



Tribunal de Contas
ESTADO DE PERNAMBUCO

Documento Assinado Digitalmente por: Rosana Komuro
Acesse em: <https://stce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 931a0f20-51f3-48cc-84d2-f3e562926465

Relatório de Auditoria

Prestação de Contas de Prefeito 2021



Município de Cabo de Santo Agostinho

Processo TCE-PE nº 22100429-4

Cons. TERESA DUERE



RELATORIA

Cons. TERESA DUERE

SEGMENTO

Gerência de Contas de Governo Municipais (GEGM)

SERVIDOR(A) DESIGNADO(A)

ROSANA KOMURO



Sumário

Documento Assinado Digitalmente por: Rosana Komuro
Acesse em: <https://stc.tce.pe.gov.br/epd/validaDoc.seam> Código do documento: 931a0f20-51f3-48cc-84d2-f3e562926465

APRESENTAÇÃO

1 RESUMO DO RELATÓRIO

2 ORÇAMENTO

- 2.1 RECEITA ARRECADADA
- 2.2 DESPESA REALIZADA
- 2.3 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

3 FINANÇAS E PATRIMÔNIO

- 3.1 CONTROLE POR FONTE/DESTINAÇÃO DOS RECURSOS
- 3.2 ASPECTOS RELACIONADOS AO ATIVO
 - 3.2.1 Dívida Ativa
- 3.3 ASPECTOS RELACIONADOS AO PASSIVO
 - 3.3.1 Provisões matemáticas previdenciárias
- 3.4 RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
- 3.5 CAPACIDADE DE PAGAMENTO DE DÍVIDAS DE CURTO PRAZO

4 REPASSE DE DUODÉCIMOS À CÂMARA DE VEREADORES

5 RESPONSABILIDADE FISCAL

- 5.1 RELAÇÃO DESPESA CORRENTE E RECEITA CORRENTE
- 5.2 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA
- 5.3 DESPESA TOTAL COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO
- 5.4 DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
- 5.5 RESTOS A PAGAR DO PODER EXECUTIVO
- 5.6 OPERAÇÕES DE CRÉDITO

6 EDUCAÇÃO

- 6.1 APLICAÇÃO NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO
- 6.2 FUNDEB
 - 6.2.1 APLICAÇÃO NA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA
 - 6.2.2 LIMITE DO SALDO DA CONTA DO FUNDEB
 - 6.2.3 LIMITES DE APLICAÇÃO DA COMPLEMENTAÇÃO - VAAT

7 SAÚDE

- 7.1 APLICAÇÃO NAS AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

8 PREVIDÊNCIA PRÓPRIA

- 8.1 EQUILÍBRIO FINANCEIRO
- 8.2 EQUILÍBRIO ATUARIAL
- 8.3 ALÍQUOTAS DE CONTRIBUIÇÃO
- 8.4 RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

APÊNDICES



Apresentação

Este relatório de auditoria tem por objetivo analisar a prestação de contas do Prefeito do Município de Cabo de Santo Agostinho, sob a responsabilidade do Sr. CLAYTON DA SILVA MARQUES, relativa ao exercício de 2021, e subsidiar a emissão do respectivo parecer prévio, na forma do art. 86, § 1º, inciso III, da Constituição Estadual e do art. 2º, inc. II, da Lei Estadual nº 12.600/2004.

Ademais, de acordo com o doc. 02 da prestação de contas, verifica-se que não houve mais de um ocupante do cargo de Prefeito ao longo do exercício.

O Sr. CLAYTON DA SILVA MARQUES atuou como ordenador de despesas da Prefeitura de Cabo de Santo Agostinho, conforme relação dos responsáveis da prestação de contas de gestão de 2021, disponível no sistema de processo eletrônico do TCE-PE¹.

A análise técnica e o parecer prévio deste Tribunal sobre as contas anuais de governo prestadas pelo Chefe do Poder Executivo municipal ou o seu julgamento pela Câmara Municipal não eximem de responsabilidade os administradores - inclusive o Prefeito, quando ordenador de despesa - e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores da administração direta ou indireta, de qualquer dos Poderes e órgãos do município, bem como aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário, nem obstatam o posterior julgamento pelo Tribunal de Contas, em consonância com o art. 29, § 2º e com o art. 30, inciso II, da Constituição Estadual.

A prestação de contas mencionada foi autuada sob o nº 22100429-4 e deve consolidar as contas dos Poderes Executivo e Legislativo municipal. As informações do Poder Executivo, por sua vez, devem apresentar os resultados das administrações direta e indireta constantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, incluindo os fundos especiais.

Os exames foram conduzidos de acordo com as normas e procedimentos gerais relacionados ao Controle Externo, segundo Resolução TC nº 13/1996, compreendendo:

- Análise quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;
- Análise dos resultados consolidados da entidade e dos instrumentos de planejamento governamental;
- Verificação quanto à conformidade às normas constitucionais, legais e regulamentares, bem como observância de limites estabelecidos nas normas constitucionais e infraconstitucionais;
- Observância às normas legais vigentes, incluídas as resoluções e decisões deste Tribunal;
- Análise das peças que integram a prestação de contas, bem como dos demais documentos posteriormente juntados ao processo.

A seguir, apresenta-se um histórico de pareceres prévios emitidos por esta Corte de Contas em processos de prestação de contas de Prefeito de Cabo de Santo Agostinho nos últimos exercícios:

¹ <http://etce.tce.pe.gov.br/epp/ConsultaPublica/listView.seam>



Contas de Prefeito instruídas/apreciadas no período 2013-2020

Exercício	Nº do Processo	Parecer Prévio	Prefeito
2014	151000657	Aprovação com ressalvas	José Ivaldo Gomes
2015	161001269	Rejeição	José Ivaldo Gomes
2016	171000912	Aprovação com ressalvas	José Ivaldo Gomes
2017	181004290	Aprovação com ressalvas	Luiz Cabral de Oliveira Filho
2018	191000991	Aprovação com ressalvas	Luiz Cabral de Oliveira Filho
2018	191000991	Aprovação com ressalvas	Clayton da Silva Marques
2019	201001962	Aprovação com ressalvas	Clayton da Silva Marques
2019	201001962	Aprovação com ressalvas	Luiz Cabral de Oliveira Filho
2020	211004431	Aprovação com ressalvas	Luiz Cabral de Oliveira Filho

Fonte: Fonte: Sistema AP e eTCEPE.; atualizado até 10/10/2022

Vale lembrar que em 2021 o Brasil e o mundo continuaram a enfrentar os efeitos da pandemia causada pelo novo coronavírus, chamado cientificamente de SARS-CoV-2, o qual leva a um quadro de infecção viral conhecido como covid-19. No Estado de Pernambuco, o estado de calamidade pública em virtude da pandemia foi declarado no Decreto nº 48.833, de 20 de março de 2020, e prorrogado até o fim de 2021 pelos Decretos nº 49.959, de 16 de dezembro de 2020, 50.900, de 25 de junho de 2021, e 51.488, de 29 de setembro de 2021.

Os documentos relativos aos itens 54 a 66 da Resolução TCE-PE nº 147/2021 apresentam informações municipais sobre o impacto da pandemia no município. A análise desses documentos encontra-se no Item 7 deste relatório, que trata da Saúde municipal.



1

RESUMO DO RELATÓRIO

Seguem relacionadas as irregularidades e deficiências [ID] identificadas na presente auditoria, agrupadas de acordo com os temas dos capítulos abordados neste relatório.

ORÇAMENTO (Capítulo 2)

[ID.01] LOA com receitas de capital superestimadas, não correspondentes à real capacidade de arrecadação do município (Item 2.1).

[ID.02] Programação financeira deficiente (Item 2.1).

[ID.03] Inconsistência no valor da despesa realizada informado no sistema Tome Contas do TCE-PE e aquele informado no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do encerramento do exercício (Item 2.2).

[ID.04] Cronograma de execução mensal de desembolso deficiente (Item 2.2).

[ID.05] LOA com previsão de um limite exagerado para a abertura de créditos adicionais, descaracterizando a concepção da peça orçamentária como um instrumento de planejamento (Item 2.2).

[ID.06] LOA com previsão de dispositivo inapropriado para abertura de créditos adicionais, pois, na prática, é mecanismo que libera o Poder Executivo de consultar a Câmara Municipal sobre o Orçamento e descaracteriza a concepção da peça orçamentária como um instrumento de planejamento (Item 2.2).

FINANÇAS E PATRIMÔNIO (Capítulo 3)

[ID.07] Balanço Patrimonial do município com registro deficiente do Passivo de longo prazo, uma vez que as provisões matemáticas previdenciárias não foram apuradas corretamente (Item 3.3.1).

EDUCAÇÃO (Capítulo 6)

[ID.08] Insuficiência de gastos em educação, por não atingimento do limite mínimo. Nos termos da EC nº 119/2022, a diferença deve ser acrescida ao montante mínimo a ser aplicado em manutenção e desenvolvimento do ensino até o exercício financeiro de 2023 (Item 6.1).

[ID.09] Descumprimento do limite máximo de 10% do saldo do FUNDEB para utilização no exercício seguinte (Item 6.2.2).

PREVIDÊNCIA PRÓPRIA (Capítulo 8)

[ID.010] Agravamento do desequilíbrio financeiro do Fundo em Repartição do RPPS, haja vista piora no resultado previdenciário, o que significa aumento da necessidade de financiamento do regime para pagar os benefícios previdenciários do exercício (Item 8.1).



Possíveis repercussões legais

Este item apresenta as possíveis repercussões legais que podem advir do não atendimento a requisitos legais apresentados no relatório. Ou seja, representam possibilidades de o Prefeito vir a responder processos perante este Tribunal de Contas, a Câmara Municipal ou o Poder Judiciário, assim como restrições institucionais aplicáveis ao município.

Tabela 1a Possíveis Repercussões Legais

Possível Repercussão Legal	Irregularidade
- Julgamento do Prefeito pelo TCE-PE, em Processo de Gestão Fiscal, por apresentar inconsistências ou incoerências nos valores e resultados dos demonstrativos do RGF e/ou RREO, com sanção de multa (Resolução TCE-PE nº 20/2015).	[ID.03]
- Proibição do município receber transferências voluntárias, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social (Lei Complementar nº 101/2000, artigo 25, § 1º, inciso IV, alínea b).	[ID.08]
- Intervenção do Estado no Município (Constituição Federal, artigo 35, inciso III).	[ID.08]

Limites constitucionais e legais

Tabela 1b Limites Constitucionais e Legais

	Especificação	Valor (R\$) ou Limite Legal	Fundamentação Legal	% ou Valor Aplicado (R\$) ²	Situação ³
DUODÉCIMOS	• Repasse de duodécimos à Câmara de Vereadores.	• R\$ 35.626.680,38	• CF/88, caput do art. 29-A (redação dada pela EC nº 25)	R\$ 35.626.680,36	Cumprimento
PESSOAL	• Despesa Total com Pessoal	• 54% da RCL.	• Lei Complementar nº 101/2000, art. 20.	1º Q. 48,61% 2º Q. 52,15% 3º Q. 50,54%	Cumprimento Cumprimento Cumprimento
DÍVIDA	• Dívida consolidada líquida (DCL).	• 120% da RCL.	• Resolução nº 40/2001 do Senado Federal.	0,00%	Cumprimento

² Percentual (%) ou valor aplicado, que a equipe de auditoria considerou como o correto, conforme levantamento realizado.

³ Cumprimento / Descumprimento.



EDUCAÇÃO	• Aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino.	• 25% da receita vinculável na manutenção e desenvolvimento do ensino.	• Constituição Federal, art. 212.	18,62%	Descumprimento
	• Aplicação na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica.	• 70% dos recursos do FUNDEB.	• Lei Federal nº 14.113/2020, art. 26.	78,86%	Cumprimento
	• Saldo da conta do FUNDEB ao final do exercício.	• Até 10% das receitas recebidas pelo FUNDEB.	• Lei Federal nº 14.113/2020, art. 25, § 3º.	15,85%	Descumprimento
	• Aplicação da complementação – VAAT em educação infantil.	• 50% da complementação -VAAT	• Lei Federal nº 14.113/2020, art. 28.	NA*	NA*
	• Aplicação da complementação – VAAT em despesas de capital.	• 15% da complementação -VAAT	• Lei Federal nº 14.113/2020, art. 27.	NA*	NA*
SAÚDE	• Aplicação nas ações e serviços públicos de saúde.	• 15% da receita vinculável em saúde.	• Lei Complementar nº 141/2012, art. 7º.	25,90 %	Cumprimento
PREVIDÊNCIA	• Limite das alíquotas de contribuição – Servidor Ativo (S)	• $S \geq 14\%$, podendo ser menor se o RPPS não possuir déficit atuarial a ser equacionado ⁴ .	• Emenda Constitucional nº 103/19, art. 9º, §4º	14%	Cumprimento
	• Limite das alíquotas de contribuição – Aposentados (S)	• $S \geq 14\%$, podendo ser menor se o RPPS não possuir déficit atuarial a ser equacionado ⁵	• Emenda Constitucional nº 103/19, art. 9º, §4º	14%	Cumprimento
	• Limite das alíquotas de contribuição – Pensionistas (S)	• $S \geq 14\%$, podendo ser menor se o RPPS não possuir déficit atuarial a ser equacionado ⁶	• Emenda Constitucional nº 103/19, art. 9º, §4º	14%	Cumprimento
	• Limite das alíquotas de contribuição – patronal – Plano Financeiro (E)	• $S \leq E \leq 2S$	• Lei Federal nº 9.717/98, art. 2º.	22,00	Cumprimento
	• Limite das alíquotas de contribuição – patronal – Plano Previdenciário (E)	• $S \leq E \leq 2S$	• Lei Federal nº 9.717/98, art. 2º.	22,00	Cumprimento

* NA = Não aplicado. Conforme evidenciado no apêndice I deste relatório, o município não recebeu Complementação da União – VAAT neste exercício, de forma que não há limite a ser aferido neste ano.

⁴ Hipótese em que a alíquota não poderá ser inferior às alíquotas aplicáveis ao Regime Geral de Previdência Social.

⁵ Idem.

⁶ Idem.



Sugestões de determinações e recomendações

Em face do exposto no corpo deste relatório, apresentam-se as seguintes sugestões de determinações a serem emitidas pela relatoria ao atual Prefeito ou a quem vier a sucedê-lo:

- Elaborar a programação financeira com base em estudo técnico-financeiro dos ingressos municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das entradas de recursos e garantir a eficácia desse instrumento de planejamento e controle (Item 2.1).
- Assegurar a consistência das informações sobre a despesa municipal prestadas aos órgãos de controle (Item 2.2).
- Elaborar o cronograma de execução mensal de desembolso com base em estudo técnico-financeiro dos dispêndios municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das saídas de recursos e garantir a eficácia desse instrumento de planejamento e controle (Item 2.2).
- Adotar as providências necessárias para corrigir os erros de registro das Provisões Matemáticas Previdenciárias no Balanço Patrimonial, de forma a evidenciar corretamente o Passivo Atuarial do ente, visando a dar a devida transparência sobre a situação patrimonial do RPPS e do ente aos participantes do regime, aos contribuintes e à sociedade (Item 3.3.1).

Em seguida, apresentam-se sugestões de recomendações ao atual Prefeito ou a quem vier a sucedê-lo:

- Enviar projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo com previsão de receita de capital compatível com a real capacidade de arrecadação municipal para que não seja comprometida a capacidade de planejamento das políticas públicas (Item 2.1).
- Iniciar o planejamento de ajustes administrativos que objetivem reduzir as despesas correntes, a fim de que, no futuro, haja capacidade financeira para garantir a execução de parcela maior de investimentos na municipalidade (Item 2.2).
- Estabelecer no Projeto de Lei Orçamentária um limite razoável para a abertura de créditos diretamente pelo Poder Executivo através de decreto, sem a inclusão de dispositivo inapropriado que amplia o limite real estabelecido, de forma a não descaracterizar a LOA como instrumento de planejamento e, na prática, excluir o Poder Legislativo do processo de alteração orçamentária (Item 2.2).
- Envidar esforços no sentido de reverter o baixo desempenho do Município de Cabo de Santo Agostinho nos resultados do Saeb e melhorar a eficiência alcançada com a aplicação dos recursos do contribuinte em Educação (Item 6).
- Buscar conhecer a realidade das redes de ensino com melhor desempenho, a fim de elaborar e adotar ações vinculadas à política pública educacional capazes de minimizar a ineficiência da rede municipal de ensino e os problemas relacionados ao desenvolvimento cognitivo dos alunos da rede pública (Item 6).



2

ORÇAMENTO

Objetivos:

- Analisar a conformidade do conteúdo da Lei Orçamentária Anual (LOA) em relação aos dispositivos legais, em especial no tocante à autorização para abertura de créditos adicionais e às operações de crédito;
- Verificar a existência da programação financeira e do cronograma mensal de desembolso. Caso exista programação financeira, verificar se as receitas previstas foram desdobradas em metas bimestrais de arrecadação;
- Verificar se todos os créditos adicionais abertos foram autorizados pelo Poder Legislativo, bem como se existiam fontes de recursos para a abertura dos créditos;
- Demonstrar a execução do orçamento municipal e o resultado orçamentário (de superavit, equilíbrio ou deficit);
- Verificar se as estimativas de receita consignadas na LOA refletem a real capacidade de arrecadação municipal;
- Verificar se os tributos municipais foram efetivamente arrecadados;
- Verificar a correção dos valores de receitas e despesas registrados nos demonstrativos contábeis;
- Evidenciar o desempenho da despesa municipal realizada em relação ao valor fixado pela LOA, bem como a representatividade dos restos a pagar processados e não processados.



2.1 Receita arrecadada

Em 2021, a receita arrecadada pelo Município de Cabo de Santo Agostinho atingiu R\$ 923.233.267,83 (Apêndice I).

Sob o prisma das categorias econômicas, esse volume de arrecadação possuiu a seguinte composição:

Tabela 2.1a Receitas Arrecadadas 2021 – Cabo de Santo Agostinho (em R\$)

Receita	Arrecadação
1. RECEITA CORRENTE	979.793.647,97
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	166.989.687,29
Receita de Contribuições	32.274.794,63
Receita Patrimonial	39.251.477,70
Receita Agropecuária	0,00
Receita Industrial	0,00
Receita de Serviços	460.195,04
Transferências Correntes	718.553.561,75
Outras Receitas Correntes	22.263.931,56
2. RECEITAS DE CAPITAL	2.399.067,56
Operações de Crédito	0,00
Alienação de Bens	21.400,00
Amortização de Empréstimos	0,00
Transferências de Capital	2.377.667,56
Outras Receitas de Capital	0,00
3. DEDUÇÕES DA RECEITA	-95.179.425,04
4. RECEITAS INTRAORÇAMENTÁRIAS	36.219.977,34
TOTAL DA RECEITA (1 + 2 - 3 + 4)	923.233.267,83

Fonte: Apêndice I

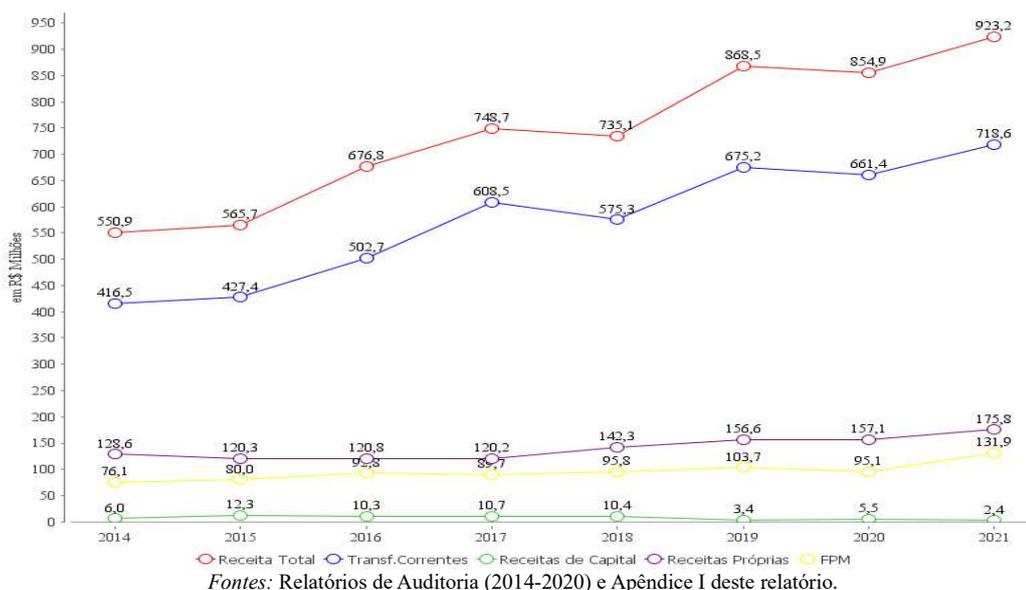
As receitas tributárias próprias⁷ perfizeram R\$ 175.845.668,95 (Apêndice I), equivalentes a 19,05% das receitas orçamentárias arrecadadas. Observou-se também que não foram realizadas operações de crédito.

A série histórica da arrecadação de um conjunto de receitas nos últimos exercícios foi a seguinte:

⁷As receitas tributárias próprias referem-se ao somatório das seguintes receitas: IPTU, ITBI, ISS, IRRF, Taxas, Contribuição de Iluminação Pública e Dívida Ativa Tributária. Os valores desses tributos estão discriminados no Apêndice I (contas 1.1.0.0.00.0.0 e 1.2.4.0.00.0.0).



Gráfico 2.1a Receita Total, Transferências Correntes, FPM, Receitas Tributárias Próprias⁸ e Receita de Capital, 2014-2021 - Cabo de Santo Agostinho⁹



Ademais, convém confrontar as informações constantes no sistema Tome Conta, desenvolvido por este Tribunal¹⁰, e aquelas prestadas pelo município ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi)¹¹, da Secretaria de Tesouro Nacional:

Tabela 2.1b Comparativo das receitas registradas – Siconfi x Tome Conta 2021 – Cabo de Santo Agostinho (em R\$)

Receita	STN-Siconfi (a)	Tome Conta (b)	Diferença % (a-b)/a
Impostos, Taxas e Contribuições	166.989.687,29	166.989.687,30	0,00
Cota-Parte – FPM	131.880.374,53	131.880.374,53	0,00
Cota-Parte - ITR	68.510,11	68.510,11	0,00
Cota-Parte - IOF	0,00	0,00	0,00
Cota-Parte - ICMS	339.922.416,92	339.922.416,90	0,00
Cota-Parte - IPVA	12.807.852,28	12.807.852,28	0,00
Cota-Parte - IPI sobre Exportação	1.274.459,45	1.274.459,45	0,00
Transf. Multigov. – FUNDEB	159.379.536,67	159.410.192,64	-0,02
Operações de Crédito	0,00	0,00	0,00
Alienação de Bens	21.400,00	21.400,00	0,00
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00

Fontes: Siconfi (STN); Sagres / Tome Conta (TCE-PE).

Apenas a receita de Transf. Multigov. – FUNDEB apresentou diferença entre os referidos sistemas, mas por ser de valor insignificante, não será considerado.

Previsão e Arrecadação das Receitas

A Lei Orçamentária Anual (LOA) estabelece o orçamento municipal. É a peça onde são estimadas as receitas e fixadas as despesas do governo. O orçamento é um instrumento

⁸ As receitas tributárias próprias referem-se ao somatório das seguintes receitas: IPTU, ITBI, ISS, IRRF, Taxas, Contribuição de Iluminação Pública e Dívida Ativa Tributária. Os valores desses tributos estão discriminados no Apêndice I (contas 1.1.0.0.00.0.0 e 1.2.4.0.00.0.0).

⁹ Valores correntes.

¹⁰ Disponível em www.tce.pe.gov.br

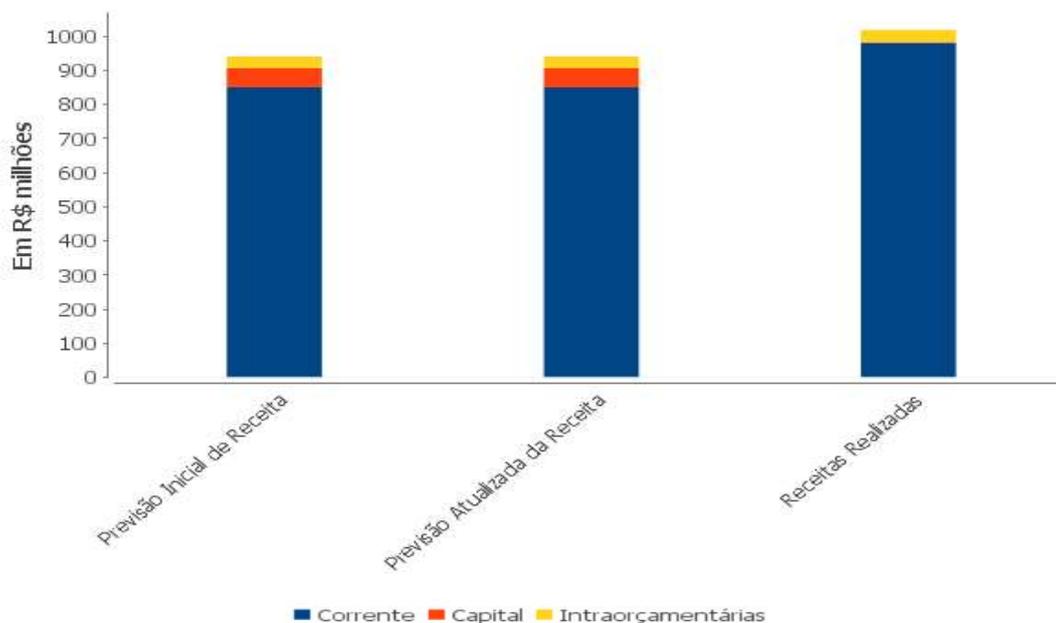
¹¹ Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf



que contribui para a transparência das contas públicas ao permitir que todo cidadão acompanhe e fiscalize a correta aplicação dos recursos públicos.

A Lei Municipal nº 3.598/2020 (doc. 44), doravante designada LOA 2021, estimou a receita do município em R\$ 940.500.000,00. O gráfico a seguir apresenta o contraste entre a previsão e a arrecadação da receita:

Gráfico 2.1b Receita Prevista x Arrecadada, 2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: Siconfi, Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre¹² e Apêndice I deste relatório.

Note no gráfico acima que houve uma arrecadação acima do previsto, exceto para as receitas de capital, cuja arrecadação foi sensivelmente abaixo do esperado, conforme mostra a tabela a seguir:

Tabela 2.1c Comportamento da Receita de Capital, 2021 – Cabo de Santo Agostinho

Item	Previsto 2021 (A)	Arrecadado 2021 (B)	Diferença (C=A-B)	Percentual Arrecadado (B/A)*100	Percentual Não Arrecadado (C/A)*100
Receita de Capital	56.100.000,00(1)	2.399.067,56(2)	53.700.932,44	4,28%	95,72%

Fontes: (1)RREO 6º BI (doc. 88)

(2)Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada do município (doc. 14, prestação de contas do prefeito municipal)

Da tabela acima, nota-se um exagero na previsão da arrecadação da receita de capital, cujo valor efetivamente arrecadado foi de apenas a 4,28% do total previsto, sequer se aproximando, minimamente, de sua estimativa.

O gráfico 2.1a reforça a constatação acima, pois ele demonstra que a arrecadação da Receita de Capital, de R\$ 2.399.067,56, foi a menor da série histórica 2014-2021, podendo-se dizer que a falha, ao estimá-la em mais de R\$ 56 milhões, foi demasiadamente excessiva. O gráfico citado comprova que, desde 2014, a arrecadação da receita de capital jamais alcançou o valor minimamente próximo do valor previsto para 2021, revelando que o aperfeiçoamento da estimativa de receitas deve centrar seus esforços sobre essa categoria.

De acordo com o art. 12 da LRF:

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas

¹² Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf



das de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

É cediço que o art. 12 da LRF impõe que a metodologia de cálculo e premissas utilizadas nas projeções das receitas e, conseqüentemente, na fixação das despesas sejam baseadas em critérios técnicos e legais que reflitam valores próximos à realidade da execução orçamentária, impedindo que previsões subestimadas ou superestimadas acarretem incertezas e/ou frustrações no tocante ao desenvolvimento das ações administrativas, as quais ficam sensivelmente prejudicadas, além de comprometer a política fiscal do município.

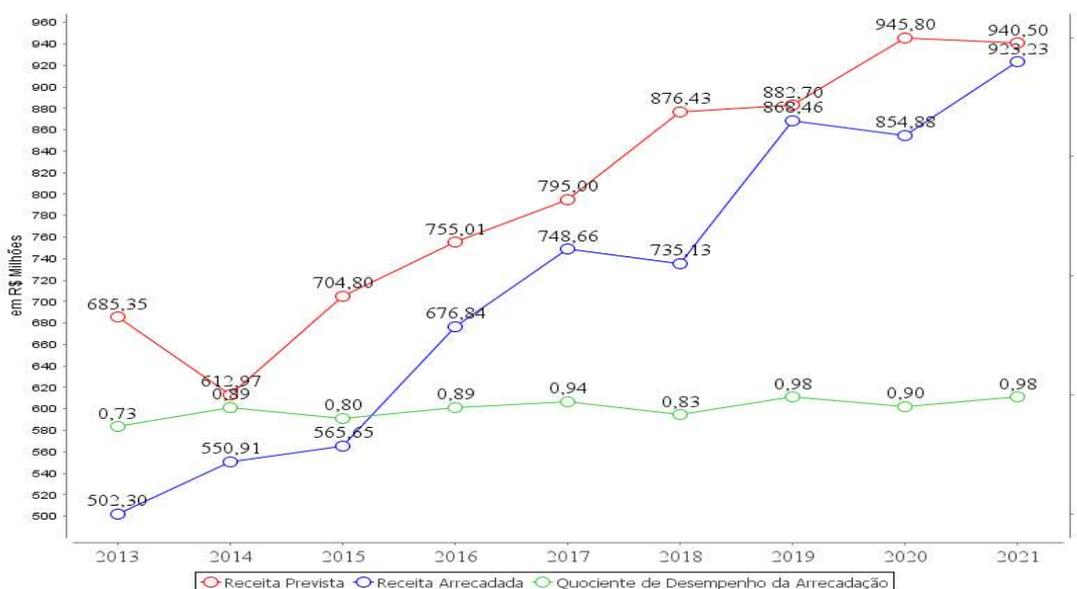
Diante do exposto, confirma-se que a receita de capital prevista na LOA 2020 estava superestimada e não correspondia à real capacidade de arrecadação do Município de Cabo de Santo Agostinho, estando em desacordo com o art. 12 da LRF.

Portanto, para que não seja comprometida a capacidade de planejamento das políticas públicas, guiando-se o gestor por uma expectativa de arrecadação com razoável probabilidade de não se efetivar, convém sugerir que seja recomendado ao Prefeito, ou a quem vier a sucedê-lo, que envie projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo com previsão de receita de capital compatível com a real capacidade de arrecadação municipal.

Não obstante o exagero na previsão de Receita de Capital acima identificado, desde 2014, o município aperfeiçoou a estimativa de receita total para 2021.

A seguir série histórica comparativa da previsão e arrecadação das receitas:

Gráfico 2.1c Receita Prevista x Receita Arrecadada, 2013-2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: (1) Receita Prevista 2021: Balanço Orçamentário (doc. 4); (2) Receita Arrecadada 2021: Apêndice I deste relatório - Análise da Receita Arrecadada; (3) Receita Prevista e Arrecadada de anos anteriores: Relat. de Auditoria do Processo de Contas de Prefeito do ano anterior.

Obs.: Os dados do gráfico consideraram as deduções da receita e as receitas intraorçamentárias.

Observe que o Quociente de Desempenho da Arrecadação (QDA)¹³ em 2021 foi de 0,98, indicando que o município arrecadou R\$ 0,98 para cada R\$ 1,00 previsto.

A capacidade de arrecadação do município, ainda um pouco aquém da expectativa de receita, também é demonstrada pela trajetória do QDA (linha verde), que no exercício de 2021 se aproximou da unidade.

¹³ Razão entre a receita efetivamente arrecadada e a receita prevista.



Programação Financeira

A LRF¹⁴, em seu artigo 8º, determina que o Poder Executivo estabeleça a programação financeira¹⁵ em até 30 dias após a publicação do orçamento, nos termos em que dispuser a LDO¹⁶.

A elaboração da programação financeira visa ao controle do gasto público ante eventuais frustrações na arrecadação da receita.

Uma vez que, ao final de um bimestre, a realização da receita venha a não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes Executivo e Legislativo deverão promover, nos 30 dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela LDO (art. 9º da LRF).

A programação financeira foi encaminhada na prestação de contas (doc. 21).

Verificou-se que, em obediência ao previsto no art. 13 da LRF¹⁷, ela evidencia o desdobramento das receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação.

Contudo, verificou-se que a programação financeira não foi muito eficiente, tendo em conta que a simples divisão por 12 meses da receita total prevista na LOA não constitui metodologia adequada, uma vez que as receitas não se comportam de forma proporcional e uniforme durante a execução orçamentária no transcorrer do exercício.

Observe no gráfico a seguir como se conduziu a arrecadação em relação à previsão:

¹⁴ Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000.

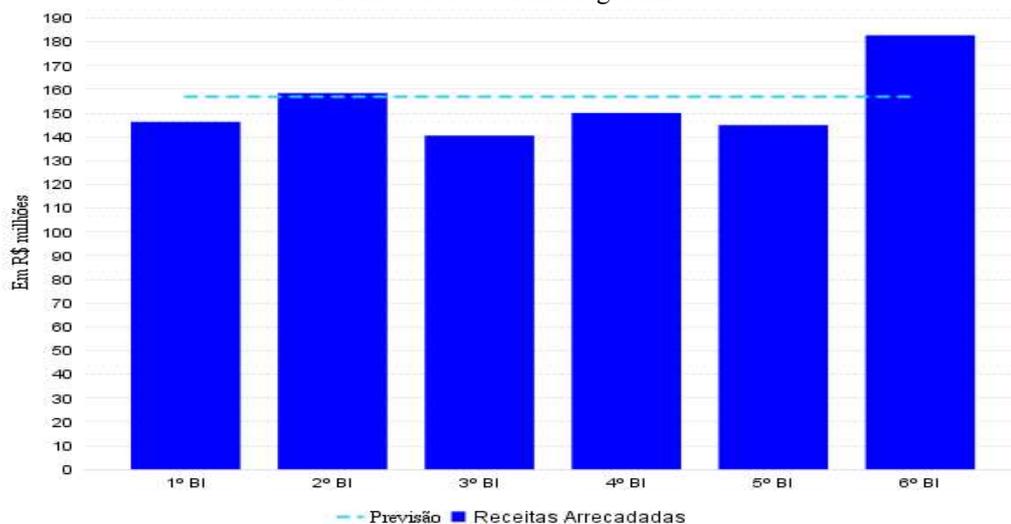
¹⁵ A programação financeira visa a compatibilizar a realização de receitas com a execução de despesas, correspondendo ao fluxo de caixa para o exercício de referência.

¹⁶ Lei de Diretrizes Orçamentárias.

¹⁷ Segundo a LRF: Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.



Gráfico 2.1d Previsão de receitas na Programação Financeira x Receitas arrecadadas
2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: Programação Financeira (doc. 21) e Siconfi, RREO 1º- 6º bimestres de 2021¹⁸.

Observou-se que, à exceção do 2º bimestre, o resultado em todos os bimestres apresentou divergências entre o previsto e o realizado.

Esta Corte de Contas já se pronunciou sobre o tema. O Parecer Prévio emitido no Processo TCE-PE Nº 20100136-6, de prestação de contas de governo de Ipubi do exercício de 2019, por exemplo, determinou:

2. Elaborar a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, no prazo estabelecido no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, com base em estudo técnico-financeiro dos ingressos e dispêndios municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das entradas e saídas de recursos e a garantir a eficácia a tais instrumentos de planejamento e controle;

Sugere-se que seja determinado ao gestor municipal, ou a quem vier a sucedê-lo, que elabore a programação financeira com base em estudo técnico-financeiro dos ingressos municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das entradas de recursos e garantir a eficácia desse instrumento de planejamento e controle.

A irregularidade em tela relaciona-se com o seguinte ponto:

- Insuficiência de gastos em educação, por não atingimento do limite mínimo (Item 6.1).

¹⁸ Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf

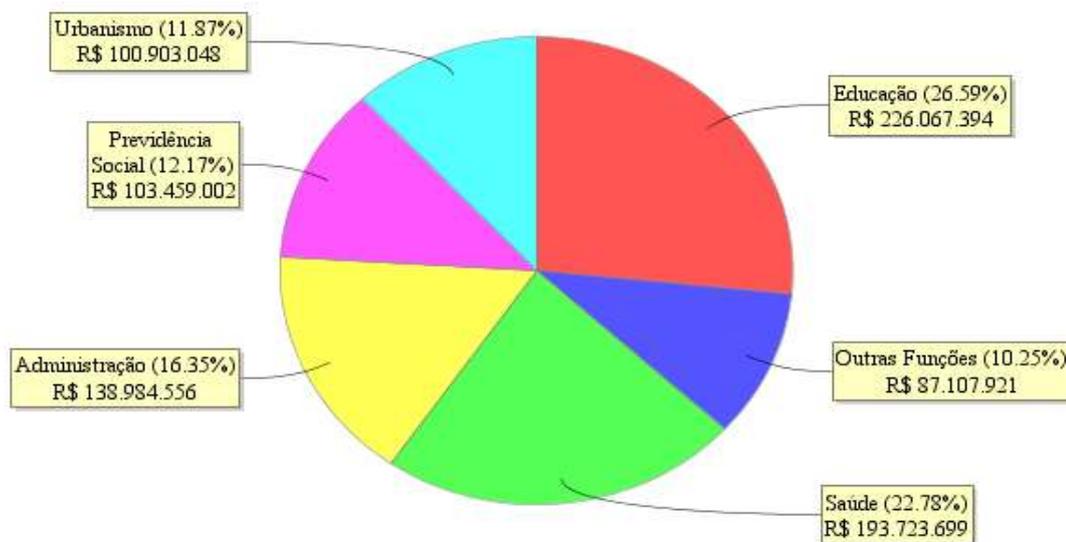


2.2 Despesa realizada

Em 2021, a despesa realizada do Município de Cabo de Santo Agostinho atingiu R\$ 850.245.620,32.

Sob a ótica da classificação das despesas por função, a distribuição dessas despesas foi a seguinte:

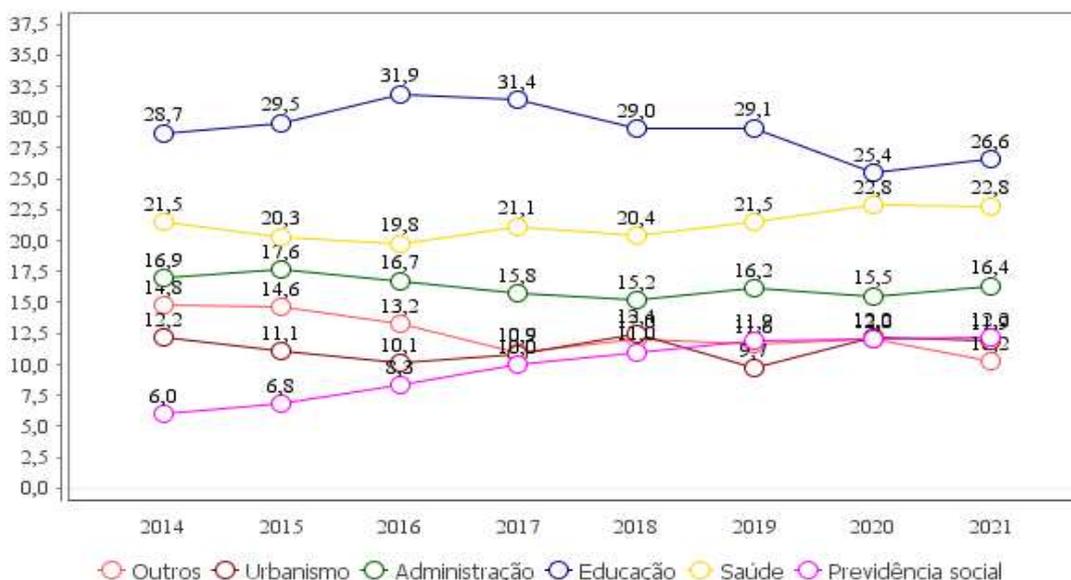
Gráfico 2.2a Despesa empenhada por Função, 2021 - Cabo de Santo Agostinho
(em R\$ e em % do total empenhado)



Fonte: Demonstrativo da despesa realizada por funções e programas (doc. 19)

A série histórica da despesa por função é a seguinte:

Gráfico 2.2b Despesa empenhada por Função, 2014-2021 – Cabo de Santo Agostinho
(em % do total empenhado)



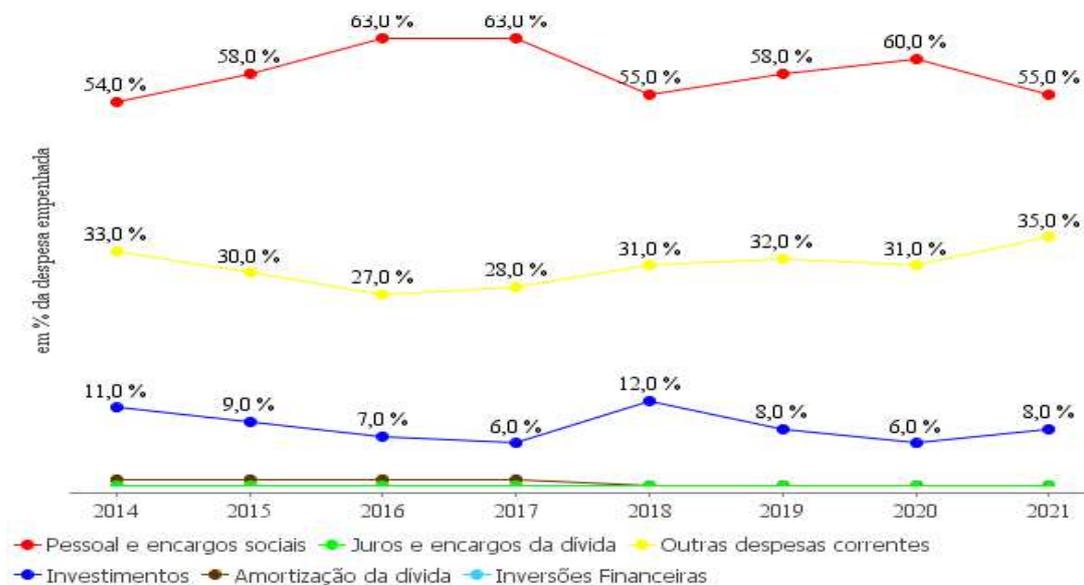
Fonte 2014 a 2020: Processo de prestação de contas de exercícios anteriores

Fonte 2021: (1) Demonstrativo da despesa realizada por funções e programas (doc. 19)



Convém também observar o comportamento da despesa por natureza nos últimos exercícios:

Gráfico 2.2c Despesa empenhada por Natureza, 2014-2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: Relatórios de Auditoria de Exercícios Anteriores (PC do Prefeito) e Siconfi¹⁹.

Os Investimentos estão relacionados à expansão dos serviços à população, concorrendo para o aumento do patrimônio público e levando ao aumento da capacidade produtiva do município. Já as despesas com Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes se destinam à manutenção da máquina pública existente.

O gráfico acima mostra que as despesas do município com Investimentos representaram apenas 8% da despesa total empenhada em 2021. No período observado, as despesas com Investimentos não superaram 12% da despesa realizada em cada exercício.

Aumentar o patamar de Investimentos só será possível com a redução da despesa com Pessoal e Encargos e/ou com a redução das Outras Despesas Correntes. No exercício em análise, essas despesas citadas limitaram a realização de Investimentos no município. Por outro lado as Outras Despesas Correntes chegaram a 35% em 2021, o maior patamar alcançado desde 2014 (pelo menos).

Convém, então, sugerir que seja recomendado ao Prefeito, ou a quem vier a substituí-lo, que inicie o planejamento de ajustes administrativos que objetivem reduzir as despesas correntes, a fim de que, no futuro, haja capacidade financeira para garantir a execução de parcela maior de investimentos na municipalidade.

Ademais, em relação à especificidade das despesas, conforme deliberação do Pleno deste Tribunal de Contas, atendendo a pedido do Ministério Público de Contas²⁰, convém destacar que a Prefeitura de Cabo de Santo Agostinho realizou despesas, em 2021, com eventos comemorativos no valor de R\$ 249.097,00, conforme detalhado no documento 91.

¹⁹ Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf

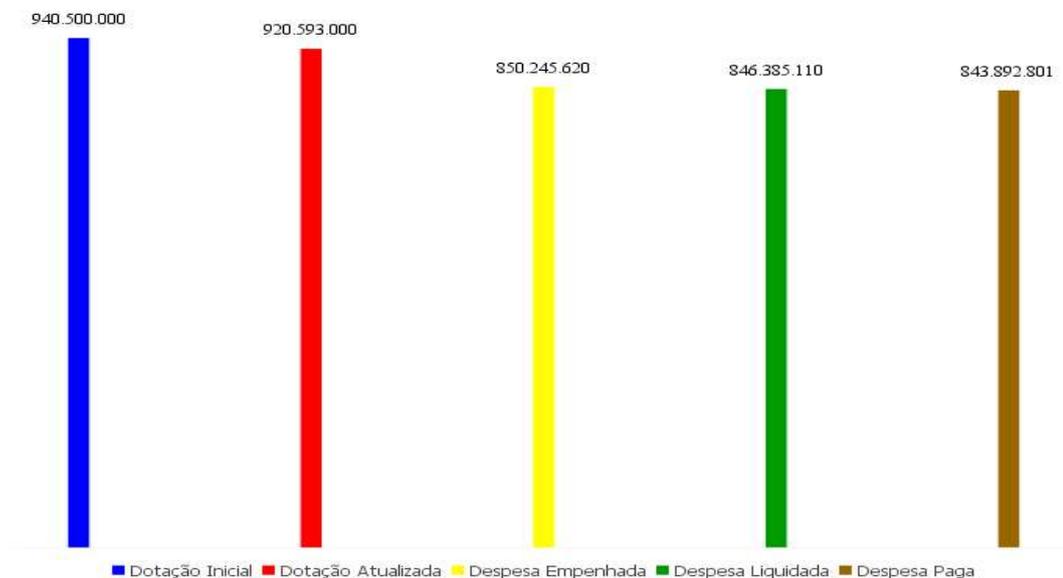
²⁰ Na 35ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno desta Corte de Contas, realizada em 17 de outubro de 2018, na qual se deliberou sobre o Recurso Ordinário TCE-PE nº 15100069-6RO001, a respeito do Parecer Prévio emitido pela 1ª Câmara para a prestação de contas do Prefeito de Vitória de Santo Antão, exercício 2014 (disponível em www.tce.pe.gov.br), foi pedido pelo Ministério Público de Contas, e deferido pelo Pleno, que os relatórios de auditoria de contas de governo também fornecessem informações sobre festividades.



Previsão e Fixação das Despesas

A LOA 2021 (doc. 44) fixou inicialmente a despesa em R\$ 940.500.000,00. O gráfico a seguir apresenta o contraste entre a fixação e a realização da despesa:

Gráfico 2.2d Previsão e fixação de Despesas x Despesa Empenhada, 2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: LOA 2021 (doc. 44) e Siconfi, RREO do 6º bimestre de 2021²¹.

Ao longo de vários exercícios, o comportamento da fixação e da realização das despesas é o seguinte:

Gráfico 2.2e Despesa Autorizada x Despesa Realizada, 2013-2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: (1) Despesa Autorizada 2021: Balanço Orçamentário (doc. 4); (2) Despesa Realizada 2021: Ver fontes do gráfico 2.2b; (3) Despesa Autorizada e Realizada de anos anteriores: Relatório de Auditoria do Processo de Contas de Prefeito do ano anterior.

O Quociente de Execução da Despesa²² foi de 0,92, indicando que o município empenhou R\$ 0,92 para cada R\$ 1,00 de despesa autorizada, resultando em economia orçamentária em 2021.

²¹ Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf

²² Razão entre a despesa efetivamente realizada e a despesa autorizada.



Convém elencar as principais divergências existentes entre as informações constantes no sistema Tome Conta, desenvolvido por este Tribunal²³, e aquelas prestadas pelo município ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi)²⁴, da Secretaria de Tesouro Nacional:

Tabela 2.2b Comparativo das despesas registradas – Siconfi x Tome Conta
2021 – Cabo de Santo Agostinho (em R\$)

Despesas por Função	STN-Siconfi (a)	Tome Conta (b)	Diferença % (a-b)/a
Legislativa	32.665.911,08(1)	37.724.793,95(2)	-15,49
Administração	133.082.423,50(1)	139.113.261,67(2)	-4,53
Assistência Social	28.392.741,15(1)	28.832.522,59(2)	-1,55
Previdência Social	103.459.002,00(1)	129.113.714,33(2)	-24,80
Saúde	182.542.488,40(1)	254.835.489,10(2)	-39,60
Educação	208.365.377,96(1)	211.295.226,00(2)	-1,41
Cultura	1.188.925,41(1)	1.191.067,11(2)	-0,18
Urbanismo	100.489.700,40(1)	100.903.047,76(2)	-0,41

Fontes: (1) Siconfi, RREO, Anexo 02 (consulta realizada em 17/03/2022)
(2) Sistema Tome Conta, TCE-PE (consulta realizada em 06/06/22)

Chama a atenção algumas funções acima com diferenças significativas de valores, sendo as funções Legislativa, Previdência Social e Saúde, informadas a este Tribunal de Contas, as mais díspares em relação àquelas existentes no Siconfi (STN).

Sugere-se, portanto, que seja determinado ao Prefeito, ou a quem vier a substituí-lo, que assegure a consistência das informações sobre a despesa municipal prestadas aos órgãos de controle.

Cronograma Mensal de Desembolso

A LRF, em seu art. 8º, também determina que o Poder Executivo estabeleça o cronograma de execução mensal de desembolso em até 30 dias após a publicação do orçamento, nos termos em que dispuser a LDO²⁵.

Assim, após fixar as despesas, o município dispõe de 30 dias para elaborar o referido cronograma²⁶, que corresponde ao desdobramento das dotações fixadas na LOA em metas mensais de desembolso, com base na existência e efetivo ingresso de receitas.

A elaboração do cronograma mensal de desembolso também visa ao controle do gasto público ante eventuais frustrações na arrecadação da receita.

Uma vez que, ao final de um bimestre, a realização da receita venha a não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes Executivo e Legislativo deverão promover, nos 30 dias subsequentes, a limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela LDO (art. 9º da LRF).

O cronograma de execução mensal de desembolso do Município de Cabo de Santo Agostinho foi encaminhado na prestação de contas (doc. 21).

²³ Disponível em www.tce.pe.gov.br

²⁴ Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf

²⁵ Lei de Diretrizes Orçamentárias.

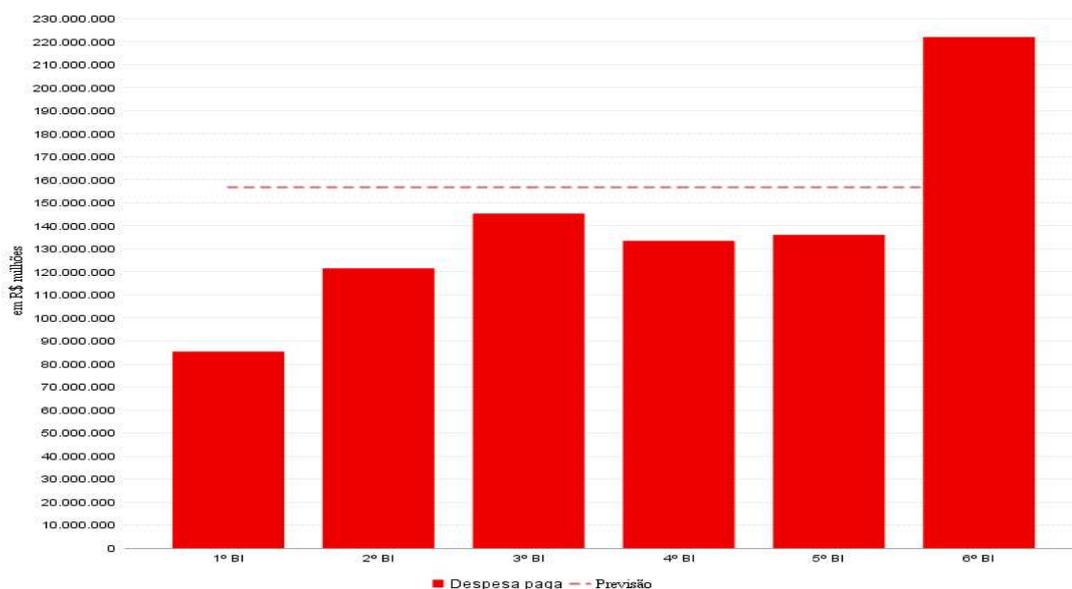
²⁶ A LRF, em seu artigo 8º, determina que o Poder Executivo estabeleça a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso em até 30 dias após a publicação do orçamento, nos termos em que dispuser a LDO.



Contudo, verificou-se que o cronograma mensal de desembolso foi deficiente, tendo em conta que a simples divisão por 12 meses da despesa total fixada na LOA não constitui metodologia adequada, uma vez que, em regra, nem todas as despesas se comportam de forma proporcional e uniforme durante a execução orçamentária no transcorrer do exercício.

A previsão de desembolsos no cronograma mensal de desembolso não refletiu a realidade dos pagamentos efetuados pelo município, conforme se observa no gráfico a seguir:

Gráfico 2.2f Previsão de Desembolsos x Despesa Paga, 2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fonte: Programação Financeira (doc. 21) e Siconfi, RREO 1º- 6º bimestres de 2021²⁷.

A distância entre os valores constantes no cronograma mensal de desembolso e o desembolso efetivo transforma o cronograma mensal de desembolso em um documento pouco eficaz para o acompanhamento da política fiscal do Município de Cabo de Santo Agostinho, tendo sido elaborado tão somente pelo aspecto formal da exigência da LRF.

Esta Corte de Contas já se pronunciou sobre o tema. O Parecer Prévio emitido no Processo TCE-PE Nº 20100136-6, de prestação de contas de governo de Ipubi do exercício de 2019, por exemplo, determinou:

2. Elaborar a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, no prazo estabelecido no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, com base em estudo técnico-financeiro dos ingressos e dispêndios municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das entradas e saídas de recursos e a garantir a eficácia a tais instrumentos de planejamento e controle;

Diante do exposto, sugere-se que seja determinado ao gestor municipal, ou a quem vier a sucedê-lo, que elabore o cronograma de execução mensal de desembolso com base em estudo técnico-financeiro dos dispêndios municipais, de modo a evidenciar o real fluxo esperado das saídas de recursos e garantir a eficácia desse instrumento de planejamento e controle.

A irregularidade em tela relaciona-se com o seguinte ponto:

- Insuficiência de gastos em educação, por não atingimento do limite mínimo (Item 6.1).

²⁷Disponível em https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf



Abertura de Créditos Adicionais

O orçamento anual pode ser alterado por meio de créditos adicionais. Por créditos adicionais entendem-se as autorizações não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

A Lei nº 4.320/64 prevê que os créditos adicionais podem ser de três tipos:

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

I - suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;

II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;

III - extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP)²⁸:

O crédito suplementar incorpora-se ao orçamento, adicionando-se à dotação orçamentária que deva reforçar, enquanto que os créditos especiais e extraordinários conservam sua especificidade, demonstrando-se as despesas realizadas à conta dos mesmos, separadamente.

A Lei nº 4.320/64, em seus arts. 42 e 43, estabelece que os créditos suplementares e especiais serão abertos por decreto do Poder Executivo. Para isso, é necessário haver disponibilidade de recursos, prévia exposição justificada e autorização legislativa.

O art. 8º da LOA (doc. 44) autorizou previamente a abertura de créditos suplementares da seguinte forma:

Art. 8º. Fica o Chefe do Poder Executivo autorizado a proceder, mediante decreto, à abertura de créditos adicionais, utilizando-se dos recursos previstos no art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, observadas as seguintes condições:

I - para abertura de Créditos Suplementares, à conta de recurso provenientes de anulação parcial ou total de dotações, em até 30% (trinta por cento) da despesa fixada, para suprir insuficiências de dotações;

II - para abertura de Créditos Suplementares, à conta de recursos provenientes de excesso de arrecadação ou superavit financeiro, até o limite do total apurado, individualizado por fontes de recursos, observada a vinculação de que trata o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000;

III - para abertura de créditos suplementares com recursos provenientes de emendas parlamentares estaduais ou federais;

IV - para abertura de Créditos Adicionais Suplementares, à conta de recursos provenientes de anulação parcial ou total de dotações, em até o dobro do Orçamento destinado aos Poderes Executivo e Legislativo, para suprir insuficiências de dotações relativas aos itens a seguir:

a) pessoal e encargos sociais, inativos, pensionistas e outras despesas alocadas no grupo 3.1, durante o exercício, inclusive em consequência de reajustes concedidos e/ ou decisão judicial;

b) dívida pública, débitos de precatórios judiciais, amortização, juros e encargos de dívida.

Vale ressaltar, neste ponto, que o inciso IV, alíneas a e b, do artigo 8º da Lei Orçamentária Anual, foi inserido como dispositivo inapropriado para abertura de créditos adicionais, uma vez que amplia significativamente a abertura de créditos suplementares

²⁸ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 8ª Edição, 2019, p. 99.



diretamente por decreto até o limite de 60% do valor da despesa fixada, além de entrar em conflito com o art. 8º, inciso I, da Lei Orçamentária Anual, que já definira a abertura de créditos suplementares diretamente por decreto até o limite de 30% do valor da despesa fixada.

Sendo assim, é de reconhecer-se que o inciso IV, alíneas a e b, do artigo 8º da LOA configura afronta ao princípio do planejamento e da razoabilidade, tendo em conta que se traduz em comando que amplia substancialmente a abertura de créditos suplementares diretamente por decreto com limite de até 60% do valor da despesa fixada, conforme equacionamento preciso da questão sob comento, o que caracteriza, em tese, a possibilidade do executivo realizar, praticamente sem a participação do legislativo, um orçamento diverso do consignado na LOA.

Com efeito, uma importante função da Lei Orçamentária é servir como instrumento de planejamento das receitas e despesas do Município. A inserção de dispositivo ampliando a abertura de créditos adicionais no percentual supramencionado sugere que tal planejamento apresenta sérias deficiências e é realizado apenas para cumprir uma formalidade legal.

É sabido que planejamentos não são perfeitos e não se realizam exatamente conforme o esperado no momento de sua concepção. A execução de programas e projetos pode revelar a necessidade de ajustes de prazo, recursos ou até resultados. Fatores econômicos e sociais, que nem sempre são previsíveis e podem fugir ao controle do gestor, muitas vezes exigem alterações no que havia sido planejado. Contudo, a possibilidade de modificar 60% do orçamento anual indica que a Lei Orçamentária não reflete de forma realista o que se pretende fazer com os recursos públicos. Nas palavras de Mauricio Conti, Exmo. Sr. Juiz e professor de Direito Financeiro da USP:

O orçamento é uma lei, sendo, portanto, evidente que deve e se espera seja cumprido. Tendo em vista as peculiaridades da lei orçamentária, já referidas, uma eventual impossibilidade de sua execução nos exatos termos em que foi aprovada não justifica alterações de tal forma significativas que a desfigure por completo, sob pena de inutilizá-la como instrumento de planejamento, de condução da atividade financeira da administração pública e inviabilizando o controle. É tomar a lei orçamentária “letra morta” e verdadeira “peça de ficção”, como chega a ser conhecida, alcunha que não se pode mais permitir que seja merecedora.²⁹:

Diante do exposto, entende-se que a ampliação do limite definido no inciso IV, alíneas a e b, do artigo 8º da LOA (60%) para a abertura de créditos adicionais suplementares diretamente pelo Poder Executivo através de decreto, conduz o inciso IV, alíneas a e b, do artigo 8º, a dispositivo inapropriado por descaracterizar a LOA como instrumento de planejamento e, na prática, afasta o Poder Legislativo do processo de alteração orçamentária.

Registre-se, ademais, que, com relação ao limite de 30% estabelecido no art. 8º, inciso I, da LOA, é de reconhecer-se que configura percentual elevado, além de revelar fragilidade e deficiência no planejamento das despesas públicas.

O fato da inexistência de parâmetros na Carta Federal, Constituição Estadual de Pernambuco, Lei 4.329/64 e LRF para a fixação de um limite prudente, adequado e razoável, não autoriza que o jurisdicionado estabeleça na peça orçamentária um limite abusivo, desenfreado e irrazoável.

Importante acentuar que a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a **responsabilidade na gestão fiscal**, assim como preceitua que a responsabilidade na gestão

²⁹ “Flexibilidade orçamentária deve ser usada com moderação”, artigo disponível em <https://goo.gl/X16bD1>.



fiscal **pressupõe a ação planejada** e transparente, em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Nesta linha de intelecção, impõe-se reconhecer que quanto maior for o percentual estabelecido na LOA, mais evidente será a falta de planejamento, organização e controle.

É oportuno assinalar que um artigo escrito por assessor técnico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e publicado no *website* daquela Corte de Contas argumenta que o percentual de “10% (dez por cento) seja número razoável para créditos adicionais suplementares, não devendo ser maior, sob pena de desfigurar o orçamento original, e abrir portas para o deficit de execução orçamentária”³⁰.

Seguindo essa mesma linha de raciocínio, em novembro de 2019, os Ministérios Públicos de Contas e Estadual de Alagoas recomendaram à Câmara Municipal de Maceió que alterasse o texto aprovado da Lei Orçamentária Anual para 2020 de forma a assegurar uma “gestão fiscal responsável”³¹. Uma das recomendações foi estabelecer um limite razoável para a abertura de créditos adicionais diretamente pelo Poder Executivo, através de decreto, com sugestão de limite de 10%. A seguir, trecho do artigo disponível no *website* do Ministério Público de Contas do Estado de Alagoas (*grifos nossos*)³²:

Com o objetivo de evitar excessos por parte do Poder Executivo na execução do orçamento público de Maceió em 2020, e ainda garantir a participação do Poder Legislativo Municipal nas readequações financeiras do orçamento geral, os Ministérios Públicos de Contas e Estadual (MPC/AL e MPE/AL) expediram duas recomendações ao presidente da Câmara Municipal de Maceió, Kelmann Vieira, para que ele proponha as mudanças necessárias aos Projetos de Lei Orçamentária Anual (LOA) e Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), de modo a garantir uma gestão fiscal responsável e adequá-los à disciplina constitucional sobre o tema.

No tocante à LOA, os membros dos Ministérios Públicos destacaram a necessidade de adequação do texto para impor limite máximo ao prefeito de Maceió quanto à utilização de créditos suplementares durante a execução do orçamento de 2020, evitando assim que o gestor faça ajustes na peça orçamentária à sua própria vontade, uma vez que se aprovado o texto originalmente enviado à Câmara, os vereadores concederão um verdadeiro cheque em branco ao gestor, dando a ele, plenos poderes para modificar o orçamento no limite que lhe achar mais conveniente. De acordo com as recomendações, o texto encaminhado à Câmara cria situação de possível conflito com o regime constitucional aplicável à matéria.

Neste caso, **acredita-se que 10% sobre o total das despesas fixadas seja um percentual razoável para a concessão de créditos adicionais suplementares, devendo o parlamento fazer reflexão detida sobre o tema, sob pena de eventual percentual em excesso representar verdadeira desfiguração do orçamento original.**

Esta Corte de Contas também já se pronunciou acerca de autorização, na LOA, de um limite excessivo para a abertura de créditos suplementares diretamente pelo Poder Executivo:

DETERMINAR, com base no disposto no artigo 69 combinado com o artigo 70, inciso V, ambos da Lei Estadual nº 12.600/2004, ao atual gestor do(a) Prefeitura Municipal de Terezinha, ou quem vier a sucedê-lo, que atenda, nos prazos indicados, se houver, as medidas a seguir relacionadas:

...

³⁰ Disponível em https://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/files/downloads/20140425-artigo_transposicoes.pdf

³¹ Disponível em <http://www.mpc.al.gov.br/mpc-e-mpe-recomendam-ao-presidente-da-camara-de-maceio-mudancas-nos-textos-dos-projetos-de-lei-da-loa-e-da-ldo-visando-garantir-uma-gestao-fiscal-responsavel/>

³² Idem



4. Estabelecer na proposta da Lei Orçamentária Anual um limite razoável para a abertura de créditos adicionais diretamente pelo Poder Executivo através de decreto, sem descaracterizar a LOA como instrumento de planejamento e, na prática, excluir o Poder Legislativo do processo orçamentário; (grifos nossos)

(Parecer Prévio emitido no processo de prestação de contas de governo de Teresinha do exercício de 2018 - Processo TC nº 19100301-3)

E também:

Evitar incluir na LOA dispositivo inapropriado para abertura de créditos adicionais;

(Parecer Prévio emitido no processo de prestação de contas de governo de Vitória de Santo Antão do exercício de 2018 - Processo TC nº 9100159-4)

Em face do exposto, entende-se que o limite de 30% estabelecido pela LOA para a abertura de créditos adicionais diretamente pelo Poder Executivo através de decreto foi elevado, o que descaracteriza a LOA como instrumento de planejamento.

Sugere-se que seja recomendado ao gestor municipal, ou a quem vier a sucedê-lo, estabelecer no Projeto de Lei Orçamentária um limite razoável para a abertura de créditos adicionais diretamente pelo Poder Executivo através de decreto (art. 8º, inciso I), sem a inclusão de dispositivo inapropriado (inciso IV, alíneas a e b, do artigo 8º) que amplia o limite real estabelecido, de forma a não descaracterizar a LOA como instrumento de planejamento e, na prática, excluir o Poder Legislativo do processo de alteração orçamentária.

Verifica-se, a seguir, como se deu a abertura de créditos adicionais no exercício de 2021 e se o limite dado pela LOA 2021 para a abertura de créditos suplementares foi respeitado.

A LOA 2021 (doc. 44) autorizou a abertura de créditos suplementares por decreto até o limite de 30% da despesa fixada (que foi de R\$ 940.500.000,00), o que corresponde a R\$ 282.150.000,00.

Observou-se a abertura de R\$ 291.851.892,00 em créditos adicionais totais, conforme Mapa Demonstrativo de Créditos Adicionais (doc. 45), valor que representa **31,03%**³³ da despesa fixada. Os créditos adicionais abertos foram distribuídos da seguinte forma (doc. 46):

- a) **19,00 %** (R\$ 178.665.632,00) referentes a créditos suplementares, disposto no art. 8º da lei 3.416/2019;
- b) **9,04 %** (R\$ 84.983.260,00) referentes a créditos suplementares, disposto no inciso IV do art. 8º da lei 3.416/2019; e
- c) **3,00 %** (R\$ 28.203.000,00) referentes aos créditos suplementares por superávit financeiro e extraordinários.

Considerando apenas o já elevado limite de 30% das despesas fixadas dado pela LOA 2021 (doc. 44) para a abertura de créditos adicionais, o município de Cabo de Santo Agostinho já teria ultrapassado o limite legal, o que corresponde a 31,04% da despesa fixada.

No entanto, como já comentado, a LOA 2021 de Cabo de Santo Agostinho contém dispositivo inapropriado que exclui do limite legal créditos adicionais abertos para suplementar despesas de elevado volume, como as despesas com Saúde e Educação. O documento 46 da prestação de contas (acima detalhado) informa que, considerando as suplementações que a LOA exclui do limite legal, foram abertos créditos adicionais

³³Percentual oriundo da divisão entre o valor total dos créditos adicionais abertos no exercício e o valor da despesa fixada inicial.



suplementares no montante de R\$ 84.983.260,00, a serem considerados no limite da LOA. Esse valor corresponde a 9,04% da despesa fixada.

Por fim, os créditos adicionais abertos com fontes de recursos provenientes do superavit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior e extraordinários totalizaram, R\$ 28.203.000,00, representando um incremento de 3% em relação ao orçamento inicial.

Sobre os créditos suplementares abertos com fonte de recursos provenientes de superavit financeiro (R\$ 28.093.000,00) apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior, conforme Decreto nº 2005/2021, nº 2017/2021 e nº 2137/2021 (doc. 45), verifica-se no Balanço Patrimonial (doc. 47) que a fonte de recursos 103 – Recursos de Precatórios do FUNDEF tinha saldo superavitário em 2020.

Assim sendo, verificou-se que foram obedecidos os ditames legais de todos os créditos adicionais abertos no exercício.

Inscrição de Restos a Pagar

Após analisar a fixação e o empenho da despesa, é cabível verificar os registros de inscrição de Restos a Pagar Processados (que correspondem a despesas empenhadas, liquidadas, mas não pagas) e Restos a Pagar Não Processados (despesas empenhadas, mas nem liquidadas nem pagas) do exercício de 2021, bem como sua representatividade em relação à despesa empenhada.

Na tabela 2.2c são apresentados valores de inscrição de Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar Não Processados de 2021, bem como sua representatividade em relação à despesa empenhada:

Tabela 2.2c Despesa empenhada e Restos a Pagar, 2021 – Cabo de Santo Agostinho

Descrição	Valor (R\$)
Total da despesa empenhada (A)	850.245.620,32(1)
Inscrição de RP processados (B)	2.492.308,95(2)
Inscrição de RP não processados (C)	3.860.510,18(2)
Percentual de inscrição de RP processados (B/A x 100)	0,29%
Percentual de inscrição de RP não processados (C/A x 100)	0,45%

Fontes: (1)Gráfico 2.2d

(2)Relação consolidada de restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício (doc. 30)



Ao comparar com exercícios anteriores, a inscrição de restos a pagar teve o seguinte comportamento:

Gráfico 2.2g Percentual de inscrição de Restos a Pagar em relação à Despesa Total
2014-2021 – Cabo de Santo Agostinho



Fontes: Tabela 2.2x e relatórios de auditoria de exercícios anteriores.

Adiante serão feitas abordagens onde serão observados o impacto financeiro dos Restos a Pagar Processados (Itens 3.3 e 3.5) e o impacto fiscal dos Restos a Pagar Processados e Não Processados (Item 5.5).



2.3 Execução Orçamentária

A execução orçamentária do Município de Cabo de Santo Agostinho, no exercício de 2021, apresentou um resultado superavitário de R\$ 72.987.647,51, conforme exposto:

Tabela 2.3a Execução Orçamentária, 2021 - Cabo de Santo Agostinho

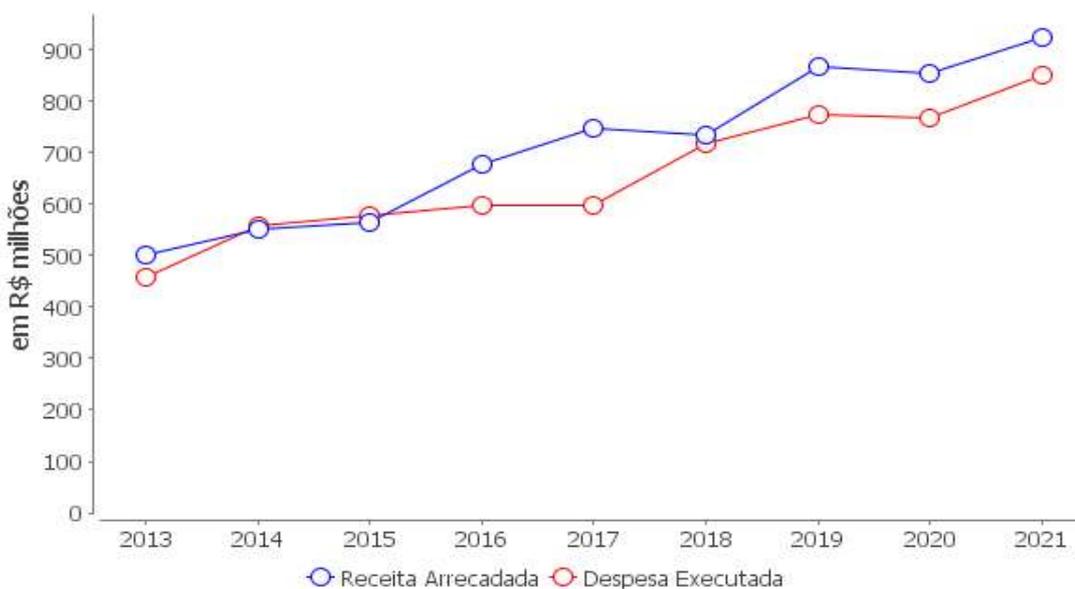
Descrição	Previsão / Autorização (R\$)	Arrecadação / Execução (R\$)	% Executado
Receita Orçamentária (A)	940.500.000,00(1)	923.233.267,83(2)	98,16
Despesa Orçamentária (B) (com alterações orçamentárias*)	920.593.000,00(1)	850.245.620,32(3)	92,36
Superavit de Execução Orçamentária (C = A - B)		72.987.647,51	

Fontes: (1) Balanço Orçamentário (doc. 4)
(2) Apêndice I deste relatório (Análise da Receita Arrecadada)
(3) Item 2.2 deste relatório (Despesa Realizada)

A situação acima está representada no Balanço Orçamentário consolidado do município (doc. 4).

A seguir, uma visão do comportamento da arrecadação de receitas e da realização de despesas ao longo de vários exercícios:

Gráfico 2.3 Receita Arrecadada e Despesa Executada - Cabo de Santo Agostinho (2013 a 2021)



Fontes: Relatórios de Auditoria de exercícios anteriores e Itens 2.1 e 2.2 deste relatório.

Ademais, registre-se que o resultado orçamentário do exercício corresponde a 8,49% da Receita Corrente Líquida municipal (item 5.2).



3

FINANÇAS E PATRIMÔNIO

Objetivos:

- Verificar, a partir do Balanço Financeiro e do Balanço Patrimonial, se houve a evidenciação do controle contábil por fonte/destinação dos recursos em obediência ao previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP);
- Analisar, a partir do Balanço Patrimonial, se o registro da Dívida Ativa respeitou as determinações da STN para adequação à Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NCASP), em especial, se a Dívida Ativa foi evidenciada tanto no Ativo Circulante como no Ativo Não Circulante, bem como se a provisão para perdas foi contabilizada;
- Verificar o impacto nas contas municipais decorrente da ausência de contabilização e/ou recolhimento das contribuições previdenciárias ao RGPS e RPPS;
- Verificar se as provisões matemáticas previdenciárias foram devidamente evidenciadas no Balanço Patrimonial do município e do RPPS, bem como se há notas explicativas sobre os valores informados;
- Evidenciar a capacidade do município em honrar imediatamente seus compromissos de curto prazo contando apenas com suas disponibilidades, ou seja, os recursos disponíveis em caixa ou bancos, bem como a capacidade em honrar compromissos de curto prazo contando com todos os recursos a curto prazo (caixa, bancos, estoques *etc.*).



3.1 Controle por fonte/destinação dos recursos

A contabilidade no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios deve observar as orientações contidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Nele está estabelecido que o controle das disponibilidades financeiras por fonte/destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários³⁴.

Com fundamento na Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), em seu parágrafo único do art. 8º combinado com o art. 50, inciso I³⁵, o MCASP estabelece, sobre a classificação orçamentária por fontes/destinações de recursos³⁶:

No momento da arrecadação, a FR [Fonte de Recurso] deverá ser informada no registro da realização da receita orçamentária (classe 6 do PCASP), no registro do ingresso dos recursos financeiros no ativo financeiro (classe 1 com atributo “F”) e em contas de controle da Disponibilidade por Destinação de Recursos - DDR (nas classes 7 e 8 do PCASP). A partir desse momento, a FR informada para os recursos financeiros não deverá ser alterada.

Na execução orçamentária da despesa, a FR estará associada, desde o momento do empenho, às contas de controle orçamentário (classe 6 do PCASP), às contas do passivo financeiro (classe 2 com atributo “F”) e às contas de controle da disponibilidade por destinação de recursos (na classe 8).

As receitas e despesas orçamentárias informadas no Balanço Financeiro (doc. 5) foram apresentadas de forma detalhada, de modo a evidenciar a existência de um controle contábil por fonte/destinação dos recursos, discriminando as fontes ordinárias e vinculadas de receitas e suas respectivas aplicações em despesas, em obediência ao previsto no MCASP.

Ainda de acordo com o MCASP, o Balanço Patrimonial será composto de: (a) Quadro Principal; (b) Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes; (c) Quadro das Contas de Compensação (controle); e (d) Quadro do Superavit/Deficit Financeiro.

O Balanço Patrimonial consolidado do Município de Cabo de Santo Agostinho contém o Quadro do Superavit/Deficit Financeiro (doc. 6), em obediência ao previsto no MCASP. Nele encontra-se evidenciado um superavit financeiro de R\$ 439.563.278,64 para o exercício.

Como previsto no MCASP, o quadro identifica detalhadamente as disponibilidades por fonte/destinação de recursos, de modo segregado³⁷.

³⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 8ª Edição, p. 137 (Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018, Portaria Conjunta STN/SPREV nº 07, de 18 de dezembro de 2018, Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018, e Portaria Conjunta STN/ME nº 21, de 23 de dezembro de 2021).

³⁵ Art. 8º (...)

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

(...)

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

³⁶ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 8ª Edição, p. 137 (Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018, Portaria Conjunta STN/SPREV nº 07, de 18 de dezembro de 2018, Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018, e Portaria Conjunta STN/ME nº 21, de 23 de dezembro de 2021).



O gráfico a seguir apresenta a evolução do superavit financeiro do município de Cabo de Santo Agostinho, que passou de R\$ 403.317.417,92 em 2020 para R\$ 439.563.278,64 em 2021, uma melhora de 9%.

Gráfico 3.1 Comportamento do Superavit/Deficit Financeiro - Cabo de Santo Agostinho, 2020 - 2021



Fontes: Balanço Patrimonial consolidado do exercício (doc. 6) e Relatório de Auditoria de exercícios anteriores

Por último, ressalta-se que a Resolução TCE-PE nº 142, de 29/09/2021, determinou que o Estado de Pernambuco e seus entes municipais deverão observar a estrutura padronizada para a classificação por fonte ou destinação de recursos e as regras para sua utilização estabelecidas na Portaria Conjunta STN/SOF nº 20/2021³⁸ e em suas alterações. Tal procedimento será obrigatório para os municípios pernambucanos a partir do exercício de 2023, incluindo a elaboração, em 2022, do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) e do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA), referentes ao exercício de 2023.

³⁷ No Quadro do Superavit/Deficit Financeiro, pode ser o caso de algumas fontes de recursos apresentarem saldo superavitário e outras saldo deficitário, contudo o total de todos os saldos deve corresponder ao superavit ou deficit financeiro do exercício (o qual também corresponderá ao resultado da diferença entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro constantes do Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes, correspondente ao item (b) do parágrafo anterior no texto deste relatório).

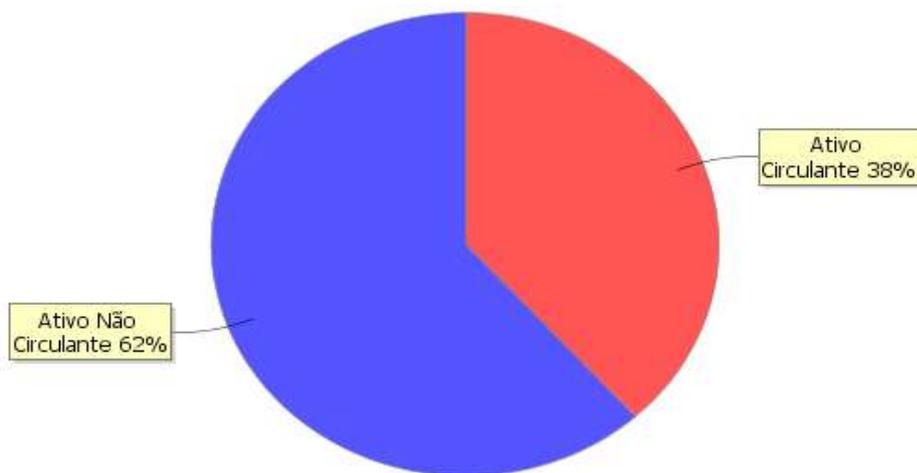
³⁸ Disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-conjunta-stn/sof-n-20-de-23-de-fevereiro-de-2021-304861747>



3.2 Aspectos relacionados ao Ativo

Os ativos do município somaram R\$ 1.240.018.884,43 com a seguinte composição:

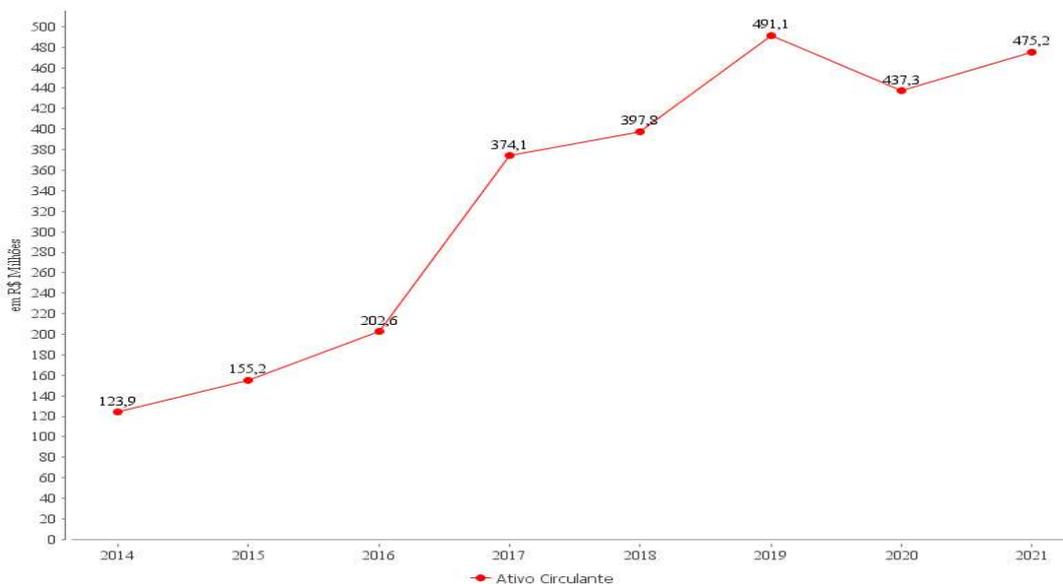
Gráfico 3.2a Composição do Ativo, 2021 - Cabo de Santo Agostinho



Fonte: Balanço Patrimonial (doc. 6).

O Ativo Circulante³⁹ alcançou R\$ 475.187.814,90.

Gráfico 3.2b Ativo Circulante, 2014-2021 – Cabo de Santo Agostinho (em R\$ milhões)



Fontes: Balanço Patrimonial consolidado de 2021 (doc. 6) e de exercícios anteriores.

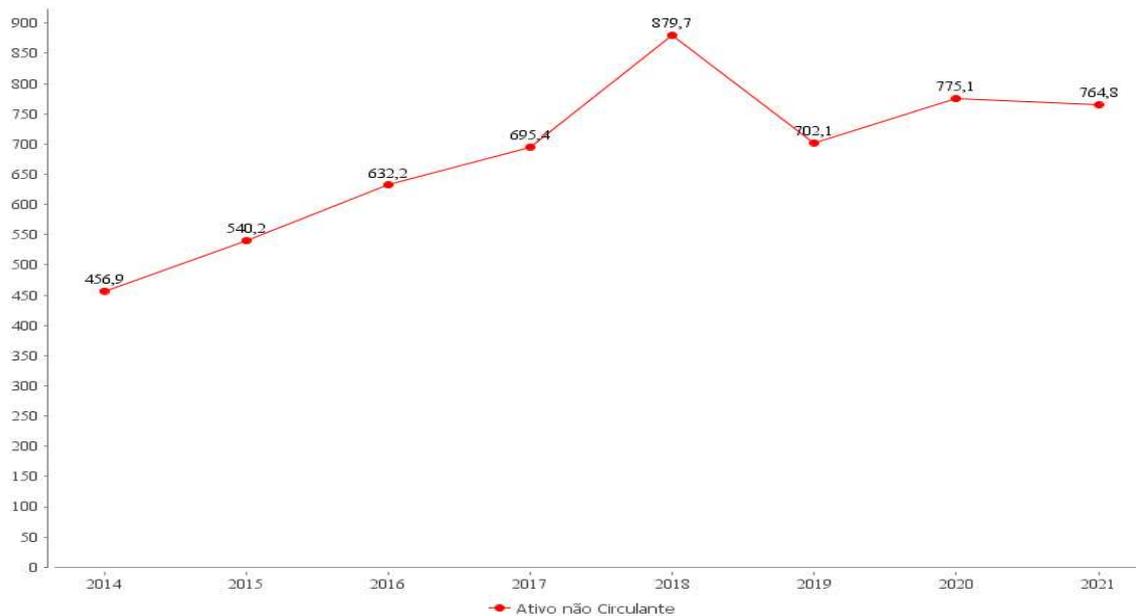
Por outro lado, o Ativo Não Circulante⁴⁰ alcançou R\$ 764.831.069,53.

³⁹ Representa as disponibilidades de caixa e equivalentes de caixa, bem como dos créditos de curto prazo do município.

⁴⁰ Representa os bens e direitos que não estão disponíveis para realização imediata e os que têm uma expectativa de realização superior a doze meses após a data das demonstrações contábeis.



Gráfico 3.2c Ativo Não Circulante, 2014-2021 – Cabo de Santo Agostinho (em R\$ milhões)



Fontes: Balanço Patrimonial consolidado de 2021 (doc. 6) e de exercícios anteriores.



3.2.1 Dívida Ativa

A Dívida Ativa municipal se refere a tributos, multas e créditos em favor do Município de Cabo de Santo Agostinho, lançados e não recolhidos no exercício.

Os valores acumulados dos créditos da Dívida Ativa, em cada exercício, compõem o saldo da Dívida Ativa evidenciado em conta contábil no Balanço Patrimonial.

Considerando que boa parte dos valores registrados na Dívida Ativa não possui alta liquidez (por não ter perspectiva concreta, de fato, de vir a se efetivar como recurso para o ente público), a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com base nos Princípios Contábeis da Oportunidade e da Prudência⁴¹, exige a regular constituição de provisão para créditos inscritos em dívida ativa de recebimento incerto⁴².

Assim, para esta análise, o total dos tributos, multas e créditos devidos ao município será designado Dívida Ativa bruta e a Dívida Ativa líquida referir-se-á ao resultado da Dívida Ativa bruta deduzida a provisão para os créditos incertos.

O estoque da Dívida Ativa bruta passou de R\$ 543.832.038,13 em 31/12/2020 para R\$ 594.565.105,98 em 31/12/2021 (Balanço Patrimonial, doc. 6), representando um acréscimo de 9,33%.

Observe a seguir a série histórica do saldo e dos recebimentos da dívida ativa:

⁴¹ Arts. 6º e 10 da Resolução nº 730/2003, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

⁴² Portaria nº 564, de 27 de outubro de 2004, que aprova o Manual de Procedimentos da Dívida Ativa (art. 2º), o qual assim fundamenta:

7.3.6 Os valores lançados como Dívida Ativa, pela própria natureza, carregam consigo um grau de incerteza com relação ao seu recebimento. Especialmente, para o caso da União, a relação entre o valor registrado no Ativo e o valor recebido ano a ano é pequena, permitindo concluir-se que apenas essa parcela do valor contabilizado é efetivamente realizada.

7.3.7 No entanto, esses créditos inadimplentes figuram no Ativo da Entidade, ainda que no longo prazo, influenciando qualquer análise que se pretenda sobre os demonstrativos contábeis consolidados. Em atendimento aos Princípios da Oportunidade e da Prudência, faz-se necessário instituir um mecanismo que devolva ao ativo a expressão real do valor contabilizado, tornando-o compatível com a situação da Entidade.

7.3.8 Procedimento adequado às Normas Brasileiras, assim como à Legislação vigente, é a provisão para ativos que dificilmente serão recebidos, ajustando-se o saldo da Dívida Ativa pela resultante do valor inscrito e da conta redutora denominada Provisão para Dívida Ativa de Recebimento Duvidoso. Este procedimento harmoniza as Normas Nacionais de Contabilidade com as Internacionais.

(...) 8.4.1 Em observância aos dispositivos legais pertinentes, os créditos classificáveis em Dívida Ativa devem ser inicialmente registrados no Ativo de Longo Prazo, considerando a incerteza intrínseca de sua condição.



Documento Assinado Digitalmente por: Rosana Komuro
Acesse em: <https://etce.tce.pe.gov.br/epp/validaDoc.seam> Código do documento: 931a0f20-51f3-48cc-84d2-f3e562926465