesse sentido, o TCESP publicou o Comunicado SDG nº 030/2017⁸⁹, alertando as Câmaras Municipais que a lei específica autorizadora, no que se refere à concessão aos vereadores, deverá observar o princípio da anterioridade, ou seja, passaria a vigor a partir da próxima legislatura em que for aprovada.

5.3.4.4. Sessões Extraordinárias

A partir de fevereiro de 2006, com a edição da EC nº 50, os membros do Congresso Nacional não mais podem receber por sessões extraordinárias, os chamados “jetons”.

No entendimento desta Corte de Contas, esta regra aplica-se também aos Vereadores. Essa leitura análoga, vertical, do art. 57, § 7º, da CF, ampara-se nas seguintes razões:

- O sobredito dispositivo tem dois inequívocos escopos: a) o da responsabilidade fiscal; b) o da recuperação da imagem do Poder Legislativo junto à sociedade brasileira;
- Em municípios com menos de 50 mil habitantes, 92% do todo nacional, como justificar a legitimidade e a economicidade no pagamento de sessões extraordinárias, quando as reuniões normais, ordinárias, acontecem, regra geral, em uma única noite da semana?
- Os Deputados Federais e Senadores realizam, em média, três sessões ordinárias por semana e nada recebem por sessões extraordinárias. Sob a ótica da isonomia, por que os Vereadores devem ser indenizados pelo labor extraordinário, se realizam sessão normal, no mais das vezes, uma única noite da semana?
- Nos moldes do art. 29, VI, da CF, a fixação remuneratória do Vereador submete-se ao que dispõem as outras normas constitucionais;
- A Lei Maior é mais que os atos locais fixatórios e as leis orgânicas municipais.

Nessa trilha, o não pagamento de sessões extraordinárias para os Vereadores ampara-se na leitura simétrica do art. 57, § 7º, da Carta Magna, e nos princípios constitucionais da moralidade, economicidade e legitimidade da despesa pública.

⁸⁹ DOE de 7 de dezembro de 2017.

A propósito, essa interpretação foi acolhida pelo STF, que rejeitou o pagamento de sessões extraordinárias para Deputados Estaduais do Paraná (ADI 4509 MC/PA, rel. Min. Cármen Lúcia, 7.4.2011. – ADI-4509).

Esta e. Corte editou a seguinte Súmula sobre o tema:

SÚMULA Nº 52 – É vedado o pagamento de sessões extraordinárias ou verbas de gabinete a Vereadores.

5.3.4.5. Verbas de Gabinete

Há Edilidades que entregam, todo mês, determinada quantia para cada gabinete de Vereador; com isso, são bancadas despesas com combustível, celular, cópias xerográficas, material de escritório, participação em eventos, manutenção de veículos, entre outras. É a tal Verba de Gabinete que tem outras designações como, por exemplo, Auxílio Encargos Gerais de Gabinete ou Ajuda de Custo.

Tem-se impróprio o pagamento dessa verba, eis que compete ao Vereador produzir leis e fiscalizar o Executivo; jamais autorizar, ele próprio, despesa orçamentária, com exceção do Chefe do Legislativo Municipal.

Ao demais, e no intento de reduzir custos, obter racionalidade operacional e melhor submeter-se aos princípios e regras do art. 37 da CF, o gasto camarário deve ser processado, de modo centralizado, no serviço administrativo da Edilidade e não em cada gabinete de Vereador.

Em face da economia de escala, licitações para bens e serviços logram preços mais vantajosos do que os obtidos na esfera de procedimento do Vereador.

Diferente do que acontece com os Deputados e Senadores, a atividade essencial da vereança não exige deslocamentos para além da fronteira municipal, o que dispensa verbas indenizatórias como o auxílio-moradia e a ajuda de custo para transporte.

De se ressaltar que, para despesas com viagem oficial, há sempre a alternativa do adiantamento, fundo que, para esta Corte, deve estar sob responsabilidade formal de um servidor efetivo; não do agente político; isso para que se atenda ao art. 68 da Lei nº 4.320/1964.

De mais a mais, e ante o fato de a CF misturar, em um só artigo (39, § 4º), verbas remuneratórias (gratificação, adicional) e indenizatórias (prêmio, verba de representação), tem-se interpretado que, frente à sua habitualidade, anterioridade e uniformidade, a verba de gabinete afronta o subsídio em parcela única, introduzido pela EC nº 19/1998.

Por fim, esta e. Corte editou a Súmula nº 52, tratando do tema, como já citado no item precedente deste Manual.

5.3.4.6. Retenções sobre a Remuneração do Vereador

A remuneração dos vereadores sofre duas retenções: descontos

previdenciários e imposto de renda na fonte.

Quanto à **previdência**, no caso de servidor público filiado a regime próprio, deverá permanecer vinculado ao sistema previdenciário de origem (art. 38, V, da CF, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019).

Nessa toada, aos agentes políticos não vinculados ao regime próprio de previdência, mantém-se a obrigatoriedade da contribuição ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), face aos art. 40, § 13 c/c art. 195, II, da CF, c/c a alínea “j” do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Esta contribuição deve ser retida pelo órgão pagador (Câmara Municipal), e contabilizada como receita extraorçamentária até o posterior recolhimento à Receita Federal do Brasil ou ao regime próprio de origem, nos prazos e condições regulamentados⁹⁰.

Igual tratamento deve ser adotado no tocante à cota patronal da referida contribuição social.

Quanto ao **imposto de renda**, deve ser retido caso o subsídio ultrapasse o limite de isenção, nas alíquotas devidas, conforme alíquotas e demais regulamentações, que podem ser consultadas no *site* da Receita Federal do Brasil.

De acordo com art. 158, I, da CF, pertence ao município o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos que pagam, a qualquer título. Não obstante, considerando tratar-se de imposto de competência federal, tal ente não pode determinar qualquer isenção, redução ou alteração nas faixas de aplicação, conforme determinado nos arts. 150, II, e 153, III, § 2º, I, da CF.

Nesse sentido, essas retenções devem ser recolhidas à Prefeitura, a qual contabilizará como receita orçamentária, considerado que a Edilidade não gera receita, mantendo-se somente por meio dos suprimentos financeiros vindos, todo mês, do Caixa Central (art. 168 da CF).

Por fim, eventuais dívidas/parcelamentos de encargos, na condição de despesa própria do Legislativo Municipal, devem ser honrados à conta do orçamento específico da Câmara e não pela Prefeitura.

5.4. LIMITE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Conforme definido pelo art. 19, inciso III, da LRF, o município não poderá gastar mais de 60% nas despesas com pessoal, isso em relação à Receita Corrente Líquida; sendo que para o Legislativo, consoante estabelecido no art. 20, inciso III, alínea “a”, as despesas não poderão exceder a 6% da RCL.

As regras para composição destas despesas encontram-se detalhadas no item 3.5 deste Manual.

Outras informações também podem ser consultadas no Manual específico da Lei de Responsabilidade Fiscal.

⁹⁰ Vide Orientação Normativa MPS nº 02, de 31 de março de 2009 (atualizada).

5.5. CAUTELAS NA GESTÃO FINANCEIRA

5.5.1. Uso do Regime de Adiantamento

Deliberou esta Corte que o regime de adiantamento pode ser utilizado, segundo a lei local, pelo agente político, desde que, nos termos do art. 68 da Lei nº 4.320/1964, apenas servidor público retire, em seu próprio nome, o numerário, identificando depois, na prestação de contas, o nome do Vereador que realizou a correspondente parcela da despesa.

Eis a Deliberação TC-A-42975/026/08:

Artigo 1 – Salvo o subsídio a que faz jus na conformidade do artigo 29 da Constituição Federal, é vedado pagamento a qualquer título a Vereador.

Artigo 2 – O Vereador, no caso de deslocamento do Município para participação em eventos oficialmente autorizados, poderá ter as despesas, eventualmente realizadas, suportadas pelo regime de adiantamento, de que trata o artigo 68 da Lei Federal n. 4.320, de 1964, **feito a servidor responsável pela necessária e correspondente prestação de contas.**

Artigo 3 – esta Deliberação entra em vigor na data de sua publicação.

São Paulo, 3 de dezembro de 2008.

É de boa prática e altamente recomendável que, para fins de dispêndios com viagens, os deslocamentos dos Srs. Edis sejam autorizados pelo Presidente da Câmara ou pela Mesa Diretora, levando em conta a parcimônia na definição do quantitativo de representantes e deixando claro qual o objetivo e o interesse público envolvidos, sob pena do excesso ser considerado impróprio e o ordenador da despesa ser obrigado a devolver o numerário recebido a título de adiantamento.

Nesse sentido, o Tribunal de Contas decidiu no TC-000103/026/01:

DESPESAS PÚBLICAS EM EXCESSO – Participação de vereadores em congressos - Legislação Municipal não justifica os dispêndios exorbitantes realizados a esse título – Julgamento pela irregularidade das contas do exercício anterior por esse mesmo motivo (TC-1569/026/00) – Designação de número excessivo de participantes – Desatendimento do interesse público e inobservância dos princípios da isonomia e da razoabilidade – Recurso conhecido e parcialmente provido.

Consolidando o entendimento, foi editada a seguinte Súmula nº 46 por esta Corte de Contas, conforme já citado neste Manual.

5.5.2. Responsabilidade do Presidente da Câmara na condição de ordenador da despesa

Deliberou esta Casa que, na qualidade de ordenador da despesa, o Presidente da Câmara responde pela devolução de gastos irregulares, o que inclui os valores indevidamente pagos aos Vereadores.

Eis a Deliberação TC-A-043579/026/08:

1. a **satisfação dos débitos resultantes das decisões do Tribunal de Contas cabe aos responsáveis definidos no artigo 70, parágrafo único, da Constituição Federal, artigo 32, parágrafo único, da Constituição do Estado, e artigos 15, 36 e 39 da Lei Complementar n.709/93.**

2. não atendida a determinação do Tribunal para recolhimento do débito, expedir-se-á o correspondente título executivo em favor da Fazenda Pública, segundo previsão do parágrafo 3º do artigo 71 da Constituição Federal, cumprindo ao órgão administrativo competente adotar as providências necessárias à cobrança judicial ou extrajudicial, no prazo que lhe for fixado, definindo responsabilidades segundo a lei civil.

3 – Publique-se,

São Paulo, 03 de dezembro de 2008.

EDUARDO BITTENCOURT CARVALHO – Presidente

FULVIO JULIÃO BIAZZI – Relator

Publicado no DOE de 4 de dezembro de 2008.

5.5.3. Devolução de numerários não utilizados

De se enfatizar que o numerário não utilizado pela Câmara deve ser devolvido à Prefeitura, quer isso esteja, ou não, previsto na lei orgânica do Município. Com a aprovação da EC nº 109/2021, se não houver a devolução no exercício, o valor será deduzido das primeiras parcelas duodecimais do exercício seguinte.

Com efeito, a Edilidade não gera receita pública; somente administra repasses vindos, todo mês, do Poder Executivo (art. 168 da CF). Nessa linha de raciocínio, os ganhos obtidos em aplicações financeiras, eventual alienação de bens, assim como o Imposto de Renda retido na fonte, também esses haverão de ser entregues, em tempo breve, à Tesouraria do município.

5.5.4. Acumulação de Cargos

Desde que haja comprovada compatibilidade de horários, poderá o Vereador também receber pelo desempenho de cargo, emprego ou função na Administração Pública. É o que possibilita o art. 38, III, da CF.

Não havendo tal adequação de horários, deve o Edil afastar-se do cargo, emprego ou função, podendo optar por uma das duas remunerações.

No caso do Presidente da Mesa Legislativa, esta Corte, em 13/12/2006, assim deliberou:

O Vereador investido na Presidência da Câmara Municipal, em face das atribuições inerentes à representação e à administração do Poder Legislativo, deverá afastar-se do cargo, emprego ou função pública que exerça, sendo-lhe facultado optar pela sua remuneração, **salvo se houver comprovada compatibilidade de horários.** (TC-A-016270/026/05).

Reitere-se que o STF já se manifestou pela impossibilidade de acumulação de vencimentos de **cargo em comissão** em pessoa jurídica de direito público – inclusive autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista ou empresa concessionária de serviço público -, municipal, estadual ou federal **com** vencimentos de **cargo eletivo municipal** (vide item 2.3 deste Manual).

5.5.5. Transparência Fiscal e Lei de Acesso à Informação

A cada quatro meses deve o Presidente da Câmara enviar, ao Tribunal de Contas, o relatório de gestão fiscal, também assinado pelo diretor financeiro e responsável do controle interno (art. 54 da LRF). Do contrário, o gestor fica sujeito à multa aplicada por esta Casa.

As contas anuais do Prefeito ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no órgão legislativo municipal, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade (art. 49 da LRF).

Ainda, precisa a Casa Municipal de Leis publicar, todo ano, os valores dos subsídios e da remuneração dos cargos e empregos públicos (art. 39, § 6º, da CF).

Além dessas obrigações, a Edilidade deve atender os conteúdos mínimos de transparência e serviço de acesso à informação, estabelecidos pela Lei nº 12.527/2011 (LAI).

5.5.6. Licença do Vereador

Eventuais afastamentos dos agentes políticos, por motivos médicos, deverão compatibilizar-se com as normas do respectivo regime jurídico/previdenciário⁹¹.

Aos filiados a regime próprio de previdência, consoante estabelecido no art. 9º, §§ 2º e 3º, da Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, que se afastarem por incapacidade temporária e salário-maternidade, terão os seus pagamentos realizados diretamente pelo ente federativo (de origem), e não serem custeados pelo respectivo RPPS ou pelo órgão em que é exercido o mandato eletivo (evidentemente, quando diverso ao de origem do vínculo).

Contudo, aos ligados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, não cabe ao próprio órgão em que é exercido o mandato eletivo o pagamento desses benefícios, devendo ser pleiteados o correlato auxílio-doença, ou benefício assemelhado, ao RGPS. Neste sentido já decidiu o e. Tribunal de Contas do Estado (TC-002015/026/10⁹²).

⁹¹ Aos filiados ao regime próprio de previdência, consoante estabelecido no art. 9º, §§ 2º e 3º, da Emenda Constitucional nº 103/2019, os afastamentos por incapacidade temporária devem ser pagos diretamente pelo ente federativo, e não custeados pelo respectivo RPPS.

⁹² TCESP – Relator Auditor Substituto de Conselheiro Antonio Carlos dos Santos. Data da publicação: DOE de 10/10/2013.

6. BIBLIOGRAFIA

- GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. São Paulo, Saraiva, 2006.
- MACHADO JR., J. Teixeira e REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada**. Rio de Janeiro, IBAM, 2001.
- MORAES, Cristiana de Castro e BERALDO, Sidney Estanislau. **Planejar é Preciso**. Publicado no site do TCESP. 2015.
- NUNES, Moacyr de Araújo. **Manual de Orçamento e Contabilidade Pública**. São Paulo, CEPAM, 1993.
- RIGOLIN, Ivan Barbosa. **Manual Prático das Licitações**. São Paulo, Saraiva, 7ª. edição, 2008.
- RIGOLIN, Ivan Barbosa. **Contrato Administrativo**. São Paulo, Editora Fórum, Belo Horizonte, 2007.
- RIGOLIN, Ivan Barbosa. **O Servidor Público nas Reformas Constitucionais**. Editora Fórum, Belo Horizonte, 2008.
- SANTANA, Jair Eduardo. **Subsídios de Agentes Políticos Municipais**. Belo Horizonte, Fórum, 2004.
- SUGIURA, Paulo Massaru Uesugi. **Marco Regulatório do Terceiro Setor**. *Jus Navigandi*, agosto de 2014.
- TOLEDO JR., Flavio C. e ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada Artigo por Artigo**. Editora NDJ, São Paulo, 3ª. edição, 2005.
- TOLEDO JR., Flavio C. e ROSSI, Sérgio Ciquera. **A Lei 4.320 no Contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Editora NDJ, São Paulo, 2005.
- TOLEDO JR., Flavio C. **Fim de Mandato – As Despesas Proibidas**. Artigo publicado na Revista do Tribunal de Contas da União, 2008.
- TOLEDO JR., Flavio C. **O FUNDEB e os Mínimos Constitucionais da Educação**. Publicado no site *Jus Navigandi*, setembro de 2010.

7. ANEXO**ANEXO 1 – DESPACHO-PADRÃO – ATENDIMENTO AO ARTIGO 16 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – publicado no DOE, de 13 de setembro de 2006****COMUNICADO SDG n° 28/2006**

O Tribunal de Contas do Estado recomenda aos responsáveis pelos órgãos jurisdicionados que o despacho referido no artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal contenha as informações que integram o MODELO abaixo proposto.

Modelo de despacho do Ordenador da Despesa**Atendimento ao art. 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal**

Na qualidade de ordenador da despesa, declaro que o presente gasto dispõe de suficiente dotação e de firme e consistente expectativa de suporte de caixa, conformando-se às orientações do Plano Plurianual e da Lei de Diretrizes Orçamentárias, motivo pelo qual, às fls. ____, faço encartar cópia do respectivo trecho desses instrumentos orçamentários do Município.

Em seguida, estimo o impacto trienal da despesa, nisso também considerando sua eventual e posterior operação:

Valor da despesa no 1° exercício.....R\$

Impacto % sobre o Orçamento do 1° exercício.....%

Impacto % sobre o Caixa do 1° exercício.....%

Valor da despesa no 2° exercício.....R\$

Impacto % sobre o Orçamento do 2° exercício.....%

Impacto % sobre o Caixa do 2° exercício.....%

Valor da despesa no 3° exercício.....R\$

Impacto % sobre o Orçamento do 3° exercício.....%

Impacto % sobre o Caixa do 3° exercício.....%

Nome, Cargo e Assinatura do Ordenador da Despesa

SDG, 12 de setembro de 2006.

SÉRGIO CIQUERA ROSSI

Secretário-Diretor Geral



TCESP

Tribunal de Contas
do Estado de São Paulo

www.tce.sp.gov.br



@tcesp



tcesp



tcespoficial



@tcesp



@tcesp



tcesp-rss