

Orientação Técnica



 N° 036.2025

Ementa: Consórcios Públicos – Contabilização – Modalidade – Aplicação – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Tribunal de Contas.

Assunto: Contabilização dos Consórcios Públicos.

I – INTRODUÇÃO

Os Consórcios Públicos constituem parcerias formadas por dois ou mais entes da Federação para a gestão associada de serviços públicos, bem como para a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens indispensáveis à continuidade das atividades transferidas, conforme disposto no art. 241 da Constituição Federal de 1988.

O principal propósito é possibilitar a conjugação de recursos materiais, financeiros e humanos de cada ente consorciado, a fim de viabilizar o desenvolvimento de ações conjuntas, sempre orientadas pelos princípios da eficiência e da economicidade.

Instituídos nos termos da Lei nº 11.107/2005 e regulamentados pelo Decreto nº 6.017/2007, configuram-se como instrumentos de cooperação federativa voltados à consecução de objetivos comuns. Podem assumir a forma de associação pública, adquirindo personalidade jurídica de direito público e natureza autárquica, integrando a administração indireta dos entes consorciados, ou a forma de pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos.



Entre as áreas de atuação mais recorrentes destacam-se o desenvolvimento regional, o saneamento básico, a saúde, a educação, a gestão administrativa, o tratamento de resíduos sólidos urbanos, o abastecimento de água, o esgotamento sanitário e a execução de projetos de infraestrutura urbana.

No caso dos consórcios públicos constituídos como associações públicas, em virtude de sua natureza autárquica, submetem-se às disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), normas gerais de direito financeiro previstas na Lei nº 4.320/1964, bem como à fiscalização plena exercida pelo Tribunal de Contas do Estado.

A presente Orientação Técnica tem por finalidade analisar os principais aspectos contábeis e jurídicos relacionados aos consórcios públicos, de modo a assegurar o cumprimento integral das obrigações legais, tanto pelo consórcio quanto pelos entes consorciados, prevenindo, assim, a ocorrência de apontamentos recorrentes nas fiscalizações do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

II – INSTRUMENTOS CONTRATUAIS

Existem três principais instrumentos contratuais que regulam a relação entre o consórcio e o ente consorciado: contrato de rateio, contrato de programa e contrato de serviços.

O primeiro é o que a Lei denomina de “contrato de rateio”, instrumento por meio do qual os entes consorciados comprometem-se a fornecer recursos financeiros para a realização das despesas do consórcio público. Constitui o principal instrumento de financiamento dos consórcios públicos, sendo usualmente celebrado para a divisão das despesas relacionadas ao custeio administrativo da entidade.

O segundo, chamado de “contrato de programa”, é o instrumento pelo qual devem ser constituídas e reguladas as obrigações que um ente da Federação tenha para com o consórcio público, no âmbito da prestação de serviços públicos por meio de cooperação federativa.



Além desses, o consórcio público poderá ser contratado pela administração direta ou indireta dos entes consorciados. Essa modalidade é especialmente aplicável quando o consórcio fornecer bens ou prestar serviços destinados a apenas um ente consorciado, evitando, assim, que os custos correspondentes sejam indevidamente suportados pelos demais.

Passamos as particularidades de cada um.

1 - Contrato de Rateio

O contrato de rateio constitui o instrumento exclusivo pelo qual os entes consorciados transferem recursos financeiros ao consórcio público, conforme dispõe o caput do art. 8º da Lei nº 11.107/2005. Cumpre destacar que, nos termos do § 1º do mesmo artigo, referido contrato deve ser formalizado a cada exercício financeiro, em razão de sua necessária vinculação à vigência das dotações orçamentárias que o sustentam.

As normas de direito financeiro determinam que as despesas públicas somente podem ser realizadas mediante prévia autorização na Lei Orçamentária Anual (LOA), cujo período de vigência é delimitado entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada exercício. A única exceção a essa regra recai sobre os contratos que tenham por objeto projetos constituídos exclusivamente por programas e ações previstos no Plano Plurianual (PPA).

Nos termos do art. 10, inciso XV, da Lei nº 8.429/1992, constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário a celebração de contrato de rateio de consórcio público sem a suficiente e prévia dotação orçamentária, ou em desacordo com as formalidades legais aplicáveis.

Sendo assim, para que o ente consorciado possa consignar, em sua Lei Orçamentária Anual, dotações suficientes para suportar as despesas relativas às transferências ao consórcio público, este deverá fornecer, com a devida antecedência, as informações necessárias para subsidiar a elaboração das respectivas propostas orçamentárias.



De acordo com a Portaria STN nº 274/2016, que estabelece normas gerais de consolidação das contas dos consórcios públicos, tais informações devem ser prestadas pelo consórcio com antecedência mínima de trinta dias em relação ao menor prazo fixado para o encaminhamento dos projetos de lei orçamentária dos entes consorciados ao Poder Legislativo.

Em outras palavras, o prazo a ser observado é aquele correspondente ao ente federativo que possuir o calendário mais restrito para a remessa de sua proposta orçamentária.

A referida Portaria também explica que os créditos consignados na Lei Orçamentária Anual do ente consorciado devem discriminar as transferências ao consórcio público quanto à sua natureza, observando, no mínimo, a classificação por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação. Ou seja, o dispositivo normativo define o conteúdo mínimo que deve ser observado pelo consórcio público ao encaminhar as informações destinadas a subsidiar a elaboração da proposta orçamentária dos entes consorciados.

A classificação das despesas por categoria econômica, grupo de natureza e modalidade de aplicação encontra-se padronizada pela Portaria STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

2 - Contrato de Programa

A legislação vigente estabelece que a celebração de contrato de programa constitui condição indispensável para a prestação de serviços públicos no âmbito da gestão associada.

A gestão associada consiste no exercício, por meio de consórcio público, das atividades de planejamento, regulação ou fiscalização de serviços públicos, podendo ser acompanhada ou não da efetiva prestação desses serviços.



O contrato de programa é o instrumento por meio do qual se estabelecem as obrigações de um ente federativo para com o consórcio público, no âmbito da gestão associada, seja para a prestação de serviços públicos, seja para a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal ou bens indispensáveis à continuidade dos serviços transferidos.

Esse instrumento assegura a segurança jurídica entre as partes e garante que os serviços transferidos sejam prestados de forma eficiente e contínua.

O contrato de programa poderá ser celebrado por dispensa de licitação nos termos do art. 75, XI da Lei nº 14.133/2021.

3 - Contrato de Serviços

Os consórcios públicos podem, ainda, ser contratados diretamente pelos entes federativos para a prestação de serviços, independentemente de integrarem ou não o consórcio. Nessa hipótese, a contratação assume natureza análoga aos contratos administrativos tradicionais de prestação de serviços, regidos pela legislação de licitações e contratos.

Tal relação jurídica tem por finalidade segregar a operação específica contratada, evitando que seus custos sejam indevidamente suportados pelos demais consorciados.

A contratação da prestação de serviço poderá ser celebrada por dispensa de licitação, nos termos do art. 2º, §1º, inciso III, da Lei nº 11.107/2005.

III – ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS

Neste tópico serão abordadas as regras de previsão e execução orçamentária, indispensáveis à correta consolidação das contas do consórcio público com as dos entes consorciados.



Ressalte-se que erros na classificação de receitas e despesas têm ensejado apontamentos recorrentes por parte do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, especialmente no tocante à recomposição de despesas com pessoal para fins de apuração do índice que mede o limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Além do gasto com pessoal, também devem ser observadas as aplicações constitucionais mínimas em saúde e educação. Nesse sentido, serão tratadas todas as classificações de despesas específicas relacionadas à movimentação orçamentária e financeira dos consórcios públicos.

1 - Da previsão orçamentária

No consórcio

Nos termos da Portaria STN nº 274/2016, o consórcio público deve elaborar seu próprio orçamento, definido como instrumento não legislativo que dispõe sobre a previsão de receitas e despesas necessárias à consecução de seus objetivos, incluindo aquelas decorrentes do contrato de rateio.

As receitas previstas decorrentes de contratos de rateio devem ser segregadas das demais, considerando que devem ser aplicadas no objeto da sua vinculação.

Os recursos recebidos deverão ser classificados como receita orçamentária de transferência, conforme o ente transferidor. Seguem as classificações aplicáveis no âmbito municipal:

- *1.7.3.9.50.0.1 - Transferências de Municípios a Consórcios Públicos – Principal*
- *2.4.3.9.50.0.1 - Transferências de Municípios a Consórcios Públicos – Principal*

O orçamento deverá discriminar as despesas autorizadas, observando a classificação por função, programática, por natureza de despesa e por fonte/destinação



de recursos. A discriminação quanto à natureza de despesa far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

A classificação por função e grupo de natureza de despesa do consórcio público deverão observar, obrigatoriamente, aquela adotada pelo ente consorciado transferidor. A discriminação relativa à função não se estende à classificação por subfunção.

Compete ao consórcio público prestar, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias do menor prazo para encaminhamento dos projetos de lei orçamentária ao Poder Legislativo, as informações necessárias para subsidiar a elaboração das Leis Orçamentárias Anuais (LOA) dos entes consorciados.

Essas informações devem apresentar o detalhamento indispensável para que os entes consorciados possam consignar dotações específicas, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

Para fins de ilustração, apresenta-se a seguir um exemplo de rateio em consórcio público composto por quatro municípios, no qual a participação financeira de cada ente consorciado é definida proporcionalmente ao seu porte.

A tabela demonstra a distribuição das dotações consignadas na LOA do consórcio sumarizadas, evidenciando a respectiva participação de cada município no custeio:

| DESPESAS ADMINISTRATIVAS – CONTRATO RATEIO | | | | | |
|--|------------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| Classificação Orçamentária | Valor Previsto LOA Consórcio | Município A 30% | Município B 40% | Município C 20% | Município D 10% |
| Função: 10 (Saúde) | | | | | |
| <i>Class. Econômica</i> | | | | | |
| 3.1.90 | 2.000.000,00 | 600.000,00 | 800.000,00 | 400.000,00 | 200.000,00 |
| 3.3.90 | 1.500.000,00 | 450.000,00 | 600.000,00 | 300.000,00 | 150.000,00 |
| 4.4.90 | 500.000,00 | 150.000,00 | 200.000,00 | 100.000,00 | 50.000,00 |
| TOTAL | 4.000.000,00 | 1.200.000,00 | 1.600.000,00 | 800.000,00 | 400.000,00 |



Ressalta-se que o modelo exemplificativo apresentado estabelece apenas o nível mínimo de detalhamento exigido pela legislação. Assim, a informação encaminhada poderá conter detalhamento mais amplo e completo, sendo certo que, quanto maior for o grau de detalhamento, melhor será para o ente consorciado.

Os consórcios públicos que executam ações de saúde poderão utilizar, além da modalidade de aplicação 90, as modalidades de aplicação 95 e 96:

- **Modalidade 95** - *Aplicação direta, pela unidade orçamentária, dos créditos a ela alocados ou oriundos de descentralização de outras entidades integrantes ou não dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social, no âmbito da mesma esfera de Governo, à conta de recursos referentes aos restos a pagar considerados para fins da aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde e posteriormente cancelados ou prescritos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar no 141/2012.*
- **Modalidade 96** - *Aplicação direta, pela unidade orçamentária, dos créditos a ela alocados ou oriundos de descentralização de outras entidades integrantes ou não dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social, no âmbito da mesma esfera de Governo, à conta de recursos referentes à diferença da aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde que deixou de ser aplicada em exercícios anteriores de que tratam o art. 25 da Lei Complementar no 141/2012.*

Considerando a obrigatoriedade legal de que os repasses recebidos pelos consórcios públicos sejam vinculados e executados na mesma função de governo e no mesmo grupo de natureza de despesa em que foram empenhados pelo ente consorciado, recomenda-se que o contrato de rateio preveja a definição das parcelas mensais a serem transferidas com base em um cronograma de arrecadação e desembolso elaborado pelo consórcio.

Na prática, entretanto, observa-se que, em muitos casos, o valor global do rateio é simplesmente dividido em parcelas mensais de igual valor, o que nem sempre



reflete a efetiva necessidade orçamentária e financeira do consórcio. Tal procedimento pode comprometer a aderência entre o planejamento e a execução, razão pela qual a adoção de cronogramas ajustados à realidade financeira é importante.

Com base nas informações enviadas, caberá a cada município consignar, em sua Lei Orçamentária Anual, as dotações necessárias ao cumprimento dos contratos de rateio firmados, conforme será detalhado no tópico seguinte.

Por fim, recomenda-se que eventuais alterações nas dotações iniciais do consórcio sejam informadas aos entes, seguindo a mesma lógica da proposta orçamentária.

Nos entes consorciados

É imprescindível que o ente consorciado preveja, em sua Lei Orçamentária Anual (LOA), dotações suficientes para a cobertura dos contratos de rateio firmados com consórcios públicos.

Ressalte-se que, após prévia suspensão, poderá ser excluído do consórcio público o ente consorciado que deixar de consignar, na LOA ou em créditos adicionais, os recursos necessários ao cumprimento das obrigações assumidas por meio de contrato de rateio.

A Lei Orçamentária Anual (LOA) do ente da Federação consorciado deverá discriminar as transferências destinadas ao consórcio público de acordo com a sua natureza, observando, no mínimo, a classificação por categoria econômica, grupo de natureza da despesa e modalidade de aplicação.

Para a correta classificação orçamentária da entrega de recursos a consórcios públicos, é necessário, em primeiro lugar, identificar se a movimentação se refere a contrato de rateio decorrente da participação em consórcio público.



Quando se tratar de contrato de rateio, deve-se verificar se os recursos estão vinculados ao cumprimento dos limites mínimos de aplicação em saúde, nos termos dos arts. 24 e 25 da Lei Complementar nº 141/2012. Nessas hipóteses, devem ser separados:

- **Modalidade 73** - Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades criadas sob a forma de consórcios públicos nos termos da Lei no 11.107, de 6 de abril de 2005, por meio de contrato de rateio, à conta de recursos referentes aos restos a pagar considerados para fins da aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde e posteriormente cancelados ou prescritos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar no 141/2012.
- **Modalidade 74** - Despesas orçamentárias realizadas mediante transferência de recursos financeiros a entidades criadas sob a forma de consórcios públicos nos termos da Lei no 11.107, de 6 de abril de 2005, por meio de contrato de rateio, à conta de recursos referentes à diferença da aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde que deixou de ser aplicada em exercícios anteriores de que tratam o art. 25 da Lei Complementar no 141/2012.

Os demais aportes decorrentes de contrato de rateio deverão ser classificados na modalidade de aplicação 71. Ressalte-se que todas essas modalidades de aporte de recursos estão associadas ao elemento de despesa 70 - Rateio pela participação em Consórcio Público.

Utilizando o mesmo exemplo prático anteriormente apresentado, segue a demonstração da classificação orçamentária do rateio individualizado por município:

| CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO RATEIO – POR MUNICÍPIO | | | | |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Classificação Orçamentária | Município A | Município B | Município C | Município D |
| <i>Função: 10 (Saúde)</i> | | | | |
| <i>Class. Econômica</i> | | | | |
| 3.1.71.70 | 600.000,00 | 800.000,00 | 400.000,00 | 200.000,00 |



| | | | | |
|--------------|---------------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| 3.3.71.70 | 450.000,00 | 600.000,00 | 300.000,00 | 150.000,00 |
| 4.4.71.70 | 150.000,00 | 200.000,00 | 100.000,00 | 50.000,00 |
| TOTAL | 1.200.000,00 | 1.600.000,00 | 800.000,00 | 400.000,00 |

Nos casos em que não haja relação com o contrato de rateio, deve-se verificar a existência ou não de delegação ou descentralização orçamentária. Havendo, a classificação deverá utilizar a modalidade de aplicação 72 - *Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos*, conjugada a um elemento de despesa específico que represente gasto efetivo (30, 39, 51, etc.).

Por fim, há a possibilidade de contratação direta de consórcio público, diferenciando-se aqueles dos quais o ente participa (modalidade de aplicação 93) daqueles dos quais o ente não participa (modalidade de aplicação 94). Em ambos os casos, o elemento de despesa a ser associado à modalidade de aplicação deverá individualizar o objeto do gasto.

Caso o consórcio público seja contratado à conta dos recursos de que trata os §§ 1º e 2º do art. 24 e o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012, serão utilizadas as modalidades "95" e "96".

Segue a tabela contendo a combinação das modalidades e elementos de despesa que deverão ser observados pelos entes consorciados:

| Modalidades | Elemento | Tipos Contratuais | Áreas |
|-------------|-----------------------|----------------------|--------------------|
| 71 | 70 | Contrato de Rateio | Geral |
| 72 | ³ diversos | Contrato de Programa | Geral |
| 73 | 70 | Contrato de Rateio | ¹ Saúde |
| 74 | 70 | Contrato de Rateio | ² Saúde |
| 93 | ³ diversos | Contrato de Serviço | Geral |
| 94 | ³ diversos | Contrato de Serviço | Geral |
| 95 | ³ diversos | Contrato de Serviço | ¹ Saúde |
| 96 | ³ diversos | Contrato de Serviço | ² Saúde |

¹ recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar no 141, de 2012

² recursos de que tratam o art. 25 da Lei Complementar no 141, de 2012

³ associadas ao elemento que identifica o objeto do gasto

2 - Da execução orçamentária



No consórcio

A execução orçamentária das receitas e despesas do consórcio público deverá obedecer às normas gerais de direito financeiro aplicáveis às entidades públicas, abrangendo todas as etapas de previsão e execução das receitas e das despesas, nas respectivas classificações orçamentárias.

As receitas de transferências recebidas em decorrência do contrato de rateio deverão ser classificadas em códigos de fonte/destinação de recursos, que reflitam as finalidades da transferência. Quando utilizados em exercícios seguintes, deverão atender ao objeto de sua vinculação, conforme parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

Da mesma forma, a execução orçamentária das despesas deverá ser registrada nos correspondentes códigos de fonte/destinação de recursos, de modo a garantir a correta vinculação entre receita e despesa, observando-se, rigorosamente, os mesmos objetivos originalmente estabelecidos por ocasião da realização da transferência.

De acordo com o disposto no art. 12 da Portaria STN nº 274/2016, os consórcios públicos deverão encaminhar aos Poderes Executivos de cada ente da Federação consorciado, no prazo de até quinze dias após o encerramento do período de referência, via de regra, mensal, as informações necessárias à elaboração dos demonstrativos fiscais consolidados.

Os demonstrativos da execução orçamentária elaborados pelo consórcio público e encaminhados aos entes da Federação consorciados deverão ser detalhados, no mínimo, pelos seguintes níveis de classificação: função, subfunção, categoria econômica, grupo de natureza da despesa, modalidade de aplicação, elemento de despesa e fonte/destinação de recursos.



Utilizando o mesmo exemplo prático anteriormente apresentado para fins de elaboração da previsão orçamentária, suponha-se que, o primeiro mês de execução tenha sido o seguinte:

| EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO CONSÓRCIO - CONTRATO RATEIO | | | | | | |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|------------------|------------------|
| Classificação Orçamentária | Despesa Empenhada | Município A 30% | Município B 40% | Município C 20% | Município D 10% | |
| <i>Função/Subfunção: 10.122</i> | | | | | | |
| <i>Class. Econômica</i> | <i>Fonte</i> | | | | | |
| 3.1.90.11 | 1.659 | 200.030,50 | 60.009,15 | 80.012,20 | 40.006,10 | 20.003,05 |
| 3.3.90.39 | 1.659 | 150.258,41 | 45.077,52 | 60.103,36 | 30.051,68 | 15.025,84 |
| 4.4.90.52 | 1.659 | 50.412,98 | 15.123,89 | 20.165,19 | 10.082,60 | 5.041,30 |
| TOTAL | | 400.701,89 | 120.210,57 | 160.280,76 | 80.140,38 | 40.070,19 |

¹A fonte relacionada pertence a tabela da STN. Mas, a tabela poderá ser complementada com fontes e aplicações da tabela Audesp.

O mesmo modelo de tabela deverá ser aplicado às despesas liquidadas.

Recomenda-se que os quadros de execução das despesas encaminhados aos entes consorciados apresentem o maior nível de detalhamento possível, de modo a assegurar ampla transparência e a facilitar a consolidação dos dados contábeis e fiscais.

Nos entes consorciados

Iniciando pelas obrigações previstas no contrato de rateio, o valor estabelecido para repasse deve ser integralmente transferido pelo ente consorciado, sob pena de inscrição do débito na dívida ativa do consórcio.

O contrato de rateio deve ser amparado por empenhos globais, nas devidas classificações por categoria econômica, grupo de natureza e modalidade de aplicação, nos termos já expostos no item "1 – Da previsão orçamentária".

As liquidações e os pagamentos deverão observar o cronograma previamente pactuado no termo de ajuste.



Ainda que não haja a execução integral das despesas previstas no orçamento do consórcio, eventuais valores repassados em excesso constituirão superávit financeiro vinculado à finalidade específica para a qual foram originalmente destinados.

Diversamente do que ocorre com o contrato de rateio, os contratos de prestação de serviços por demanda, firmados junto ao consórcio, possuem caráter de execução estimada. Nesses casos, a transferência de recursos limita-se ao montante efetivamente realizado, conforme os valores unitários previamente estabelecidos em contrato.

Dessa forma, a inscrição em dívida ativa do consórcio público recairá exclusivamente sobre os valores efetivamente demandados e não quitados até a data de vencimento, não havendo obrigação de pagamento sobre o total contratado, em razão de tratar-se de uma estimativa.

No que concerne ao contrato de programa, instrumento pelo qual ocorre a delegação de responsabilidade pela prestação de serviço público ao consórcio público, a forma de execução financeira dependerá das condições expressamente estabelecidas no próprio contrato.

Nessa hipótese, poderá haver ou não a adoção do formato de rateio, a depender da forma de custeio pactuada entre as partes contratantes. Caso o rateio seja previsto, sua execução deverá observar integralmente as mesmas regras anteriormente expostas para os contratos de rateio.

Por sua vez, os entes consorciados deverão receber do consórcio público, em tempo hábil, as informações relativas à execução orçamentária do consórcio, indispensáveis à elaboração de seus demonstrativos fiscais, em especial:

- Demonstrativo da Despesa com Pessoal, integrante do Relatório de Gestão Fiscal (RGF);
- Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO);



- Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), igualmente integrante do RREO.

Tais informações deverão ser repassadas pelo consórcio no prazo de até quinze dias após o encerramento do período de referência, que, via de regra, é mensal.

Caso o ente consorciado não receba, em tempo hábil, as informações previstas no caput, deverá adotar os seguintes critérios para fins de consolidação dos demonstrativos fiscais:

- Despesa com Pessoal (RGF): considerar o valor integral transferido pelo ente ao consórcio público;
- Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (RREO): não considerar qualquer valor, até que as informações sejam devidamente prestadas;
- Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (RREO): não considerar qualquer valor, até que as informações sejam devidamente prestadas;

Caso o ente consorciado deixe de efetuar a publicação dos demonstrativos fiscais, em razão do não envio tempestivo das informações pelo consórcio público, aplicar-se-ão, até a regularização da situação, as vedações estabelecidas no § 2º do art. 51 da LRF, quais sejam: a proibição de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito.

3 – Das aplicações na saúde, educação

Para fins de aplicação em saúde e educação, verifica-se que a regra de apuração adotada pelo Sistema Audep não considera, no cômputo das despesas, as modalidades de aplicação vinculadas a contratos de rateio (71, 73 e 74), empenhadas pelos entes consorciados.



Essas modalidades são excluídas justamente para evitar duplicidade na consolidação dos demonstrativos RREO e RGF do ente consorciado em conjunto com o consórcio. Contudo, como os consórcios não foram contemplados nas fases 1 e 2 do Sistema Audesp, a apuração dos índices constitucionais de aplicação em saúde e educação ocorre de forma manual pelos agentes de fiscalização do TCESP.

Em contrapartida, as contratações diretas, seja por meio de delegação ou de prestação de serviços (modalidades 72, 93, 94, 95 e 96), são computadas automaticamente na apuração das despesas em saúde e educação, considerando a execução orçamentária registrada pelo ente consorciado nas fases 1 e 2 do Sistema Audesp.

Para fins de elaboração dos demonstrativos do Siconfi relativos à aplicação mínima em educação e saúde, as modalidades de aplicação correspondentes a contratos de rateio (71, 73 e 74) não deverão ser computadas, a fim de evitar duplicidades, conforme dispõe o § 2º do art. 11 da Portaria STN nº 274/2016.

As despesas relativas à educação e à saúde (RREO), quando executadas por meio de consórcios públicos, deverão ser evidenciadas em anexos específicos do Siconfi, conforme detalhado no tópico *III – Demonstrativos Fiscais*.

4 – Do gasto com pessoal

Para fins de verificação do limite de despesa com pessoal, observa-se que a regra de apuração adotada pelo Sistema Audesp inclui, no cômputo das despesas, praticamente todas as modalidades de aplicação relacionadas à contratação de consórcios (71, 72, 73, 74, 95 e 96), mencionadas no item *“1 – Da previsão orçamentária”*, inclusive aquelas vinculadas a contratos de rateio.

Isso significa que os valores empenhados pelo ente consorciado na categoria econômica *“3 – Despesas Correntes”* e no grupo de natureza da despesa *“1 – Pessoal e Encargos Sociais”* serão, automaticamente, computados como despesa de pessoal do Poder Executivo. Apenas não são contempladas no cálculo as modalidades referentes à contratação direta de consórcios públicos (93 e 94).



Cabe destacar que a tabela de escrituração do Audesp (Anexo II – Tabelas de Escrituração Contábil – Auxiliares 2025) não possui a combinação das modalidades de aplicação relativas à contratação direta (93 e 94) com o elemento de despesa 34 (terceirização de mão de obra), que integra o cômputo de gasto com pessoal.

Assim, é necessário atentar-se para que, nos casos de contratação direta de mão de obra junto ao consórcio, com características de terceirização, seja utilizada a modalidade 90, pois, do contrário, a despesa não será automaticamente considerada no cálculo do gasto com pessoal.

Para fins de elaboração dos demonstrativos do Siconfi relativos à despesa com pessoal, as modalidades de aplicação correspondentes a contratos de rateio (71, 73 e 74) não deverão ser computadas, a fim de evitar duplicidades, conforme dispõe o § 2º do art. 11 da Portaria STN nº 274/2016.

As despesas relativas à gasto com pessoal (RGF), quando executadas por meio de consórcios públicos, deverão ser evidenciadas em anexos específicos do Siconfi, conforme detalhado no tópico *III – Demonstrativos Fiscais*.

IV – DEMONSTRATIVOS FISCAIS ESPECÍFICOS

Os demonstrativos citados a seguir são complementares às demonstrações obrigatórias do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

O Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, 14ª edição, publicado em 29/04/2025 pela Secretaria do Tesouro Nacional, prevê demonstrativos específicos para que o ente federativo consorciado demonstre as despesas executadas por meio de consórcios públicos.

No consórcio

Despesa com Pessoal (RGF)



Esse quadro tem a finalidade de identificar o total das despesas com pessoal executadas pelo consórcio, detalhando o rateio dessas despesas entre os entes consorciados.

Tabela 1.5 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal - Consórcios Públicos

<IDENTIFICAÇÃO DO CONSÓRCIO PÚBLICO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RGF - ANEXO 1 (Portaria STN nº 72, art. 15, inciso IV, a)

R\$ 1,00

| DESPESA COM PESSOAL | DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses) | | |
|--|---|--|----------------------|
| | LIQUIDADAS (a) | INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS ¹ (b) | TOTAL (c = a + b) |
| DESPESA BRUTA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (I) Pessoal Ativo Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF) | | | |
| DESPESAS NÃO COMPUTADAS (CONTRATO DE RATEIO) (§ 1º do art. 19 da LRF) (II) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração Outras Deduções Constitucionais ou Legais | | | |
| DESPESA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (III) = (I - II) | | | |
| DESPESA COM PESSOAL (RECURSOS PRÓPRIOS) (IV) | | | |
| DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (V) = (III + IV) | | | |
| DESPESA BRUTA COM PESSOAL POR ENTE CONSORCIADO | VALOR TRANSFERIDO POR CONTRATO DE RATEIO | VALOR EXECUTADO | |
| Ente A | | | |
| Ente B | | | |
| Ente C | | | |
| TOTAL | | | |

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nos entes consorciados

Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (RREO)

O seguinte quadro tem a finalidade de identificar a parcela da despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) do ente federado executada por meio de Consórcios Públicos. Os valores nele informados devem, obrigatoriamente, ser refletidos também no quadro de apuração das despesas totais do ente federado.

Caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar um quadro específico para cada consórcio do qual seja participante.



<ENTE DA FEDERAÇÃO>
 RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
 DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 <PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO - ANEXO 8 (Portaria STN nº 274/2016, art. 11, II, b)

| DESPESA COM EDUCAÇÃO EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS | | | | | |
|--|---|---|---|--|---|
| DESPESAS COM EDUCAÇÃO EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO <NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO> | VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO (a) | DESPESAS EMPENHADAS Até o Bimestre (b) | DESPESAS LIQUIDADAS Até o Bimestre (c) | DESPESAS PAGAS Até o Bimestre (d) | INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS ¹ (e) |
| EDUCAÇÃO INFANTIL (I) Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAF Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAT Despesas com MDE Custeadas com Outros Receitas de Impostos Despesas com MDE Custeadas com outros Recursos destinados à Educação | | | | | |
| ENSINO FUNDAMENTAL (II) Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAF Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAT Despesas com MDE Custeadas com Outros Receitas de Impostos Despesas Custeadas com outros Recursos destinados à Educação | | | | | |
| ENSINO MÉDIO (III) Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Impostos e Transferências de Impostos Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAF Despesas com MDE Custeadas com Recursos do FUNDEB - Complementação da União - VAAT Despesas com MDE Custeadas com Outros Receitas de Impostos Despesas Custeadas com outros Recursos destinados à Educação | | | | | |
| ENSINO SUPERIOR (IV) Despesas com MDE Custeadas com Outros Receitas de Impostos Despesas Custeadas com outros Recursos destinados à Educação | | | | | |
| ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR (V) Despesas com MDE Custeadas com Outros Receitas de Impostos Despesas Custeadas com outros Recursos destinados à Educação | | | | | |
| TOTAL DAS DESPESAS COM EDUCAÇÃO VII = (II + III + IV + V) | | | | | |

¹ Valores apresentados somente no último bimestre

Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (RREO)

Já o quadro aqui apresentado tem a finalidade de identificar a parcela da despesa com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) do ente federado executada por meio de Consórcios Públicos. Os valores nele informados devem, obrigatoriamente, ser também refletidos no quadro de apuração das despesas totais do ente federado.

Caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar um quadro específico para cada consórcio do qual seja integrante.



-ENTE DA FEDERAÇÃO-
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
-PERÍODO DE REFERÊNCIA-

RRFO – ANEXO XII (LC nº 141/2012 art.35)

R\$ 1,00

| DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (ASPS) – POR SUBFUNÇÃO E CATEGORIA ECONÔMICA EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO -NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO- | VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO (a) | DESPESAS EMPENHADAS | | DESPESAS LIQUIDADAS | | DESPESAS PAGAS | | Inscritas em Restos a Pagar não Processados (e) |
|--|---|-----------------------|---------------|-----------------------|------------------|-----------------------|------------------|--|
| | | Até o bimestre (b) | % (b/a) x 100 | Até o bimestre (c) | % (c/a) x 100 | Até o bimestre (d) | % (d/c) x 100 | |
| ATENÇÃO BÁSICA (I) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL (II) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| SUORTE PROFILÁTICO E TERAPÊUTICO (III) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| VIGILÂNCIA SANITÁRIA (IV) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| VIGILÂNCIA EPIDEMIOLÓGICA (V) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO (VI) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| OUTRAS SUBFUNÇÕES (VII) Despesas Correntes Despesas de Capital | | | | | | | | |
| TOTAL DAS DESPESAS COM ASPS EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO (VIII) = (I + II + III + IV + V + VI + VII) | | | | | | | | |
| DEDICAÇÕES DA DESPESA COM ASPS | | | | | | | | |
| Restos a Pagar Não Processados Inscritos Indevidamente no Exercício sem Disponibilidade Financeira (IX) | | | | | | | | |
| Despesas Custeadas com Recursos Vinculados à Parcela do Percentual Mínimo que não foi Aplicada em ASPS em Exercícios Anteriores (X) | | | | | | | | |
| Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados (XI) | | | | | | | | |
| VALOR APLICADO EM ASPS (XII) = (VIII - IX - X - XI) | | | | | | | | |

Despesa com Pessoal (RGF)

Esse quadro tem a finalidade de identificar a parcela da despesa com pessoal do ente federado executada por meio de Consórcios Públicos. Os valores nele informados devem, obrigatoriamente, ser refletidos também no quadro de apuração das despesas totais do ente federado.

Caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar um quadro específico para cada consórcio do qual seja participante.



Tabela 1.4 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal - Ente Consorciado

<ENTE DA FEDERAÇÃO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
 DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 <PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RGF - ANEXO 1 (Portaria STN nº 72/2012, art. 11, I)

R\$ 1,00

| DESPESA COM PESSOAL EXECUTADA EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS <NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO> | VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO | DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses) | | |
|---|---|---|---|-------------|
| | | LIQUIDADAS | INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS ¹ | TOTAL |
| | | (a) | (b) | (c = a + b) |
| DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I) Pessoal Ativo Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF) Despesa com Pessoal não Executada Orçamentariamente | | | | |
| DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária e Deduções Constitucionais Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração Outras Deduções Constitucionais ou Legais | | | | |
| DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (III) = (I - II) | | | | |

V – DA TRANSPARÊNCIA DO CONSÓRCIO

Nos termos do art. 14 da Portaria STN nº 274/2016, para fins de transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá assegurar a ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, dos seguintes documentos:

1. orçamento do consórcio público;
2. o contrato de rateio;
3. as demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais, Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro;
4. os demonstrativos fiscais, compreendendo:
 - a) Do Relatório de Gestão Fiscal (RGF):
 1. Demonstrativo da Despesa com Pessoal;
 2. Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa;
 3. Demonstrativo dos Restos a Pagar.
 - b) Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO):
 1. Balanço Orçamentário;
 2. Demonstrativo da Execução das Despesas por Função e Subfunção.



Os documentos mencionados deverão ser disponibilizados em meio eletrônico de acesso público, de forma a assegurar a transparência e a ampla publicidade, sem prejuízo do cumprimento das demais obrigações legais vigentes aplicáveis aos órgãos da administração indireta.

Entre tais obrigações, destaca-se o disposto na Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação), que estabelece deveres adicionais quanto à divulgação e ao acesso às informações públicas, bem como no capítulo IX da Lei Complementar nº 101/2000, que dispõe sobre a transparência, o controle e a fiscalização da gestão fiscal.

Deverão, ainda, serem publicados na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação expressa do endereço eletrônico no qual os demonstrativos integrais do consórcio poderão ser consultados a qualquer tempo.

VI – CONCLUSÃO

A adequada contabilização e execução orçamentária das receitas e despesas relacionadas aos Consórcios Públicos constitui medida essencial para assegurar a fidedignidade das informações fiscais e a correta apuração dos limites constitucionais e legais, especialmente aqueles relativos à despesa com pessoal, saúde e educação.

A observância rigorosa das normas estabelecidas na Lei nº 11.107/2005, na Lei Complementar nº 101/2000, na Lei nº 4.320/1964, bem como nas Portarias STN nº 274/2016 e STN/SOF nº 163/2001, permite que os entes consorciados mantenham a regularidade de suas contas públicas e evitem apontamentos recorrentes por parte do Tribunal de Contas do Estado.

Ademais, a transparência na gestão fiscal, mediante a divulgação tempestiva e detalhada dos demonstrativos orçamentários e fiscais, fortalece a governança dos consórcios e contribui para o controle social, garantindo que os recursos públicos sejam aplicados de forma eficiente e alinhada ao interesse coletivo.



Assim, a consolidação das contas dos consórcios públicos não deve ser vista apenas como uma exigência formal, mas como um instrumento indispensável de planejamento, responsabilidade fiscal e credibilidade perante os órgãos de controle e a sociedade.

Ficamos à disposição para maiores esclarecimentos.

São José do Rio Preto, 3 de setembro de 2025.

METAPÚBLICA
CONSULTORIA E ASSESSORIA EM GESTÃO PÚBLICA LTDA

REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP. Tesouro Nacional, 11ª edição. Disponível em < https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:51045 > acesso em 18/06/2025.

IPC 10 – Contabilização de Consórcios Públicos. Tesouro Nacional, 2016, Disponível em < <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/instrucoes-de-procedimentos-contabeis-ipc/2013/26> > acesso em 25/08/2025.

Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF. Tesouro Nacional, 14ª edição. Disponível em < <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/manuais/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf> > acesso em 25/08/2025.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm > acesso em 25/08/2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 274, de 13 de maio de 2016. Disponível em < chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcqlclefindmkaj/https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/thot/obtem_arquivo/8878:288096:inline:117026250879262 > acesso em 25/08/2025.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional; Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 163, de 4 de maio de 2001. Disponível em < chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcqlclefindmkaj/https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/thot/obtem_arquivo/19216:645306:inline:117026250879262 > acesso em 25/08/2025.

