

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

Ordem de Serviço	e-TCM	Período de abrangência	Período da realização
2022/03479	014334/2022	Exercício de 2021	22.08.22 a 06.09.22
Área Auditada Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP)			
Objeto de auditoria Gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.			
Objetivo da auditoria Cumprir determinação exarada em acórdão.			
Equipe técnica			
Pierre José de Luna Maria			20.281
Marcio Yoshio Kawabata			20.103

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Execução de RPNP referente à SP-Obras.....	14
Quadro 2 – Execução de RPNP - Programas Auxilio Uniforme e Material Escolar.....	17
Quadro 3 – Execução de RPNP - Editora Magia de Ler LTDA.....	20

LISTA DE SIGLAS

CF – Constituição Federal.

EC – Emenda Constitucional.

LC – Lei Complementar.

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Serviço Público.

MDE – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

PMSP - Prefeitura do Município de São Paulo.

RAF - Relatório Anual de Fiscalização.

RP – Restos a pagar.

RPNP – Restos a Pagar Não Processados.

RPP – Restos a Pagar Processados.

SIURB – Secretaria Municipal de Infraestrutura Urbana e Obras.

SME - Secretaria Municipal de Educação.

SOF – Sistema de Orçamento e Finanças.

SP-Obras – São Paulo Obras.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	5
2	ANÁLISE.....	7
2.1	Regime de Competência das Despesas Públicas.....	7
2.2	Princípio da Anualidade do Orçamento.....	8
2.3	Conceito de Restos a Pagar.....	9
2.4	Da Análise dos Achados da Auditoria.....	13
2.4.1	Inscrição dos Restos a Pagar referente à SP-Obras (item 5.4.6 do TC/005856/2022).....	14
2.4.2	Inscrição dos Restos a Pagar referente aos Auxílios Material e Uniforme Escolar (item 5.4.7 do TC/005856/2022).....	16
2.4.3	Inscrição dos Restos a Pagar referente à Editora Magia de Ler Ltda (item 5.4.8 do TC/005856/2022).....	18
2.5	Impactos na apuração do limite mínimo com MDE e Emenda Constitucional 119/22.....	21
2.6	Responsável pela área auditada.....	22
3	Conclusão.....	22

1. INTRODUÇÃO

A presente inspeção trata do atendimento à determinação exarada na 3.221ª Sessão Extraordinária, no âmbito Acórdão do TC/005856/2022, o qual versou sobre a apreciação das Contas do Exercício de 2021 da Prefeitura do Município de São Paulo.

Em suma, à fl. 348 da peça 73 do referido processo foi determinado o seguinte:

DECIDE, à unanimidade, determinar à **Subsecretaria de Fiscalização e Controle** que:

a) destaque, desta análise, para o seu aprofundamento em autos apartados, os apontamentos trazidos acerca da apuração do limite mínimo estabelecido pelo artigo 212 da Carta Magna, identificados como 5.4.2, 5.4.6, 5.4.7, 5.4.8 e 5.4.9., com a proposta do Conselheiro MAURÍCIO FARIA – Revisor de que as considerações de mérito da Relatora a esse respeito (páginas 307 a 311 deste) sejam contempladas no tratamento em autos à parte; (grifo no original).

Os itens identificados (5.4.2, 5.4.6, 5.4.7, 5.4.8 e 5.4.9), constantes do Relatório Anual de Fiscalização 2021 da PMSP, referem-se a achados de auditoria, cujo objeto era verificar a conformidade na aplicação dos Gastos com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e Educação Inclusiva.

Ressalvamos por oportuno que o Relatório Anual de Fiscalização 2021 da PMSP (RAF), TC/005856/2022, reproduz os achados de auditoria do Relatório à peça 50 do TC/002274/2022.

Os referidos achados da auditoria são reproduzidos a seguir:

5.4.2. - Tomar as providências no sentido de excluir os restos a pagar não processados irregularmente inscritos. (subitens **4.1.6**, **4.1.7** e **4.1.8**) (SME)

5.4.6. - A PMSP realizou inscrição irregular de restos a pagar não processados de empenhos onde consta como credor a SPObras, nos processos SEI 6022.2021/0004622-9 e 6022.2021/0004621-0, no valor total de R\$ 1.042.605.501. (subitem **4.1.6**) (SME)

5.4.7. - A PMSP realizou inscrição irregular de restos a pagar não processados de empenhos onde constam como credores os programas Auxílios Uniforme Escolar (R\$ 269.000.752) e Material Escolar (R\$ 142.552.055), no processo SEI 6016.2021/0133229-0, no valor total de R\$ 411.552.807. (subitem **4.1.7**) (SME)

5.4.8. - A PMSP realizou inscrição irregular de restos a pagar não processados de empenhos onde consta como credor a Editora Magia de Ler Ltda., no processo SEI 6016.2021/0129156-9, no valor total de R\$ 40.594.752. (subitem **4.1.8**) (SME)

5.4.9. - A PMSP não atingiu o mínimo constitucional (25%) em aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino pelo Município de São Paulo. Conforme publicado pela PMSP, o percentual de aplicação em MDE para 2021 foi 25,43%, divergindo do valor apurado pela Auditoria, que após as exclusões efetuadas atingiu o percentual de 22,69%. (subitem **4.1.9**) (SME) (grifo no original)

Inicialmente cabe esclarecer que a metodologia de cálculo do limite mínimo de gastos com MDE é regulamentada pelo item 03.08.00 do Manual de Demonstrativos Fiscais 11ª edição, o qual trata do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Anexo 8 do Relatório Resumido de Execução Orçamentária).

Entre outras informações, o manual dispõe que, para fins de apuração do limite mínimo, deverão ser excluídos do cálculo¹ os Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira.

Sobre esse ponto, importante salientar que não houve qualquer apontamento da auditoria, uma vez que, conforme o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar do 3º Quadrimestre de 2021, a PMSP apresentou um saldo líquido total de disponibilidades que totalizava aproximadamente R\$ 16,1 bilhões.

Nesse cenário, portanto, busca-se analisar a motivação que resultou da exclusão, para fins de cálculo do limite consignado no art. 212 da CF (MDE), dos valores inscritos em Restos a Pagar Não Processos (RPNP) referentes à SP-Obras, aos programas “Auxílio Uniforme Escolar”, “Auxílio Material Escolar” e à Editora Magia de Ler Ltda, resultando na diminuição dos montantes aplicados em R\$ 1,494 bilhões, culminado com a redução do percentual de aplicação de 25,43% para 22,69%, descumprindo, dessa forma, o art. 212 da CF.

Destaca-se, por oportuno, que a verificação dos valores inscritos em Restos a Pagar, objeto dos achados da auditoria a serem reanalisados, originou-se de Representação autuada no TC/004120/2022, que, face sua materialidade, foi considerada, à época, no escopo da auditoria que teve como objeto a apuração dos limites de aplicação dos gastos com MDE (TC/002274/2022).

¹ Linhas 29 e 30 do Anexo 8 do RREO

2. ANÁLISE

A análise a seguir procurará aprofundar o conceito de Restos a Pagar, bem como sua conexão com o Regime de Competência das Despesas Públicas e o princípio da Anualidade do Orçamento, para, por fim, verificar a pertinência da manutenção dos apontamentos da auditoria destacados pela determinação consignada no Acórdão.

2.1. Regime de Competência das Despesas Públicas

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Serviço Público 9ª edição (MCASP) a definição de Regime de Competência é a seguinte:

É o regime contábil segundo o qual transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (não necessariamente quando caixa e equivalentes de caixa são recebidos ou pagos). Portanto, **as transações e os eventos são registrados contabilmente e reconhecidos nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem**. Os elementos reconhecidos, de acordo com o regime de competência são ativos, passivos, patrimônio líquido, variações patrimoniais aumentativas e variações patrimoniais diminutivas. (grifo nosso)

O conceito estabelece um marco temporal às variações patrimoniais da Administração Pública, de modo que, independentemente de pagamento ou recebimento, o reconhecimento de despesas, receitas, ativos e passivos serão atribuídos ao período a que se referem.

Ao fazer alusão à saída ou não de caixa, busca evidenciar também que o conceito se impõe quando há ou não execução orçamentária, ou seja, o Regime de Competência subsiste sem a execução orçamentária, entretanto a execução orçamentária não subsiste sem o Regime de Competência.

Nesse sentido, por exemplo, uma despesa referente à remuneração pelo trabalho prestado no mês de julho, terá este como período de competência, ainda que seja pago em agosto. Busca-se, portanto, delimitar as variações do patrimônio público ao momento em que seus respectivos fatos geradores ocorreram.

Também prestigiado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00), o conceito figura no inciso II do art. 50 que assim dispôs:

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

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa; (grifo nosso)

Assenta-se, assim, como um verdadeiro princípio a ser observado, de modo a servir como uma guia na mitigação das distorções no controle do patrimônio.

Por fim, no que se refere à despesa, o inciso II do artigo 35 da Lei Federal 4.320/64 ainda dispôs:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.

Consagrava-se naquele momento o regime de caixa para as receitas públicas e o Regime de Competência para as despesas.

As receitas públicas não são objeto dessa análise, mas é importante esclarecer que atualmente são crescentes os esforços da Administração Pública, de modo amplo, no sentido de operacionalizar a estrutura arrecadatória visando possibilitar o registro da receita pública pelo Regime de Competência, desta maneira, refletindo as variações patrimoniais independentemente do recebimento dos recursos, reforçando a importância da adoção integral do princípio/regime.

Quanto à competência da despesa, o dispositivo estabeleceu o empenho legalmente realizado como referencial formal do seu reconhecimento, que, conjugado com uma baliza temporal (exercício financeiro), atende a outro princípio: a Anualidade do Orçamento.

2.2. Princípio da Anualidade do Orçamento

O princípio da Anualidade, em resumo, dispõe que o Orçamento Público deve ser elaborado para contemplar despesas e receitas de um ano.

O princípio figura de modo explícito no art. 2º da Lei Federal 4.320/64 que assim dispõe:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e **anualidade**. (grifo nosso)

Também presente na Constituição Federal, em seu art. 165 que assim dispõe:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - **os orçamentos anuais**. (grifo nosso)

Os dispositivos trazidos demonstram a importância do princípio, na medida em que impõe a necessidade de uma repactuação periódica do Poder Executivo junto ao Poder Legislativo acerca das políticas públicas prioritárias a serem executadas pelo ente.

Nesse contexto, a título de informação, a Anualidade do Orçamento tem relação intrínseca com o exercício financeiro, que, por sua vez, coincidirá com o ano civil, conforme assevera o art. 34 da Lei Federal 4.320/64.

Também é importante esclarecer que o princípio da Anualidade e a existência de instrumentos plurianuais, tal qual o Plano Plurianual, podem coexistir em harmonia, uma vez que a operacionalização de políticas públicas de longo prazo, ainda que formalmente planejadas, necessitarão do aval anual do Poder Legislativo.

2.3. Conceito de Restos a Pagar

O Orçamento Público é uma peça de planejamento que face às complexidades das inúmeras políticas públicas que pretende operacionalizar, em algumas situações, demanda ajustes ou flexibilizações.

Nesse contexto, o arcabouço de Direito Financeiro, especialmente a Lei Federal 4.320/64, previu uma série de instrumentos que permite esses ajustes, como, por exemplo, os Créditos Adicionais, as Despesas de Exercícios Anteriores e os Restos a Pagar.

Sobre esse último, a elucidação de seu conceito e seus limites se fazem necessários à compreensão da análise a ser realizada nos próximos itens.

O artigo 36 da Lei Federal 4.320/64 dispôs:

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

A primeira característica dos Restos a Pagar, é refletida pelo próprio termo que o denomina, ou seja, “restos”, que atribui a si um caráter de excepcionalidade, de resíduo, de sobra, de saldo, não podendo, portanto, ser um instrumento a ser utilizado de modo indiscriminado.

O próprio MCASP 9ª edição reforça essa característica quando dispõe em seu item 4.7.2:

Em casos excepcionais, a norma prevê a possibilidade de inscrição em restos a pagar relativos aos créditos orçamentários que não foram executados integralmente durante o exercício. Porém, esses valores foram consignados no orçamento, o que difere de despesas contratuais que estão previstas para serem executadas ao longo de vários exercícios. **Logo, a prática de empenhar por seus montantes totais ou despesas sujeitas a parcelamento que excedem o exercício financeiro pode gerar o uso excessivo dos restos a pagar não processados, que deveria ser residual. (grifo nosso)**

A segunda característica, extraída também de sua denominação (“a pagar”), é que esse resíduo de despesa, que já foi empenhado, encerrou o exercício pendente de pagamento ao respectivo credor e, portanto, é necessário assegurar o recurso financeiro para o dispêndio em momento futuro.

Nesse ponto é importante que reste claro que os Restos a Pagar são despesas que já passaram por algum estágio de execução, em seu sentido material, e estão apenas pendentes de pagamento sob verificação futura. Restos a Pagar, logo, não se confundem com restos a gastar, restos a aplicar ou restos a realizar, sob pena de se criar um orçamento plurianual, que não encontra respaldo na legislação vigente.

Essa é a compreensão que se tem, também, da leitura dos incisos I e II, do parágrafo 5º do art. 68 do Decreto Federal 93.872/86, que regulamenta diversos dispositivos da Lei Federal 4.320/64 e se expressa com uma das principais referências normativas de Direito Financeiro:

Art. 68. A inscrição de despesas como restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho depende da observância das condições estabelecidas neste Decreto para empenho e liquidação da despesa.

[...] § 4º As unidades gestoras responsáveis pelos saldos dos restos a pagar bloqueados poderão efetuar os desbloqueios até 31 de dezembro do exercício em que ocorreu o bloqueio dos saldos, desde que:

I - **a sua execução tenha sido iniciada** até a data prevista no § 2º, na hipótese das despesas executadas diretamente pelos órgãos e pelas entidades da União; [...]

§ 5º Para fins do disposto no inciso I do § 4º, **considera-se iniciada a execução da despesa:**

I - **na hipótese de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; ou**

II - **na hipótese de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida.** (grifos nossos)

De forma mais restrita é também o que dispõe o caput do art. 41 do Decreto Municipal 60.052/21, que fixa normas referentes à execução orçamentária e financeira para o exercício de 2021:

Art. 41. Os saldos das notas de empenho relativos ao exercício de 2021 poderão ser inscritos em Restos a Pagar desde que as despesas tenham sido **efetivamente realizadas** até 31 de dezembro de 2021. (grifo nosso)

Efetuada as considerações iniciais sobre o conceito, retoma-se a análise do art. 36 da Lei Federal 4.320/64, que dispõe sobre os tipos de Restos a Pagar: Processados e Não Processados.

A inscrição em Restos a Pagar Processados (RPP) se dá quando, no exercício, houve o empenho da despesa, o bem ou serviço foi entregue à Administração e essa, por sua vez, liquidou a despesa, atribuindo ao credor o direito a receber pela efetiva entrega.

Há casos, porém, que ao final do exercício, por diversos motivos, seja por não saber o montante exato a pagar pela prestação, seja por não ter sido realizado o ateste ou por alguma pendência documental, a Administração não consegue realizar a verificação do direito do credor e, portanto, não realiza a liquidação da despesa², o que culmina com a inscrição de Restos a Pagar Não Processados (RPNP).

² Lei 4.320/64 – Art. 63 - A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Ao contrário do RPP, que já tem uma definição clara da contraprestação e do valor exato a pagar, o RPNP não conta, a princípio, com esses limites bem claros.

Nesse instante, a fim de se coibir o uso irracional do instrumento, é salutar que se apresentem alguns de seus limitadores.

Considerando que toda despesa empenhada ao final do exercício faz jus à inscrição em Restos a Pagar, quando não há a liquidação da despesa, o limitador mais importante é o conceito abordado no item 2.1 desse relatório: o Regime de Competência das Despesas Públicas.

Uma despesa legalmente empenhada no exercício, além de outros requisitos formais, é aquela que obedeça ao Regime de Competência, comprometendo apenas os recursos necessários para o período a que se atribui seu respectivo fato gerador, sob pena de: afrontar o princípio da Anualidade do Orçamento (item 2.2); distorcer o registro adequado das contas públicas e de impactar a execução de políticas públicas consignadas em orçamentos futuros.

Tal entendimento é corroborado pelo MCASP 9ª edição, que dispôs em seu item 4.7.2 a seguinte orientação:

Lei nº 4.320/1964 admite a possibilidade de que seja realizado o empenho global de despesas sujeitas a parcelamento. **Os empenhos globais devem contemplar as parcelas previstas dentro do exercício financeiro ao qual pertence a referida dotação orçamentária. Em atenção ao Princípio da Anualidade Orçamentária, recomenda-se que não seja utilizada dotação orçamentária de um exercício financeiro para cumprir obrigações em exercícios financeiros futuros.** (grifos nossos)

Nesse sentido, ainda que ao longo do exercício se permita realizar empenhos globais, por valores muitas vezes não executados em sua totalidade, a inscrição desses em Restos a Pagar só pode ser realizada, se a respectiva despesa se referir ao exercício de inscrição, ou seja, deverá obrigatoriamente obedecer ao Regime de Competência.

Há casos ainda em que a despesa se alonga por outros exercícios, como é o caso de serviços continuados ou outros contratos que possuem vigência plurianual, como ocorre comumente em obras, por exemplo.

Para esses casos já é pacífico que o montante de recursos empenhado se limite ao necessário para cobrir as despesas naquele exercício de execução, obedecendo, de forma conjunta ao Regime de Competência e ao Princípio da Anualidade do Orçamento.

O entendimento acima, inclusive, já é consolidado no Direito Financeiro, antes de existir o MCASP, como se depreende do art. 27 do Decreto Federal 93.872/86:

Art. 27. As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, **serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.**

Fica evidenciado, dessa maneira, que apesar dos Restos a Pagar constituírem uma flexibilização ao Orçamento Público, estará sempre pautado por uma série de critérios, que visam impor barreiras ao seu uso distorcido e indiscriminado.

2.4. Da Análise dos Achados da Auditoria

A análise a seguir se restringe aos contratos e à relação de empenhos identificada à época da auditoria originária, os quais compõem o destacamento realizado pelo Acórdão do TC/005856/2022. Esclarece-se, desse modo, que não é objetivo dessa análise realizar o recálculo do limite com MDE.

Realizado o necessário aprofundamento dos conceitos que envolvem os achados da auditoria destacados para análise, a verificação a seguir busca responder, em resumo, se as despesas empenhadas em 2021, que geraram a inscrição de RPNP, eram, de fato, despesas de competência do exercício de 2021.

Dessa análise poderão resultar duas possíveis conclusões: ou as despesas eram de competência do exercício de 2021 e, portanto, sua inscrição em RPNP é regular; ou as despesas não eram de competência do exercício de 2021 e, portanto, sua inscrição em RPNP é irregular, logo não poderiam compor o cálculo do limite mínimo com MDE.

A seguir, passa-se a análise dos casos concretos.

2.4.1. Inscrição dos Restos a Pagar referente à SP-Obras (item 5.4.6 do TC/005856/2022)

O item em questão se refere à possível irregularidade na inscrição em Restos a Pagar, em 2021, referente às despesas com os contratos nº 128/SIURB/21 (SEI 6022.2021/0004621-0) e 129/SIURB (SEI 6022.2021/0004622-9) junto à SP-Obras, ambos assinados em 30.12.21, com prazo de execução de 12 meses e valores totais de R\$ 75.357.163,88 e R\$ 19.425.154,37 respectivamente.

Inicialmente foi identificado, conforme já constava em relatório anterior, que as ordens de início dos contratos são datadas de 04.01.22.

O fato, por si só, já evidencia a impossibilidade de ter havido prestação de serviço em 2021, o que em respeito ao Regime de Competência e à luz de todos os outros conceitos já detalhados nos itens 2.1 a 2.3, já não justificaria o empenho por valores totais e a respectiva inscrição em Restos a Pagar.

No entanto, para os dois contratos foram emitidas 30 notas de empenho, cujo montante total somou R\$ 1.042.605.500,67.

A execução dos empenhos inscritos em Restos a Pagar, até o dia 29.08.22 foi a seguinte:

Quadro 1 – Execução de RPNP referente à SP-Obras em R\$

Quantidade de Notas de Empenhos	Valor Empenhado/Inscrito em RPNP em 2021	RPNP Liquidado	RPNP Pago	Cancelado	Saldo a utilizar
30 ³	1.042.605.500,67	32.721.758,32	31.870.451,40	-	1.010.735.049,27

Fonte: Ábaco/TCM 29.08.22

Buscando confirmar se as despesas amparadas pelas notas de empenho não se referiam a prestações de competência do exercício de 2021, verificou-se os respectivos processos de pagamento dos valores pagos até a presente data.

Conforme o quadro acima, foram pagos até 29.08.22 o montante de R\$ 31.870.451,40, os quais foram movimentados em 11 processos SEI, restando o saldo inscrito de R\$ 1.010.735.049,27.

³ Notas de Empenho: 112585/21, 112582/21, 112581/21, 112576/21, 112572/21, 112501/21, 112497/21, 112492/21, 112481/21, 112457/21, 112449/21, 112520/21, 112521/21, 112524/21, 112530/21, 112532/21, 112535/21, 112537/21, 112539/21, 112540/21, 112542/21, 112543/21, 112544/21, 112549/21, 112550/21, 112552/21, 112554/21, 112558/21, 112559/21 e 112564/21.

Da análise dos relatórios de medição⁴ constantes dos referidos processos, verificou-se, em absoluto, que todas as despesas se referem a serviços prestados em período que varia entre fevereiro de 2022 e junho de 2022.

Nesse sentido, o montante executado até a presente data se refere ao período de competência de 2022 e, portanto, deveria onerar as dotações orçamentárias do orçamento de 2022, em respeito ao Regime de Competência da despesa e ao princípio da Anualidade do Orçamento, reforçando o que já fora apontado no item 5.4.6 do TC/005856/2022.

Sobre a ciência acerca da necessidade de se observar o princípio da Anualidade do Orçamento, é importante reproduzir o que consta das cláusulas 3.3 do contrato 129/SIURB/21 e 3.4 do contrato 128/SIURB/21:

Contrato 129/SIURB/21

3.3. Quando o prazo contratual abranger mais de um exercício financeiro será observado o princípio da anualidade orçamentária (grifo nosso)

Contrato 128/SIURB/21

3.4. Quando o prazo contratual abranger mais de um exercício financeiro será observado o princípio da anualidade orçamentária (grifo nosso)

Além disso, apesar já evidenciada a irregularidade das inscrições dos empenhos em Restos a Pagar, buscou-se verificar se estas desatenderam, conforme apontado pela auditoria, ao parágrafo 1º, do art. 2º do Decreto Municipal 60.633/21⁵, que em resumo dispõe sobre documentação necessária à efetivação da solicitação de inscrição.

Na análise dos respectivos processos da despesa não foi identificada a documentação, reforçando o que já havia sido apontado pela auditoria.

⁴ Documentos SEI: 063757854, 063760958, 063682104, 065397890, 065943240, 066143110, 066169849, 067033566, 067394928, 68240784, 068294289.

⁵ § 1º Previamente ao cadastramento do pedido de inscrição em Restos a Pagar não processados, as unidades orçamentárias deverão juntar ao processo administrativo da despesa, no Sistema Eletrônico de Informações (SEI), documento de manifestação dos fiscais de contrato, contendo, no mínimo:

I - o período de execução da despesa cujo empenho se solicita a inscrição em restos a pagar não processados;

II - o valor estimado para liquidação no exercício seguinte;

III - o prazo esperado para o ateste; e

IV - parecer quanto à necessidade de inscrição do empenho em Restos a Pagar.

Em relatório extraído do sistema SOF em 30.08.22 (peça 4, fls. 915/929), que versa sobre as exceções ao cancelamento de Restos a Pagar, a ausência de documentação para as 30 notas de empenho foi justificada de modo padronizado, cujo conteúdo se reproduz a seguir:

Contrato assinado no dia trinta de dezembro não houve tempo para inclusão de parecer **saldo necessário para atingir o percentual na Lei Orgânica SME** [sic] (grifo nosso)

Portanto, à vista de tudo que foi explanado, a inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 1.042.605.500,67 foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado no item 5.4.6 do TC/005856/2022, já reproduzido no item 1 deste relatório.

2.4.2. Inscrição dos Restos a Pagar referente aos Auxílios Material e Uniforme Escolar (item 5.4.7 do TC/005856/2022)

O item em questão se refere à possível irregularidade na inscrição em Restos a Pagar, em 2021, referente às despesas com os Programas de Auxílio Material Escolar e Auxílio Uniforme Escolar.

Os programas estão previstos na Lei Municipal nº 17.437/20 e foram regulamentados, inicialmente, pelas Instruções Normativas SME 57/20 (Programa Material Escolar) e SME 49/20 (Programa Uniforme Escolar).

Para o exercício de 2022, foi expedida a Instrução Normativa SME nº 56, de 29 de dezembro de 2021, a qual dispôs:

Art. 1º Ficam mantidas as normas previstas nas Instruções Normativas nºs 49 e 57, de 2020, **concernentes aos Programas Auxílios Uniforme Escolar e Material Escolar para o ano de 2022.**

Art. 2º O responsável legal **terá anualmente até o dia 31 de outubro** para adquirir os itens de uniforme escolar e material escolar.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação. (grifos nossos)

Em resumo, os programas transferem aos pais ou responsáveis de alunos da rede pública de ensino municipal da PMSP, recursos para a aquisição de vestuários utilizados na uniformização escolar, bem como para aquisição de material didático junto a fornecedores previamente credenciados.

Cumpra-se destacar que a operacionalização dos auxílios no exercício de 2022 está sendo realizada por meio de empresa fornecedora de pagamento eletrônico (Personal Net Tecnologia da Informação LTDA) sob contrato 29/SME/22 (SEI 6016.2021/0092543-2), assinado em 28.01.22 com a respectiva ordem de início datada do mesmo dia.

Conforme cláusula 4.4.1 do referido contrato, a PMSP terá até 5 dias úteis para realizar o repasse dos benefícios a contratada, a contar da data em que esta apresentar o relatório de gestão com as transações realizadas pelos beneficiários, entre outros documentos.

Inicialmente, considerando que as aquisições de materiais e uniforme serão realizadas diretamente pelos responsáveis e, portanto, não houve em 2021 qualquer despesa de aquisição de materiais e uniformes pela PMSP para o ano de 2022, o fato, por si só, já não tornaria justificável o empenho de despesas em 2021 e, por conseguinte, restaria irregular sua respectiva inscrição em Restos a Pagar.

Apesar disso, para amparar os programas em 2022, foram emitidas 8 notas de empenho em 2021, as quais somaram R\$ 411.552.806,75, cuja execução até 29.08.22 foi a seguinte:

Quadro 2 – Execução de RPNP - Programas Auxílio Uniforme e Material Escolar em R\$

Programa	Quantidade de Notas de Empenhos	Valor Empenhado/ Inscrito em RPNP em 2021	RPNP Liquidado	RPNP Pago	Cancelado	Saldo a utilizar
Auxílio Uniforme Escolar 2022	4	269.000.751,58	209.137.242,56	206.209.891,57	-	62.790.860,01
Auxílio Material Escolar 2022	4	142.552.055,17	91.464.553,54	90.435.927,83	-	52.116.127,34
Total	8⁶	411.552.806,75	300.601.796,10	296.645.819,40	-	114.906.987,35

Fonte: Ábaco/TCM 29.08.22

Assim como realizado no subitem 2.4.1, procurando certificar que as despesas amparadas pelas notas de empenho não se referiam a prestações de competência do exercício de 2021, verificou-se os respectivos processos de pagamento dos valores pagos até a presente data.

Conforme o quadro acima, foi pago até 29.08.22 o montante de R\$ 296.645.819,40, o qual foi movimentado em 25 processos SEI, restando o saldo inscrito de R\$ 114.906.987,35.

Notas de Empenho: Auxílio Uniforme Escolar (111984/21, 111989/21, 113097/21, 113098/21), Auxílio Material Escolar (111996/21, 112004/21, 113099/21, 113100).

Todos os processos foram consultados e foram identificados 50 relatórios com as transações realizadas suportadas pelos empenhos inscritos em Restos a Pagar.

Sem qualquer exceção, todas transações de aquisição de material escolar e uniforme escolar ocorreram ao longo do exercício de 2022, em período que se inicia em fevereiro e se estende a agosto de 2022.

Portanto, à vista de todos os conceitos já expressos nos itens 2.1 a 2.3, as despesas que foram executadas até o momento são genuinamente despesas de competência do exercício de 2022, ano em que ocorreu o fato gerador da despesa, devendo, desse modo, onerar as dotações orçamentárias de 2022. Tal fato implica em concluir que são irregulares os empenhos de 2021 inscritos em Restos a Pagar, em flagrante afronta ao princípio da Anualidade do Orçamento, conforme já evidenciado anteriormente no item 5.4.7 do TC/005856/2022.

Ademais, apesar já evidenciada a irregularidade das inscrições dos empenhos em Restos a Pagar, buscou-se verificar se estas desatenderam, conforme apontado pela auditoria, ao parágrafo 1º, do art. 2º do Decreto Municipal 60.633/21, que, como já mencionado anteriormente, dispõe sobre documentação necessária a efetivação da solicitação de inscrição.

Na análise dos respectivos processos da despesa foi identificada a referida documentação⁷, cujo teor é meramente formal e desprovido de qualquer justificativa plausível que suporte a inscrição dos Restos a Pagar dos empenhos objeto desse item, os quais somaram R\$ 411 milhões.

A título exemplificativo, consta do referido documento o prazo para execução da despesa o seguinte: “I- período de execução da despesa: 30/12/2021 a 31/12/2021”.

Portanto, à vista de tudo que foi explanado, a inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 411.552.806,75 foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado no item 5.4.7 do TC/005856/2022, já reproduzido no item 1 deste relatório.

⁷ Documentos SEI: 056948447, 056948475, 056970201 e 056970209.

2.4.3. Inscrição dos Restos a Pagar referente à Editora Magia de Ler Ltda (item 5.4.8 do TC/005856/2022)

O item em análise versa sobre a possível irregularidade na inscrição em Restos a Pagar, em 2021, referente às despesas com o contrato nº 414/SME/2021 (SEI 6016.2021/0129156-9) cujo objeto é a contratação de empresa para o fornecimento de 276.784 assinaturas do periódico “Jornal Joca”, voltadas aos estudantes do Ensino Fundamental matriculadas nos Ciclos de Alfabetização e Interdisciplinar.

A vigência do contrato é de 12 meses contados da assinatura, a qual ocorreu em 30.12.21, com valor total de R\$ 40.594.752,00.

Sobre o pagamento do contrato a cláusula 3.2 dispôs:

O prazo de pagamento será em até 30 (trinta) dias do recebimento da nota fiscal, após adimplemento pela CONTRATADA, isto é, após o recebimento do requerimento para pagamento, nota fiscal, certidões de regularidade fiscal e **atesto mensal dos serviços** prestados pelo fiscais do contrato, e havendo descumprimento de obrigações deverá ser instaurado o respectivo procedimento para aplicação de penalidades, atendidas ainda as normas estabelecidas pela Portaria SF nº 170/2020 e alterações posteriores. (grifo nosso)

O primeiro ponto a se destacar é que, mesmo sendo um contrato com vigência de 12 meses, com cláusula condicional que torna expressa a necessidade de aferição mensal do serviço prestado, foi emitida, em 30.12.21, ou seja, para apenas dois dias de vigência, nota de empenho nº 112500/21 pelo valor total do contrato (R\$ 40.594.752,00) em flagrante afronta ao Regime de Competência, ao Princípio da Anualidade e aos critérios para inscrição em Restos a Pagar, conforme já exhaustivamente abordados nos subitens 2.1 a 2.3.

A fim de se identificar o início da prestação do serviço e o respectivo período de competência da despesa, reproduz-se o teor parcial de apostilamento⁸ do contrato datado de 19.01.22:

“2.2 A entrega dos títulos Objeto desta contratação deverá ocorrer mensalmente, até o último dia útil do mês de referência da edição ou, em caso de greve ou outra situação que impossibilite o recebimento do material, em prazo determinado pela CONTRATANTE.

⁸ Documento SEI 057652987.

2.2.1 Excepcionalmente, os títulos correspondentes **ao primeiro mês de assinatura deverão ser entregues em até 50 (cinquenta) dias da assinatura do contrato, não ultrapassando a data de 25 de fevereiro de 2022.**” (grifo nosso)

Infere-se, pelo apostilamento do contrato, que não houve qualquer prestação de serviço em 2021, não justificando a inscrição de despesa em Restos a Pagar, reforçando o achado de auditoria consignado no item 5.4.8 do TC/005856/2022.

Atualmente a situação da execução do empenho inscrito em Restos a Pagar, limitada ao dia 29.08.22 é a seguinte:

Quadro 3 – Execução de RPNP - Editora Magia de Ler LTDA. em R\$

Nota de Empenho	Valor Empenhado/ Inscrito em RPNP em 2021	RPNP Liquidado	RPNP Pago	Cancelado	Saldo a utilizar
112500	40.594.752,00	40.594.752,00	40.594.752,00	-	-

Fonte: Ábaco/TCM 29.08.22

Como se conclui do quadro, o valor inscrito em Restos a Pagar já foi pago pelo valor total ao credor, sob a Nota Fiscal 5.596 de 09.03.22, mesmo havendo disposição contratual, conforme acima, para pagamento após os atestes mensais. A verificação da execução contratual não é objeto dessa análise, porém fica consignada a informação.

Na análise do respectivo processo de pagamento foi identificada planilha da primeira entrega⁹ dos periódicos com indicação de recebimento por 563 unidades escolares, cujas datas estão compreendidas no mês de fevereiro, indicando, novamente, que não fora prestado qualquer serviço ou entrega de material em 2021 que justificasse o empenho dos recursos pelos valores totais, bem como sua inscrição em Restos a Pagar.

Por fim, nos moldes do que se analisou nos subitens 2.4.1 e 2.4.2, mesmo já evidenciada a irregularidade das inscrições dos empenhos em Restos a Pagar, buscou-se verificar se estas desatenderam, conforme apontado pela auditoria, ao parágrafo 1º, do art. 2º do Decreto Municipal 60.633/21, que, como já mencionado anteriormente, dispõe sobre documentação necessária a efetivação da solicitação de inscrição.

⁹ Documento SEI: 059785398.

Na análise dos respectivos processos da despesa não foi identificada a documentação, reforçando o que já havia sido apontado pela auditoria.

Portanto, à vista de tudo que foi explanado, a inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 40.594.752,00 foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado no item 5.4.8 do TC/005856/2022, já reproduzido no item 1 deste relatório.

2.5. Impactos na apuração do limite mínimo com MDE e Emenda Constitucional 119/22.

Evidenciada a adequação dos apontamentos realizados nos itens 5.4.6, 5.4.7 e 5.4.8 do TC/005856/2022 (RAF PMSP 2021), a análise dos itens 5.4.2 e 5.4.8, resulta de mera consequência atribuída à inscrição irregular dos Restos a Pagar.

O subitem 5.4.2 recomendou a determinação para que fossem cancelados os valores inscritos em Restos a Pagar, os quais somados alcançavam R\$ 1.494.753.059,42. A recomendação foi adequada e também é reafirmada nesse relatório.

Cumprir lembrar que dos R\$ 1.494.753.059,42 inscritos em RPNP, R\$ 369.111.022,80 já foram pagos e R\$ 1.125.642.036,62 permanecem inscritos até 29.08.22.

Quanto ao item 5.4.9, considerando a irregularidade nas inscrições dos RPNP já evidenciada, independente da existência de disponibilidade financeira, foi realizado ajuste do valor gasto com despesas com MDE.

A exclusão dos referidos valores, conjugada com outros ajustes que não foram objeto dessa auditoria, resultou na redução do percentual de 25,43%, para 22,69%, descumprindo, portanto, o artigo 212 da CF.

Sobre a infringência, a Emenda Constitucional 119/22 flexibilizou o prazo para atendimento ao limite consignado no artigo 212 da CF, assegurando que os recursos não utilizados em 2021, no cômputo do percentual mínimo com aplicação em MDE, possam ser aplicados até o exercício de 2023.

Ademais, em seu art. 2º afastou a possibilidade da aplicação de qualquer punição face à infração, como se observa a seguir:

Art. 2º O disposto no caput do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias impede a aplicação de quaisquer penalidades, sanções ou restrições aos entes subnacionais para fins cadastrais, de aprovação e de celebração de ajustes onerosos ou não, incluídas a contratação, a renovação ou a celebração de aditivos de quaisquer tipos, de ajustes e de convênios, entre outros, inclusive em relação à possibilidade de execução financeira desses ajustes e de recebimento de recursos do orçamento geral da União por meio de transferências voluntárias.

Portanto, em que pese restar demonstrado o descumprimento do limite de aplicação com MDE, a solução da questão, por ora, passa pela realização dos ajustes necessários, ou seja, cancelamento dos valores inscritos em RP, tendo em vista que a sua manutenção poderá impactar no monitoramento do cumprimento dos gastos com MDE do exercício de 2022.

2.6. Responsável pela área auditada

Nome	Cargo
Fernando Padula Novaes	Secretário Municipal de Educação

3. CONCLUSÃO

Após a análise dos apontamentos acerca da apuração do limite mínimo estabelecido pelo artigo 212 da Carta Magna, identificados como 5.4.2, 5.4.6, 5.4.7, 5.4.8 e 5.4.9 do Relatório Anual de Fiscalização 2021 da PMSP (RAF, peça 13 do TC/005856/2022), concluímos que:

3.1. A inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 1.042.605.500,67, no âmbito dos contratos nº 128/SIURB/21 e 129/SIURB junto à SP-Obras, foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado no item 5.4.6 do RAF (peça 13 do TC/005856/2022), ou seja, afrontando o princípio da Anualidade do Orçamento constante do art. 2º da Lei Federal 4.320/64 e inciso III do art. 165 da CF. (subitens **2.1, 2.2, 2.3 e 2.4.1**)

3.2. A inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 411.522.806,75, no âmbito dos programas de Auxílio Uniforme e Material Escolar, foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado

no item 5.4.7 do RAF (peça 13 do TC/005856/2022), ou seja, afrontando o princípio da Anualidade do Orçamento constante do art. 2º da Lei Federal 4.320/64 e inciso III do art. 165 da CF. (subitens **2.1, 2.2, 2.3 e 2.4.2**)

3.3. A inscrição em Restos Pagar de empenhos de 2021 no valor R\$ 40.594.752,00, no âmbito do contrato nº 414/SME/2021 junto à Editora Magia de Ler LTDA., foi irregular por abranger despesa de competência do exercício de 2022, corroborando, dessa forma, com o apontamento realizado no item 5.4.8 do RAF (peça 13 do TC/005856/2022), ou seja, afrontando o princípio da Anualidade do Orçamento constante do art. 2º da Lei Federal 4.320/64 e inciso III do art. 165 da CF. (subitens **2.1, 2.2, 2.3 e 2.4.3**)

3.4. Com relação às despesas ora analisadas, as inscrições de Restos a Pagar Não Processados decorrentes de empenhos de 2021, as quais somaram R\$ 1.494.753.059,42 devem ser excluídas do cômputo de valores aplicados com MDE (exercício de 2021), por se referirem, até o momento, a despesas do exercício de competência de 2022. (subitens **2.4.1, 2.4.2 e 2.4.3**)

3.5. De acordo com a Emenda Constitucional 119/22, a diferença entre o mínimo exigível e o efetivamente aplicado nas ações com MDE no exercício de 2021 deverá ser complementada até o final de 2023. (subitem **2.5**)

3.6. Com relação aos empenhos ora analisados, dos R\$ 1.494.753.059,42 inscritos em RPNP, até a data de 29.08.22, R\$ 369.111.022,80 já foram pagos e R\$ 1.125.642.036,62 permanecem inscritos. (subitem **2.5**)

Em 16.09.22.

PIERRE JOSÉ DE LUNA MARIA
Agente de Fiscalização

ALINE BERGER CERESINO
Coordenadora Chefe de Fiscalização e
Controle II

RPP: LYYT