

PROCESSO: TCE-RJ N. 211.364-3/24

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA FRIBURGO

ASSUNTO: CONTAS DE GOVERNO DOS CHEFES DO PODER EXECUTIVO DO MUNICÍPIO

EXERCÍCIO: 2023

**PRESTAÇÃO DE CONTAS DE GOVERNO. EXERCÍCIO DE 2023.
SUGESTÃO PRELIMINAR DE EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO
CONTRÁRIO. APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO PRÉVIA.**

**GASTOS COM PESSOAL ACIMA DO LIMITE LEGAL. AUSÊNCIA DE
REENQUADRAMENTO DAS DESPESAS COM PESSOAL NO PERÍODO
LEGALMENTE DEFINIDO. IRREGULARIDADE FUNDAMENTADA
COM BASE EM ACHADOS DE AUDITORIA FINANCEIRA. LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL. ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE DE
MUDANÇA DE ENTENDIMENTO POR PARTE DO TCE-RJ.**

**ESTADO DE DIREITO. NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DOS
PRINCÍPIOS DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA E
ISONOMIA.**

**PARECER PRÉVIO FAVORÁRIO À APROVAÇÃO DAS CONTAS DO
CHEFE DO PODER EXECUTIVO PELA CÂMARA MUNICIPAL.
RESSALVAS. DETERMINAÇÕES. RECOMENDAÇÃO. COMUNICAÇÃO
AO CONTROLE INTERNO PARA CIÊNCIA. COMUNICAÇÃO AO
ATUAL PREFEITO PARA QUE SEJA ALERTADO SOBRE AS
DECISÕES E ENTENDIMENTOS DESTE TCE-RJ. COMUNICAÇÃO AO
PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL. EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO AO
MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.
ARQUIVAMENTO.**

O processo em exame instrumentaliza a prestação de contas de governo do Município de NOVA FRIBURGO, referente ao exercício de 2023, sob a responsabilidade do Senhor **JOHNNY**

MAYCON CORDEIRO RIBEIRO, Prefeito à época, ora submetida à análise desta Corte de Contas para emissão de parecer prévio, conforme o disposto no inciso I do artigo 125 da Constituição Estadual.

Em consulta ao SCAP, constata-se que a prestação de contas deu entrada neste Tribunal em **04/04/2024**, encaminhada **tempestivamente** em meio eletrônico pelo Prefeito Municipal, em atendimento ao disposto nos artigos 3º e 6º da Deliberação TCE-RJ n. 285/2018.

Em uma primeira análise, a unidade técnica, representada pela Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, atestou a ausência de documentos quando da remessa da Prestação de Contas, razão pela qual foi formalizado ofício regularizador (peça 158).

Em atendimento, o município encaminhou os demais elementos constitutivos por meio do Sistema e-TCERJ. Assim, a Prestação de Contas é composta das informações e documentações encaminhadas no “Módulo Prestação de Contas do Sistema e-TCERJ”, conforme Relatório Geral de Documentos e Informações Registradas (peça 171).

Inicialmente, o corpo instrutivo procedeu análise detalhada de toda a documentação encaminhada, em informação datada de 13/02/2025 (peça 188). Em sua conclusão, sugeriu a emissão de **parecer prévio contrário** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de NOVA FRIBURGO em face da **irregularidade** abaixo transcrita, com sete **impropriedades** com respectivas **determinações e recomendação**.

O Poder Executivo ultrapassou o limite de despesas com pessoal no primeiro quadrimestre de 2023 e manteve-se acima do teto nos dois quadrimestres seguintes, em desacordo com a alínea “b”, inciso III, do artigo 20 da Lei Complementar Federal n. 101/00.

A instrução especializada sugeriu também **comunicações** dirigidas ao controle interno municipal, ao Prefeito Municipal e ao Presidente da Câmara. Por fim, sugeriu a **expedição de ofício** ao Ministério da Saúde, ao Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro e a Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

A Coordenadoria de Auditoria de Contas de Governo – CAC-GOVERNO, a Subsecretaria de Controle de Contas e Gestão Fiscal – SUB-CONTAS e a Secretaria Geral de Controle Externo – SGE, após reexame, concordaram com a proposição manifestada pela CSC-MUNICIPAL.

O Ministério Público junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral de Contas, Henrique Cunha de Lima, de acordo com a sugestão do corpo instrutivo, concluiu pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do Município de Nova Friburgo (peça 191).

Por meio de decisão monocrática datada de 21/02/2025, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso entendesse necessário (peça 193).

Em 10/03/2025, foi protocolizado no Tribunal o doc. n. 4.600-0/2025, contendo razões de defesa (peças 196/203). Após o reexame dos autos, materializado na informação da CSC-MUNICIPAL, datada de 10/04/2025 (peça 208), foi ratificada a instrução inicial do processo (peça 188).

O Ministério Público de Contas, de igual modo, ratificou seu posicionamento externado anteriormente (peça 191).

O responsável promoveu o encarte extemporâneo do documento n. 008937-9/2025, contendo nova razões de defesa (peças 213/214), fato que ensejou o despacho datado de 07/05/2025, em prestígio ao exercício do contraditório e da ampla defesa, para que a unidade especializada procedesse a análise e para que o Ministério Público de Contas – MPC, querendo, oferecesse sua manifestação.

As instâncias instrutivas, em nova manifestação datada de 11/06/2025 (peça 219), ratificaram o posicionamento anterior constantes das peças 108 e 208, propondo emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Nova Friburgo.

O Ministério Público de Contas, acompanhando o controle externo, manteve o endereçamento anterior de parecer prévio contrário (peça 222).

Por meio de despacho datado de 18/06/2025 (peça 223), o Núcleo de Distribuição da SGRES - NDP encaminha os autos ao meu Gabinete, em impulso oficial.

É O RELATÓRIO.

A instrução elaborada abrange de forma detalhada os principais aspectos da gestão do Município de Nova Friburgo, relativa ao exercício de 2023, bem como afere as aplicações constitucionais e legais obrigatórias, razão pela qual acolho as análises efetuadas pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público Especial, efetuando, todavia, os ajustes que entendo necessários à fundamentação de meu parecer.

Considerando todo o detalhamento contido na instrução, apresento, a seguir, de forma sucinta, os aspectos que considero mais relevantes das contas em análise. Para tanto, dividirei meus argumentos em três grandes eixos: **(i) a gestão pública** (com ênfase na gestão orçamentária, financeira e patrimonial e seus respectivos ditames constitucionais e legais); **(ii) as aplicações constitucionais e legais;** e **(iii) a gestão fiscal** (mandamentos da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

Antes, porém, permito-me oferecer uma breve nota introdutória a respeito do dever republicano de prestar contas e do âmbito de atuação deste Tribunal, tendo por objetivo específico delimitar o escopo do parecer prévio ora emitido.

BREVE NOTA INTRODUTÓRIA

É da essência do **regime republicano** que todo aquele que exerce qualquer parcela de poder público tenha a responsabilidade de **prestar contas de sua atuação**. Trata-se de um dever republicano por excelência: se é o povo o titular e o destinatário da coisa pública, perante este devem os gestores responder. Destacam-se, nesse contexto, os mecanismos republicanos de controle da atividade financeira estatal, protagonizados, no Brasil, pelos Tribunais de Contas, na qualidade de *Supreme Audit Institutions (SAIs)* – Instituições Superiores de Controle – ISCs¹.

Como **reflexo e densificação do princípio republicano** no Texto Constitucional de 1988², o **controle financeiro público** foi minuciosamente disciplinado, mediante o estabelecimento de

¹ Essa denominação inspira-se na nomenclatura utilizada pela literatura estrangeira que se dedica ao estudo das instituições externas de auditoria pública e baseia-se nos termos adotados pela INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*, organização internacional criada em 1953, que reúne as Entidades Fiscalizadoras Superiores de 191 países membros e que goza de *status* especial junto ao Conselho Econômico e Social das Nações Unidas. Disponível em: <<http://www.intosai.org/fr/actualites.html>>. Acesso em: 10 de outubro de 2015.

² A esse propósito, anota Carlos Ayres Britto: "Tão elevado prestígio conferido ao controle externo e a quem dele mais se ocupa, funcionalmente, é reflexo direto do princípio republicano. Pois, numa república, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha competência (e

normas relativas à guarda, gestão e manejo dos recursos e bens públicos, bem como por meio da previsão de amplo mecanismo orgânico de sua fiscalização, atribuindo essa função primordialmente ao Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas³. Trata-se do denominado “controle externo financeiro”, que compreende atividades de supervisão, fiscalização, auditoria e de julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos⁴.

Especificamente no que diz respeito à gestão financeira anual a cargo da chefia do Poder Executivo, dispõe a Constituição da República de 1988 que compete ao Tribunal de Contas da União “apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante **parecer prévio** que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento”. Em decorrência da simetria prevista no artigo 75 da CRFB, a Lei Complementar estadual n. 63/90 estabelece ser competência deste **Tribunal de Contas apreciar as contas do Governador de Estado⁵ e dos Prefeitos dos municípios⁶** submetidos à sua jurisdição, cabendo, para tanto, emitir parecer prévio para subsidiar o julgamento das contas a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, conforme o caso.

O parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas abrange, portanto, as denominadas **contas de governo**, ou seja, aquelas contas prestadas anualmente pela chefia do Poder Executivo. Elas não se confundem com as denominadas **contas de ordenadores de despesas ou contas de gestão**, prestadas no âmbito da administração direta ou indireta, as quais abrangem a **verificação de atos específicos de gestão**, atos de ordenamento das despesas públicas e sua legalidade⁷.

As análises realizadas por este Tribunal de Contas do Estado quando da emissão de parecer prévio englobam, dentre outros, os seguintes aspectos, extraídos a partir do artigo 59 do Regimento Interno:

consequente dever) de cuidar de tudo o que é de todos, assim do prisma da decisão, como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis. Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a *res publica* e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional”. (“O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas”. SOUSA, Alfredo José de (Org.). In: **Novo Tribunal de Contas – órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3^a edição. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005, p. 73).

³ O Supremo Tribunal Federal (STF) reconhece, sem qualquer dificuldade, que os Tribunais de Contas são órgãos de extração constitucional dotados de autonomia e independência em relação aos demais Poderes da República. Sobre o tema, é bastante elucidativa a decisão adotada pelo Plenário do STF nos autos da ADI 4.190/DF (STF, ADI 4.190/DF, Pleno, Relator Ministro Celso de Mello, julgado em 10.03.2010).

⁴ Os **Tribunais de Contas**, no modelo estabelecido pelo texto constitucional de 1988, exercem **competências coadjuvantes** do poder legislativo – que titulariza o controle externo financeiro – e, também, **competências autônomas** de auditoria e fiscalização, no âmbito das quais prescindem da manifestação legislativa para o aperfeiçoamento de sua atividade controladora. Essa **dualidade é evidenciada pela análise da norma contida no artigo 71 da CF**, que elenca as competências do Tribunal de Contas da União, aplicáveis, por simetria, a estados, municípios e distrito federal.

⁵ Art. 36 da LC n. 63/90.

⁶ Art. 127 da LC n. 63/90 em combinação com art. 4º, I, do Regimento Interno deste Tribunal – Deliberação n. 338/2023.

⁷ Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] II - **julgar as contas dos administradores** e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

2º - O Relatório consistirá de minuciosa apreciação do exercício financeiro, elaborada com base nos elementos colhidos no trabalho de auditoria financeira e orçamentária, e conterá, além da análise dos balanços apresentados, informações que auxiliem a Assembleia Legislativa na apreciação dos reflexos da administração financeira e orçamentária sobre o desenvolvimento econômico e social do Estado.

Com efeito, o relatório sobre as contas de governo tem como escopo, a partir dos diversos demonstrativos contábeis e extracontábeis que integram os respectivos autos, informar acerca da gestão pública, enfocando seus aspectos orçamentários e financeiros, que têm implicação direta nas variações e no saldo do patrimônio público, bem como nas conjunturas econômica e social locais.

O parecer prévio do Tribunal de Contas, observando tais aspectos, analisa o cumprimento – ou não – de dispositivos constitucionais e legais, como gastos mínimos e máximos e atendimento de metas pré-definidas, sempre a partir da contabilidade, fonte primeira e essencial de informação de toda e qualquer administração, quer pública, quer privada. Subsidiariamente, dados obtidos em outras frentes de atuação desta Corte podem e devem ser utilizados. Essas aferições, além de quantitativas, precisam informar acerca da “qualidade do gasto público”, verificando a adequação das despesas escrituradas com o real objeto do gasto limitado.

Pode-se dizer que este é, em suma, o grande foco das contas de governo: analisar a execução do orçamento público e seus demais planos em face dos mandamentos constitucionais e legais que lhe servem de norte. É essa execução que, por sua vez, impacta, ou até determina, a situação econômica e social de um ente federativo. Esse é o produto que se deve esperar do parecer técnico emitido pelo Tribunal de Contas. O parecer prévio recai sobre contas globais, contas que demonstram a situação das finanças públicas, sem prejuízo de análises individualizadas a serem realizadas quando das prestações de contas dos ordenadores de despesas (contas de gestão).

Nessa linha, é importante esclarecer que um parecer favorável às contas de governo não conduz à aprovação automática de todas as contas dos ordenadores de despesas do respectivo ente federativo, incluindo aí as do próprio chefe do Poder Executivo, quando atua como ordenador. É importante enfatizar que seus objetos são distintos, como bem destacado por **JOSÉ DE RIBAMAR CALDAS FURTADO**:

Enquanto na **apreciação das contas de governo** o Tribunal de Contas analisará os **macro efeitos da gestão pública**; no **julgamento das contas de gestão**, será **examinado, separadamente, cada ato administrativo** que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, e ainda os relativos às aplicações das subvenções e às renúncias de receitas. É efetivando essa missão constitucional que a Casa de Contas exercitará toda a sua capacidade para detectar se o gestor público praticou ato lesivo ao erário, em proveito próprio ou de terceiros, ou qualquer outro ato de improbidade administrativa⁸.

Em conclusão, enquanto a análise por este TCE a respeito das **contas de governo** realiza-se em um plano global, à luz da adequação financeira ao orçamento, sopesando-se os programas de governo e cumprimento dos dispositivos legais e constitucionais pertinentes aos gastos obrigatórios, para a emissão de parecer prévio; o exame das **contas de gestão** abrange, pormenorizadamente, ato a ato, dada sua abrangência e escopo de análise.

(I)

GESTÃO PÚBLICA

No presente tópico, serão apresentados os números da gestão municipal sob os enfoques orçamentário, financeiro e patrimonial. Serão, ainda, destacados outros aspectos inerentes à administração local.

O corpo instrutivo atestou que foram encaminhadas todas as demonstrações contábeis consolidadas, possibilitando a análise da execução orçamentária, financeira e patrimonial nos termos art. 101 da Lei Federal n. 4.320/64; art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal e art. 2º, inciso I, da Deliberação TCE-RJ n. 285/18. (fl. 4 – peça 188).

⁸ Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. In Revista do TCU n. 109, maio/agosto de 2007; p. 61/89. Disponível em: <<http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/download/438/488>>. Acessado em 13/10/2015.

1.1 - GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

O orçamento do Município de Nova Friburgo – LOA para o exercício de 2023 foi aprovado pela Lei n. 4.925/22, publicada em 29/12/2022, prevendo a receita e fixando a despesa em R\$ 922.876.325,15 (peça 6).

Constam dos autos, também, o Plano Plurianual para o quadriênio de 2022/2025, instituído pela Lei Municipal n. 4.843/21, publicada em 24/12/2021 (peça 2), alteradas por outras leis municipais constantes da peça 3 e as Diretrizes Orçamentárias (LDO) para o exercício de 2023, estabelecidas pela Lei Municipal n. 4.890/22, publicada em 20/07/2022 (peça 4).

1.1.1 Retificações orçamentárias

O art. 4º da LOA municipal dispõe sobre a autorização para abertura de créditos adicionais suplementares, nos seguintes termos:

Art. 4º Fica o Poder Executivo, respeitadas as demais prescrições constitucionais e nos termos da Lei n. 4.320/64, autorizado a abrir créditos adicionais suplementares até o valor correspondente a 55% (cinquenta e cinco porcento) dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, criando elementos de despesa quando necessários e fontes de recurso de acordo com a classificação definida pela Portaria Conjunta STN/SOF n. 20, de 23 de fevereiro de 2021, pela Portaria STN n. 710, de 25 de fevereiro de 2021, com atualização das Portarias n. 925, de 8 de julho de 2021, e n. 1.141, de 11 de novembro de 2021, e n. 1.445, de 14 de junho de 2022, mediante a utilização de recursos provenientes de:

- I – anulação total ou parcial de dotações;
- II – incorporação de superávit financeiro e/ou saldo financeiro disponível do exercício anterior, efetivamente apurados em balanço, segundo norma estabelecida pela Lei n. 4.320/64;
- III – excesso de arrecadação em bases constantes; e
- IV – recursos de convênios firmados no decorrer do exercício não inclusos na Lei Orçamentária Anual.

A suplementação de créditos poderia atingir o montante de 55% (cinquenta e cinco por cento) dos orçamentos fiscal e da seguridade social fixados na Lei Orçamentária, ou seja, R\$ 507.581.978,83.

Quanto ao tema, de fato convém alertar que, apesar de não haver restrição ou regra impeditiva, o balizamento autorizado na LOA do município estabeleceu um percentual que não se coaduna com os princípios que devem nortear o planejamento orçamentário, uma vez que concede um grau de liberdade de alteração orçamentária que, se fossem efetivadas, resultariam em um orçamento totalmente descolado do orçamento inicialmente aprovado.

Dessa forma, acolho a sugestão de recomendação ao atual chefe do Poder Executivo.

As instâncias instrutivas destacam que não foram estabelecidas exceções ao limite autorizado para abertura de crédito.

CRÉDITOS SUPLEMENTARES

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA

SUPLEMENTAÇÕES

Alterações	Fonte de recursos	Anulação	272.422.875,56
		Excesso - Outros	2.962.212,64
		Superávit	94.530.022,81
		Convênios	0,00
		Operação de crédito	0,00
(A) Total das alterações			369.915.111,01
(B) Créditos não considerados (exceções previstas na LOA)			0,00
(C) Alterações efetuadas para efeito de limite = (A - B)			369.915.111,01
(D) Limite autorizado na LOA			507.581.978,83
(E) Valor total dos créditos abertos acima do limite = (C - D)			0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 06 e Relação de Créditos Adicionais abertos com base na LOA – Peça 171, fls. 21/84.

A partir do exame do quadro anterior, conclui-se que a abertura de créditos adicionais se encontra dentro do limite estabelecido na LOA, observando o preceituado no inciso V do artigo 167 da Constituição da República.

A instrução reporta, adicionalmente, que não houve abertura de créditos extraordinários.

Prosseguindo, para a verificação da existência de fontes de recursos para suportar os créditos adicionais abertos, o corpo instrutivo demonstrou o resultado orçamentário ao final do exercício (peça 188, fl. 10):

RESULTADO APURADO NO EXERCÍCIO

Natureza	Valor - R\$
I - Superávit do exercício anterior	226.782.332,62
II - Receitas arrecadadas	773.924.418,78
III - Total das receitas disponíveis (I+II)	1.000.706.751,40
IV - Despesas empenhadas	821.281.335,67
V - Aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência	0,00
VI - Total das despesas realizadas (IV+V)	821.281.335,67
VII - Resultado alcançado (III-VI)	179.425.415,73

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior (Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023), Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 - Peça 143, Anexo 11 consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 - Peça 144, Anexo 12 do RPPS da Lei Federal n. 4.320/64 - Peça 57 e Balanço financeiro do RPPS - Peça 58.

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

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

Somando as receitas orçamentárias arrecadadas ao superávit financeiro do exercício anterior (fonte de recurso para abertura de crédito adicional) e subtraindo desse montante as despesas empenhadas e o aporte financeiro (extraorçamentário) ao instituto de previdência, chegou-se a um **resultado positivo de R\$ 179.425.415,73**, evidenciando que o gestor adotou medidas visando a preservação do equilíbrio orçamentário.

Em virtude do resultado positivo, a unidade especializada entendeu não ser necessária a análise individual de cada fonte de recurso indicada nos referidos créditos.

Agregando-se os créditos adicionais em apreço ao orçamento inicial de Nova Friburgo, tem-se o seguinte orçamento final, que corresponde a um acréscimo de **10,56%** da despesa inicialmente fixada:

Descrição	Valor (R\$)
(A) Orçamento inicial	922.876.325,15
(B) Alterações:	370.915.111,01
Créditos extraordinários	0,00
Créditos suplementares	369.915.111,01
Créditos especiais	1.000.000,00
(C) Anulações de dotações	273.422.875,56
(D) Orçamento final apurado (A + B - C)	1.020.368.560,60
(E) Orçamento registrado no Balanço Orçamentário Consolidado – Anexo 12 da Lei Federal n. 4.320/64	1.020.368.560,60
(F) Divergência entre o orçamento apurado e os registros contábeis (D - E)	0,00

Fonte: Lei dos Orçamentos Anuais – Peça 06, Relação Informações Prestadas – Peça 171, fl. 85 e Anexo 12 Consolidado – Peça 145.

Observa-se, portanto, que não houve divergência entre o valor do orçamento final apurado e o valor registrado no Anexo 12 da Lei Federal n. 4.320/64.

1.1.2 Resultados da execução orçamentária

O município de Nova Friburgo obteve, em 2023, os seguintes resultados:

a) Resultado orçamentário: déficit de R\$ 31.982.408,93

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO			
Natureza	Consolidado	Regime próprio de previdência	Valor sem o RPPS
Receitas Arrecadadas	809.580.488,25	35.656.069,47	773.924.418,78
Despesas Realizadas	841.562.897,18	20.281.561,51	821.281.335,67
Déficit Orçamentário	-31.982.408,93	15.374.507,96	-47.356.916,89

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 145 e Balanço Orçamentário do RPPS – Peça 57.

b) Resultado da arrecadação: déficit de arrecadação de R\$ 113.295.836,90

ARRECADAÇÃO NO EXERCÍCIO				
Natureza	Previsão Inicial R\$	Arrecadação R\$	Saldo	
			R\$	Percentual
Receitas correntes	812.860.888,31	787.597.370,20	-25.263.518,11	-3,11%
Receitas de capital	91.563.449,00	3.846.255,42	-87.717.193,58	-95,80%
Receita intraorçamentária	18.451.987,84	18.136.862,63	-315.125,21	-1,71%
Total	922.876.325,15	809.580.488,25	-113.295.836,90	-12,28%

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 - Peça 143.

Nota: Nos valores das receitas já foram consideradas as devidas deduções.

O relatório instrutivo (peça 188, fl. 12) destaca que as receitas de competência tributária diretamente arrecadadas pelo município representaram 29,74% do total da receita corrente do exercício (excluídas as receitas correntes do RPPS), revelando dependência em relação às receitas de transferências.

Nesse sentido, o corpo técnico registra a realização das seguintes auditorias sobre a gestão tributária no município de NOVA FRIBURGO⁹:

Processo	Objetivo
212.296-4/14	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS
219.043-6/15	Verificar as condições de organização e funcionamento do controle dos impostos imobiliários municipais – IPTU e ITBI
227.150-7/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015
226.454-4/17	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014
234.990-0/19	Verificar a gestão do crédito tributário
220.515-1/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão dos Impostos Imobiliários, realizada em 2015.
220.510-1/20	Monitorar a solução dos problemas apontados na auditoria de gestão do ISS, realizada em 2014.

⁹ Peça 188, fls. 58/62.

Com relação a essas auditorias, foram destacados, às fls. 58/62 do relatório instrutivo contido na peça 188 (item 8.5), os problemas encontrados no município, em cada auditoria, cujo saneamento deverá ser objeto da gestão 2021/2024.

Em conclusão ao tema das auditorias governamentais sobre a gestão tributária municipal, o corpo técnico assinalou (fl. 62):

É imprescindível para se concluir pela gestão fiscal responsável a adoção de medidas capazes de solucionar os problemas identificados e relacionados nos tópicos anteriores, assim como dar continuidade e aperfeiçoar outros procedimentos de bastante relevância para se alcançar o atendimento ao artigo 11 da LRF, ao artigo 30, III combinados com os incisos XVIII e XXII, do artigo 37, da CF, a seguir relacionados, que serão considerados para fins de avaliação ao longo do presente mandato:

- Não aplicação de alíquotas efetivas de ISS inferiores ao mínimo permitido pela LC 116/03;
- Realização da atualização monetária da base cálculo do IPTU por índices oficiais de inflação;
- Atualização permanente do cadastro imobiliário.

Portanto, faz-se necessário emitir um alerta ao atual gestor, na conclusão deste Relatório, para que, persistindo os problemas apurados em sede de auditorias, tratadas nestes tópicos 8.5.2, 8.5.3 e 8.5.4, e não comprovando o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a boa gestão, mencionados acima, por intermédio de Modelos similares ao de n. 9 da presente prestação de contas, até o final de seu mandato, poderá este Tribunal se pronunciar pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas.

c) Execução orçamentária da despesa: economia orçamentária de R\$ 178.805.663.

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA							
Natureza	Inicial - R\$(A)	Atualizada - R\$(B)	Empenhada - R\$ (C)	Liquidada - R\$ (D)	Paga - R\$ (E)	Percentual empenhado (C/B)	Economia orçamentária (B-C)
Despesas Correntes	779.504.153	900.351.482	804.190.100	760.101.333	731.650.581	89%	96.161.382
Despesas de Capital	143.372.171	120.017.077	37.372.797	33.246.286	32.166.111	31%	82.644.280
Total das despesas	922.876.325	1.020.368.560	841.562.897	793.347.620	763.816.692	82%	178.805.663

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 145.

Nota: No quadro acima, foram desprezadas as casas decimais.

Segundo o relatório instrutivo, as despesas correntes representaram 95,56% do total da despesa empenhada no exercício, tendo a rubrica “pessoal e encargos” totalizado 54,19% do montante empenhado.

d) Restos a Pagar

O saldo de restos a pagar processados e não processados do município, referentes a exercícios anteriores, foi demonstrado pelo corpo técnico no quadro apresentado a seguir, elaborado com base nos anexos ao balanço orçamentário consolidado:

Descrição	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31/12/2021				
Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados	6.768.636,25	15.693.423,28	-	15.454.669,64	167.335,17	6.840.054,72
Restos a Pagar Não Processados	4.442.130,65	58.131.811,90	41.341.928,50	41.301.455,93	17.104.543,05	4.167.943,57
Total	11.210.766,90	73.825.235,18	41.341.928,50	56.756.125,57	17.271.878,22	11.007.998,29

Fonte: Balanço Orçamentário Consolidado – Peça 145.

Acerca do montante referente ao cancelamento de restos a pagar processados e não processados liquidados, evidenciado no quadro anterior (R\$ 167.335,17), o corpo instrutivo, em exame procedido na documentação encaminhada pelo município (peça 23), verificou que se referem à prescrição e inscrição indevida, justificando os referidos cancelamentos.

No quadro seguinte é apresentado o confronto entre os valores inscritos em restos a pagar e a disponibilidade de caixa. Pode-se verificar que, desconsiderando os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, o município inscreveu o montante de R\$ 46.411.977 em restos a pagar não processados com a devida disponibilidade de caixa, conforme evidenciado a seguir:

Descrição	Disponibilidade de Caixa Bruto (a)	Obrigações Financeiras				Disponibilidade de Caixa Antes da Inscrição de Restos a pagar Não Processados do Exercício (f) = (a-b-c-d-e)	Valor Insrito de Restos a Pagar Não Processados (g)	Valor Insrito de Restos a pagar sem a devida Disponibilidade (h)			
		Restos a pagar liquidados e não pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)						
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)								
Consolidado (I)	302.337.851	6.840.054	29.530.927	4.167.943	18.073.599	243.725.326	48.215.276	0			
Câmara Municipal (II)	4.852.332	0	0	0	3.123.888	1.728.443	1.794.524	66.080			
RPPS (III)	346.233	0	20.600	8.100	178.842	138.691	8.775	0			
Valor Considerado (IV) = (I-II-III)	297.139.285	6.840.054	29.510.327	4.159.843	14.770.868	241.858.191	46.411.977	0			

Fonte: Balanço Orçamentário - Peça 145, Balanço Financeiro - Peça 146 e Anexo 17 - Peça 152 - consolidados da Lei Federal n. 4.320/64; Balanço Orçamentário - Peça 37, Balanço Financeiro - Peça 38 e Anexo 17 - Peça 34 - da Câmara Municipal e Balanço Orçamentário - Peça 57, Balanço Financeiro - Peça 58 e Anexo 17 - Peça 54 - do RPPS.

Nota: No quadro acima foram desprezadas as casas decimais.

Nota 2: O valor referente às “demais obrigações financeiras” (consignações e outros passivos) registrado no Anexo 17 da Lei Federal n. 4.320/64 foi ajustado, a fim de que o somatório dos restos a pagar e demais obrigações coincida com o total do passivo financeiro registrado no Balanço Patrimonial.

1.2 GESTÃO FINANCEIRA

O resultado financeiro do município, não considerados os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência Social – RPPS e à Câmara Municipal, foi **superavitário** em R\$ 195.446.214,46, podendo ser demonstrado da seguinte forma:

APURAÇÃO DO RESULTADO FINANCEIRO				
Descrição	Consolidado (A)	Regime Próprio de Previdência (B)	Câmara Municipal (C)	Valor considerado (D) = (A-B-C)
Ativo financeiro	389.098.038,17	87.040.339,20	4.852.332,68	297.139.285,65
Passivo financeiro	106.827.801,62	216.317,11	4.918.413,32	101.693.071,19
Resultado Financeiro	282.270.236,55	86.824.022,09	0,00	195.446.214,46

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado - Peça 147, Balanço Patrimonial do RPPS - Peça 59 e Balanço Patrimonial da Câmara - Peça 39.

Nota 1: No último ano do mandato serão considerados na apuração do resultado financeiro eventuais ajustes, tais como, anulação de despesas e cancelamento de restos a pagar indevidos, bem como dívidas firmadas nos dois últimos quadrimestres. Tais ajustes são necessários à avaliação das normas estabelecidas pela LRF ao final do mandato, com destaque para o artigo 1º c/c o artigo 42, em conformidade com as análises realizadas por este Tribunal nas prestações de contas de término de mandato.

Nota 2: No Ativo Financeiro Consolidado foi considerado o valor registrado nas contas Caixa e Equivalente de Caixa no Balanço Financeiro Consolidado (R\$302.337.851,72), somado as demais contas de atributo financeiro “F”, R\$86.760.186,45.

Do exame do quadro de apuração, depreende-se que o município de Nova Friburgo alcançou o equilíbrio financeiro no exercício de 2023, observando o disposto no §1º do art. 1º da Lei Complementar Federal n. 101/00.

Apesar do resultado financeiro positivo, a instrução sugere a emissão de **ALERTA** ao atual gestor do município, nos seguintes termos:

Apesar de o Município ter apresentado resultado financeiro positivo, em face do entendimento já dirigido por este Tribunal nas contas de governo municipais do exercício de 2020, a todos os chefes de Poder, e da metodologia esposada na decisão de 01/02/2023 nos autos do Processo TCE-RJ n. 104.537-4/22, que trata de Consulta formulada pelo chefe do Poder Executivo do ERJ para apuração da norma prevista no artigo 42 da LRF, a verificação do equilíbrio financeiro previsto no § 1º, art. 1º da LRF deverá observar a suficiência/insuficiência da disponibilidade de caixa relativa a cada fonte depois de deduzidas as respectivas obrigações de despesas do montante de disponibilidade financeira correspondente.

Nesse sentido, será formulado item de comunicação dirigido ao chefe do Poder alertando-o acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF no âmbito das contas de governo do exercício de 2024.

Por fim, o quadro a seguir demonstra a evolução do resultado financeiro (deficitário) do município:

Evolução do Resultado Financeiro			
Gestão anterior	Gestão atual		
2020	2021	2022	2023
105.653.883,97	205.410.973,66	226.782.332,62	195.446.214,46

Fonte: Prestação de Contas do exercício anterior – Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023 e Quadro Apuração do Resultado Financeiro.

1.3 GESTÃO PATRIMONIAL

As variações do patrimônio público são o objeto deste item.

1.3.1 – Resultado e Saldo Patrimonial

O balanço patrimonial consolidado do município registrou os seguintes saldos ao final do exercício:

Ativo		Passivo	
Especificação	Exercício Atual	Especificação	Exercício atual
Ativo circulante	506.955.111,96	Passivo circulante	60.828.282,41
Ativo não circulante	3.323.112.127,81	Passivo não circulante	635.477.119,83
Ativo Realizável a Longo Prazo	1.171.414.680,65		
Investimentos	182.080,80	Patrimônio líquido	
Imobilizado	2.151.515.366,36	Total do PL	3.133.761.837,53
Intangível	0,00		
Total geral	3.830.067.239,77	Total geral	3.830.067.239,77
Ativo financeiro	389.636.038,17	Passivo financeiro	106.827.801,62
Ativo permanente	3.440.431.201,60	Passivo permanente	640.075.736,13
Saldo patrimonial			3.083.163.702,02

Fonte: Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 147.

Nota: Verifica-se que o valor registrado no Balanço Patrimonial referente ao ativo financeiro apresenta-se divergente daquele apresentado no item 5.4 (Resultado Financeiro) deste relatório, em função dos ajustes promovidos naquele item.

As execuções orçamentárias e extraorçamentárias importaram no seguinte resultado patrimonial em 2023:

Variações Patrimoniais Quantitativas	Exercício Atual R\$
Variações Patrimoniais Aumentativas	1.298.312.299,26
Variações Patrimoniais Diminutivas	1.295.878.639,39
Resultado Patrimonial do Período	2.433.659,87

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidada – Peça 148.

Somando o resultado patrimonial ao saldo do exercício anterior, o corpo instrutivo obteve o seguinte saldo patrimonial de 2023:

Descrição	Valor - R\$
Patrimônio líquido (saldo do balanço patrimonial do exercício anterior)	3.145.151.440,99
Resultado patrimonial do exercício	2.433.659,87
(+) Ajustes de exercícios anteriores	-13.823.263,33
Patrimônio líquido apurado do exercício	3.133.761.837,53
Patrimônio líquido registrado no balanço do exercício	3.133.761.837,53
Diferença	0,00

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior – Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023, quadro anterior e Balanço Patrimonial Consolidado – Peça 147.

1.4 ASPECTOS RELEVANTES RELACIONADOS AO EIXO TEMÁTICO “GESTÃO PÚBLICA”

A atuação do controle interno, o sistema previdenciário municipal e a transparência na gestão fiscal são os temas tratados neste item.

1.4.1 Controle Interno

O relatório do controle interno municipal é um dos pilares fundamentais do exercício da função de controle, vindo em auxílio às atribuições desta Corte. No presente caso, o relatório foi apresentado e consta como peça 154 do processo.

Visando ao aperfeiçoamento da atuação do controle interno municipal, o corpo instrutivo sugere, e acolho, a comunicação ao respectivo responsável, quanto às inconsistências apuradas nas contas, a fim de que sejam adotadas as medidas pertinentes.

Adicionalmente, a instrução, com base no Relatório de Acompanhamento das Determinações e Recomendações do TCE pelo Controle Interno (peça 128), apurou que das 7 (sete) determinações

expedidas pelo Tribunal nas Contas do município referentes ao exercício de 2022, 3 (três) foram consideradas cumpridas, 1 (uma) cumprida parcialmente e 3 (três) não foram cumpridas.

A despeito de o relatório apresentado pelo controle interno não ter evidenciado descumprimento das determinações exaradas, foi constatado pela unidade especializada, no curso da instrução processual, o não atendimento das determinações 1, 6 e 7 (peça 128). Configura-se, portanto, reincidência de fatos objeto de ressalvas apontadas na prestação de contas do exercício anterior.

O fato, considerando o encaminhamento do julgamento das contas, deve ser tratado como **ressalva e determinação.**

Em remate ao tópico, o certificado de auditoria (peça 155) manifesta-se favoravelmente à aprovação das contas do chefe de governo do município de Nova Friburgo com ressalvas.

1.4.2 Sistema Previdenciário dos Servidores Municipais

Os Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS, deverão ser organizados de forma a garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, conforme preconiza o artigo 40, *caput*, da Constituição da República e art. 1º, *caput*, da Lei Federal n. 9.717/98, que dispõe sobre regras gerais para organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos dos entes da Federação.

Com relação às contribuições previdenciárias, o quadro a seguir demonstra, de forma resumida e consolidada, o montante devido e o valor efetivamente repassado pelos servidores e da parte patronal, relativas à competência do exercício de 2023, referente a todas as unidades gestoras (exceto a Câmara Municipal), cujos dados foram extraídos do Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias ao RPPS enviado pelo município:

Contribuição	Valor Devido	Valor Repassado	Valor que Deixou de Ser Repassado
Do Servidor	4.129.053,69	4.129.053,69	0,00

Patronal	4.533.604,67	4.533.604,67	0,00
----------	--------------	--------------	------

Fonte: Demonstrativo das Contribuições Previdenciárias devidas e efetivamente repassadas dos segurados do RPPS – Peça 171, fls. 183/184.

Nota: Os valores das contribuições referem-se a todas as unidades gestoras, exceto câmara municipal.

De acordo com o quadro anterior, constata-se que houve o repasse integral das contribuições previdenciárias ao RPPS.

Com relação aos parcelamentos dos débitos previdenciários perante o RPPS, o corpo instrutivo atesta que o município não possui Termos de Parcelamentos de Débitos Previdenciários em aberto.

No que diz respeito ao Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, a unidade técnica teceu os seguintes comentários:

De acordo com os Certificados de Regularidade Previdenciária (Peças 178/180), obtidos mediante pesquisa realizada no “site” <https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/crp/pesquisarEnteCrp.xhtml>, durante o exercício de 2023 o Município encontrava-se em situação regular em relação aos critérios da Lei Federal n. 9.717/98 verificados pela Secretaria de Previdência:

Número do Certificado	Data de Emissão	Data de Validade
985867 - 213465	20/09/2022	19/03/2023
985867 - 219696	04/05/2023	31/10/2023
985867 - 225972	31/10/2023	28/04/2024

Desta forma, constata-se que o município apresentava situação regular em relação aos critérios da Lei Federal n. 9.717/98.

No que concerne especificamente ao RESULTADO FINANCEIRO DO RPPS – FUNDO EM CAPITALIZAÇÃO, o corpo técnico assim se manifestou (peça 188, fls. 50/51):

De acordo com a análise do Relatório de Avaliação Atuarial data-base 31/12/2022 (Peça 123), verifica-se que o sistema previdenciário do Município se constitui apenas do Fundo em Capitalização, o qual será examinado para fins de análise do resultado financeiro do RPPS nas Contas de Governo Municipal.

Segundo § 1º do artigo 9º da Emenda Constitucional n. 103/2019, o equilíbrio financeiro e atuarial do fundo em capitalização do regime próprio de previdência social deverá ser comprovado por meio de garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das despesas projetadas, apuradas atuarialmente, que, juntamente com os bens, direitos e ativos vinculados, evidenciem a solvência e a liquidez do plano de benefícios.

Para apuração do resultado financeiro será empregada a metodologia de equivalência de ativos garantidores de benefícios previdenciários com a provisão matemática de benefícios concedidos, com vistas a representar a garantia de equivalência da massa de segurados que já desfruta do direito de recebimento de benefícios previdenciários.

Fundo em Capitalização (antigo Plano Previdenciário)	
Descrição	Valor (R\$)
(A) Ativos Garantidores	74.450.726,44
(B) Provisões Matemáticas de benefícios concedidos	182.794.479,68
(C) Resultado Financeiro do Fundo em Capitalização do RPPS (A) - (B)	-108.343.753,24

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial – Peça 123, fl. 17.

Descrição	Valor (R\$)
(A) Receitas previdenciárias do exercício – Segurados com benefícios já concedidos (Contribuição de aposentados, de pensionistas e Compensação Previdenciária)	377.638,40
(B) Despesas previdenciárias do exercício	20.207.404,74
(C) Déficit Financeiro do exercício (A) - (B)	-19.829.766,34
(D) Aporte para Insuficiência Financeira do exercício	0,00
(E) Resultado Financeiro (D) + (C)	-19.829.766,34

Fonte: Banco de dados – CAD Previdência

Observa-se que, para a parcela de segurados que já desfrutam de benefícios previdenciários, o RPPS apresenta, por meio de garantia de equivalência a valor presente, desequilíbrio financeiro, indicando que estão sendo utilizadas reservas dos servidores ativos, que deveriam estar sendo capitalizadas, para pagamento de aposentados e pensionistas, em desconformidade com o art. 9º, § 1º da EC n. 103/19 c/c Lei Federal n. 9.717/98.

Esse fato será objeto da Impropriedade e Determinação n. 6.

Desta forma, em virtude do desequilíbrio financeiro que indica a ocorrência da utilização de reservas dos servidores ativos do fundo em capitalização, que deveriam estar sendo capitalizadas, para pagamento de aposentados e pensionistas, em desconformidade com o art. 9º, § 1º, da EC n. 103/19 c/c Lei Federal n. 9.717/98, entendo, considerando o endereçamento do julgamento das contas, **que o fato deve ser objeto da ressalva e determinação**.

Ao ensejo da conclusão deste tópico acerca do sistema previdenciário municipal, o corpo técnico teceu as seguintes considerações quanto à avaliação atuarial do RPPS (peça 188, fls. 51/52):

O Poder Executivo encaminhou o Relatório de Avaliação Atuarial anual (Peça 123) referente ao Regime Próprio de Previdência Social, realizado por técnico habilitado ou entidade independente e legalmente habilitada.

Conforme evidenciado no relatório, o Município possui um déficit atuarial. Diante disso, o Poder Executivo encaminhou declaração (Peça 124) informando as medidas que teriam sido adotadas para o equacionamento do referido déficit, a saber:

“Informamos ainda, que para o equacionamento do Déficit Atuarial do Município, está em curso o Processo Administrativo n. 018231/2023 que dispõe sobre a contratação de empresa especializada em Estudos, Assessoria e Consultoria na área atuarial previdenciária, visando a elaboração do Relatório Anual de Avaliação Atuarial, elaboração e entrega do DRAA ao Ministério da Previdência Social, referente à data base de 31.12.2023, e entendemos, como consequência, principalmente o resultado do plano de custeio para equacionamento do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS de Nova Friburgo.”

O Município cumpriu o disposto no § 4º, artigo 9º da Emenda Constitucional n. 103/2019 ao fixar alíquota de contribuição dos segurados do RPPS em percentual não inferior à da contribuição dos servidores da União (14%) (Peça 125).

1.4.3 Transparência da Gestão Fiscal

A transparência na gestão fiscal, um dos pilares sobre os quais se assenta a Lei de Responsabilidade Fiscal, encontra-se presentemente regulamentada, também, pela Lei Federal n. 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação).

Com o intuito de verificar se o município está assegurando a transparência da gestão fiscal, preconizada no art. 48 da Lei Complementar n. 101/00, o corpo instrutivo procedeu à análise quanto à divulgação, em meios eletrônicos de acesso público, das informações a seguir discriminadas, conforme informado na relação acostada à peça 130:

Informação	Disponibilizada/Não Disponibilizada
Lei do Plano Plurianual – PPA e anexos	Disponibilizada
Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO e anexos	Disponibilizada

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

Neste sentido, as instâncias instrutivas atestam o atendimento ao disposto no art. 48 da Lei Complementar Federal n. 101/00 c/c art. 5º, inciso XXXIII, da CFRB, e art. 6º da Lei Federal n. 12.527/11.

1.4.4 Outras ações de Controle da SGE

O art. 2º-C da Deliberação TCE-RJ n. 285/2018 estabelece que *o resultado de outras ações de controle desenvolvidas pelo Tribunal de Contas, inclusive relativas a atos de gestão, com potencial impacto na avaliação do desempenho da atuação governamental em suas principais áreas, englobando uma visão macro com reflexo no alcance das políticas públicas, poderá ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário, especialmente se o responsável, previamente alertado pelo Plenário deste Tribunal, não adotar medidas efetivas no sentido do saneamento das irregularidades.*

Desta forma, o corpo instrutivo apresentou outras ações de controle desenvolvidas pelas especializadas, sintetizadas a seguir:

- **Auditorias governamentais focadas na gestão dos tributos** de competência própria e da dívida ativa, dentre as quais destacam-se: (i) Gestão do crédito tributário – GCT; (ii) Gestão do imposto sobre serviços – ISS; (iii) Gestão dos impostos imobiliários – IPTU e ITBI; e (iv) Monitoramento da Gestão Tributária durante o mandato.

- **Auditorias governamentais**, nas modalidades levantamento e acompanhamento, com o **objetivo de contribuir para o atingimento das metas de universalização dos serviços de abastecimento de água e esgotamento sanitário em 2033**, conforme previsto no artigo 11-B da Lei n. 11.445/2007. Um dos produtos destas auditorias foi a elaboração de relatório individualizado apresentando a situação de cada município.

O relatório referente ao Município de Nova Friburgo (Processo TCE-RJ n. 254.164-8/23) constatou, resumidamente, os seguintes achados:

Tabela 1- Resumo dos Achados – Nova Friburgo

Municípios	Ausência de PMSB	PMSB não atende aos dispositivos da legislação em vigor	Instrumento contratual inválido	Ausência de cobrança	Planejamento deficiente	Ausência de ente regulador	Falha no Controle Municipal	Falha no dever de transparência
Nova Friburgo	+	-	-	+	+	-	+	-

(Legenda: + situação positiva, achado não configurado; - situação negativa, achado configurado; * não se aplica)

Com base nos resultados alcançados pela análise individual da situação dos serviços de abastecimento de água e de esgotamento sanitário, os municípios, foram classificados em cinco faixas de risco, quais sejam: **crítico, alerta, atenção, razoável e satisfatório**.

O município de Nova Friburgo, segundo classificação evidenciada na peça 188 – fl. 68, **foi enquadrado no estágio de “alerta”**, tendo em vista os achados constatados.

Neste cenário, o corpo técnico, **em posição com a qual concordo**, entendeu pertinente, em face da importância do tema, emitir **ALERTA** ao atual gestor no sentido de que o não cumprimento das decisões deste Tribunal nas Auditorias poderá ensejar emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas, sendo certo que a verificação do efetivo cumprimento das determinações poderá ser objeto de monitoramento da especializada deste TCE-RJ, considerando os critérios de materialidade, relevância, risco e oportunidade.

(II)

APLICAÇÕES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Como de conhecimento convencional, existem limites constitucionais e legais que devem ser observados na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos recursos públicos.

A verificação do cumprimento de tais limites é função deste Tribunal, no exercício da fiscalização da gestão legal e da gestão fiscal responsável. Para tal, é empregado o parâmetro denominado **Receita Corrente Líquida – RCL**, que serve como referência para a aferição dos limites com as despesas com pessoal, dívida pública, operações de crédito, dentre outras.

Nesse sentido, importante evidenciar, preliminarmente, que a RCL do Município de Nova Friburgo, apurado com base no Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2023 (processo TCE-RJ n. 203.752-6/2024), atingiu o montante de **R\$ 769.846.250,87**, conforme se verifica no quadro que segue:

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL

Descrição	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor - R\$	735.585.932,40	739.648.321,33	741.986.452,40	769.846.250,87

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ nº 219.131-8/2023 e Processos TCE-RJ nos 234.475-1/2023, 250.493-9/2023 e 203.752-6/2024 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Importa ressaltar que o corpo instrutivo também atestou a conformidade da base de cálculo das receitas resultantes de impostos e transferências legais (peça 188, fl. 32) utilizada para apuração dos gastos mínimos constitucionais, notadamente, o de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) e o de ações e serviços públicos de saúde (ASPS).

2.1 DÍVIDA PÚBLICA

Compete privativamente ao Senado Federal, como disposto nos incisos VI, VII, VIII e IX do artigo 52 da Constituição da República, estabelecer os limites da dívida consolidada dos Municípios, das operações de crédito externo e interno, das concessões de garantia da União em operações de crédito e da dívida mobiliária, tendo sido editadas, nesse contexto, as Resoluções n. 40/01 e 43/01.

2.1.1 Dívida Consolidada

Tomando como base o que foi informado no Demonstrativo da Dívida Consolidada, constante do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2023, a instrução destacou o quanto a dívida consolidada líquida representou em relação à receita corrente líquida, verificando o atendimento às disposições do inciso II do artigo 3º da Resolução n. 40/01 do Senado Federal, que limitam tal relação a 120%:

Especificação	2022	2023		
		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre
Valor da dívida consolidada	97.719.263,60	77.097.690,00	87.311.157,80	72.574.611,40
Valor da dívida consolidada líquida	-54.326.340,70	-248.237.371,70	-188.322.029,20	-105.371.324,60
% da dívida consolidada líquida s/ a RCL	-7,39%	-33,42%	-25,27%	-13,69%

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n.º 219.131-8/2023, Processo TCE-RJ n.º 203.752-6/2024 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre do exercício.

Ao cotejar o Demonstrativo da Dívida Consolidada – Anexo 2 do RGF com o Demonstrativo Consolidado da Dívida Fundada Interna (peça 151), constata-se uma divergência significativa, da ordem de R\$ 562.902.508,43, que compromete a apuração do resultado do Município.

Neste sentido, acolho a proposta do corpo instrutivo, ressaltando, contudo, que considerando o encaminhamento do julgamento das contas, o fato deve ser tratado como ressalva acompanhada da respectiva determinação.

2.1.2 Operações de Crédito e Concessão de Garantias

À luz dos demonstrativos contábeis e extracontábeis enviados, o corpo instrutivo verificou que não foram contratadas operações de crédito (incluindo aquelas realizadas por antecipação de receita orçamentária – ARO), nem foram concedidas garantias em operações de crédito internas ou externas.

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

Fonte: Processo TCE-RJ nº 203.752-6/2024 – RGF do 3º quadrimestre do exercício.

2.2 GASTOS COM PESSOAL

A Constituição da República, em seu art. 169, determinou que a despesa com pessoal dos entes da Federação não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar. Atualmente, a Lei de Responsabilidade Fiscal regulamenta a matéria.

Preliminarmente, as instâncias instrutivas informam a realização de Auditoria Financeira no exercício de 2023, com a finalidade de expressar opinião sobre o item específico, a linha “Outras Despesas de Pessoal Decorrentes Contratos Terceirização (art. 18, §1º, LRF)”, do Demonstrativo das Despesas com Pessoal - Anexo 1 relativo ao Relatório de Gestão Fiscal (RGF), cujas conclusões devem ser consideradas na análise das contas de governo, em concordância com o estabelecido no art. 10-A do Ato Normativo TCE-RJ n. 206/2021.

A Auditoria foi formalizada no processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024, apreciada pelo Plenário em 19/08/2024, em voto de minha relatoria, expressando *OPINIÃO ADVERSA quanto ao elemento*

“Outras Despesas de Pessoal Decorrentes Contratos Terceirizados (art.18, §1º, LRF)” apresentado no Demonstrativo da Despesa com Pessoal – Anexo 1 do RGF do 3º quadrimestre de 2023, relativo ao Poder Executivo do Município de Nova Friburgo.

A mencionada decisão, considerando que a referida linha representa parte substancial do demonstrativo analisado, bem como que a mudança no percentual de despesa de pessoal do período foi significativa a ponto de ultrapassar o limite máximo e, portanto, influenciar na tomada de decisão dos usuários da informação, concluiu que o Anexo 1 do RGF referente ao 3º quadrimestre de 2023 também estaria comprometido.

Nestes termos, convém destacar que as irregularidades a seguir tratadas decorrem, direta e exclusivamente, do resultado das apurações empreendidas em sede da Auditoria Financeira referida acima, na qual se emitiu opinião adversa. Assim, cabe nestes autos apreciar os seus impactos no exame das contas sob análise, para fins de parecer prévio.

Em síntese, restou evidenciada uma subavaliação das despesas de pessoal no montante de R\$ 25.445.133,61 relativa à não inclusão das despesas com contratações indiretas de pessoal para atividades finalísticas no Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do 3º quadrimestre de 2023 do Município.

O Relatório da auditoria registra, ainda, que o percentual de despesa de pessoal inicialmente publicado no RGF pelo Município (equivalente a 52,6% da correspondente base de cálculo) passaria a ser de 55,91% ao serem considerados os gastos com contratações indiretas, ultrapassando assim o limite de despesas de pessoal (fl. 22 da peça 17 do processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024).

Em virtude do impacto da auditoria, a transcrição dos gastos de pessoal do exercício e do exercício anterior, registrados nos respectivos Demonstrativos da Despesa com Pessoal – Anexo 1 do RGF, com o devido recálculo do percentual no demonstrativo do 3º quadrimestre, apresenta-se na forma que segue (fl. 21, peça 188):

Descrição	2022				2023				
	1º quadr.	2º quadr.	3º quadrimestre		1º quadrimestre	2º quadrimestre	3º quadrimestre (Recalculado)		
	%	%	VALOR	%	VALOR	%	VALOR	%	
Poder Executivo	47,00	50,53	382.845.130	52,05	411.582.125	55,65	413.474.556	55,73	430.390.253 55,91

Fonte: Prestação de Contas de Governo do exercício anterior - Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023 e Processos TCE-RJ n. 234.475-1/2023, 250.493-9/2023 e 203.752-6/2024 – Relatórios de Gestão Fiscal do exercício.

Nota: 3º Quadrimestre recalculado com base na realização de Auditoria Financeira, por este tribunal, para verificação quanto à fidedignidade das demonstrações fiscais, sobretudo do Demonstrativo das Despesas de Pessoal, Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2023, Processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024.

Nesse contexto, o Poder Executivo ultrapassou o limite de despesas com pessoal estabelecido na alínea “b” do inciso III do artigo 20 da LRF (54% da RCL) no 1º quadrimestre de 2023, ficando obrigado a reduzir o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, com pelo menos um terço dessa redução no primeiro quadrimestre de 2024, conforme determina o artigo 23. No entanto, **essa adequação não ocorreu**, conforme se verifica no quadro anteriormente reproduzido, razão pela qual o fato foi tratado como **irregularidade** com respectiva **determinação**.

Em atendimento à decisão monocrática datada de 21/02/2025, no qual foi oportunizada a possibilidade de obter vistas dos autos e apresentar manifestação escrita, foram apresentadas razões de defesa encartadas no documento TCER-RJ n. 4600-0/2025 (peças 196/204).

À peça 207 foi juntada manifestação da CAF, que apresenta, em seus termos conclusivos, o seguinte entendimento acerca da Auditoria Financeira realizada:

Conclusão: dessa forma, permanece o entendimento pela manutenção das irregularidades apontadas no item 8.1, com o consequente parecer contrário das contas de governo do município de Nova Friburgo no exercício de 2023, ao tempo que o corpo instrutivo reconhece a sua impossibilidade de apreciar a solicitação de modulação temporal para os efeitos da decisão plenária com o estabelecimento de um regime especial de transição para a sua aplicação.

Quanto ao mérito propriamente dito, adoto a estrutura da manifestação da Coordenadoria de Auditoria Financeira – CAF (peça 207), que foi dividida em **5 tópicos**, a saber: (i) não inclusão da UPA como despesa de pessoal (OS VIVA RIO); (ii) não inclusão da EBMA como despesa de pessoal; (iii) não inclusão da JMF como despesa de pessoal; (iv) ausência de previsibilidade, mudança de entendimento e possibilidade de modulação temporal dos efeitos da decisão; e (v) dos pedidos.

Quanto à **não inclusão da UPA (OS VIVA RIO) como despesa de pessoal**, o responsável alega, em síntese, que (i) o Congresso Nacional editou o Decreto Legislativo n. 79/2022, excluindo as despesas de pessoal das organizações sociais do cômputo do limite previsto nos arts. 18, 19 e 20 da LRF; (ii) que em virtude do Decreto citado, o termo de ajustamento de conduta firmado com o Ministério Público Federal e com o Ministério Público do Trabalho, supriu por meio de termo

aditivo a cláusula que tornava obrigatório o cômputo de despesa com pessoal da OS Viva Rio; e (iii) os equipamentos de saúde do município possuem caráter regional, atendendo cidadãos dos demais municípios da região, elevando os gastos com saúde e impactando as despesas com pessoal.

A argumentação técnica da equipe de auditoria sustentou, em síntese, que: (i) as despesas com pessoal relativas à contratação da Organização Social Viva Rio não foram, mas deveriam ser, consideradas no cômputo de gastos com pessoal nos termos do art. 18, § 1º, da LRF e orientações prestadas no MDF – 13ª edição; (ii) realizou auditoria governamental, sob responsabilidade da Coordenadoria de Auditoria de Políticas em Saúde (CADSaúde), na Secretaria Municipal de Saúde de Nova Friburgo, tendo como objetivo a verificação da legalidade e da regularidade do Contrato Emergencial de Gestão n. 162/19, firmado entre o município de Nova Friburgo e a Organização Social VIVA RIO (processo TCE-RJ n. 212.527-0/2022 – relatório de auditoria), tendo identificado diversos achados, incluindo a falta de estudos que justificassem a publicização dos serviços de saúde, irregularidades na qualificação da VIVA RIO como OS e problemas na fiscalização e prestação de contas; (iii) independentemente da sustação da Portaria STN 377/2020, tais despesas deveriam ser contabilizadas como despesa de pessoal do ente, ressaltando que eventual interpretação do art. 18, § 1º, da LRF, de excluir os gastos do poder público com contratação de organizações sociais para terceirização de mão de obra do teto de gastos com pessoal, seria capaz de expor a grandes riscos a higidez das contas públicas; (iv) a partir da 8ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), em vigor desde 2018, passou-se a entender que as despesas totais com pessoal devem incluir os gastos com pessoal envolvido na atividade fim do ente público, independentemente da modalidade de contratação. Isso abrange despesas com profissionais contratados por cooperativas, consórcios públicos, pessoas jurídicas ou organizações sociais (OSs); e, por fim, (v) a STN, por meio da Nota Técnica SEI n. 2454/2023/MF, esclareceu que o decreto legislativo não invalidava a obrigação de registrar as despesas com pessoal das OSs para fins de cálculo dos limites da LRF, conforme estabelecido na 12ª edição do MDF.

Após o ingresso dos autos em meu gabinete decorrente das manifestações do corpo instrutivo (peças 207 e 208) e do Ministério Público de Contas (peça 211), houve o protocolo extemporâneo do documento TCE-RJ n. 008.937-9/25.

Compulsando a documentação extemporânea encaminhada, observa-se que a principal informação apresentada noticiaava uma modificação na 14ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, e suas alterações decorrentes do Parecer SEI n. 3974/2024/MF, no qual foi

estabelecido novo entendimento de “despesas de pessoal decorrentes de contratos de parceria realizados pela administração pública com Organizações Sociais (OS) e outras Organizações da Sociedade Civil (OSC) no cálculo do limite determinado pela Lei de Responsabilidade Fiscal”.

Com o surgimento do fato novo com potencial de alterar o entendimento até então vigente, de forma excepcional e em prestígio ao exercício do contraditório e da ampla defesa, os autos foram encaminhados novamente as instâncias instrutivas e ao Ministério Público de Contas para nova apreciação.

Com relação exclusivamente a este fato novo, o corpo instrutivo se manifestou na forma que segue:

A auditoria financeira realizada no Anexo 1 do RGF do município de Nova Friburgo teve como objeto o exercício de 2023 e como critério legal o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) 13^a edição, vigente à época, e esta foi base para o Parecer Prévio Contrário à aprovação das Contas por parte do corpo instrutivo.

O requerimento ora apresentado pela administração municipal requer que, na decisão a ser proferida por esta Corte de Contas neste processo, seja considerada a nova interpretação conferida ao artigo § 1º do artigo 18 da LRF, conforme disposto na 14^a Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF na sua última versão publicada em 29/04/2025. Ressalta-se, contudo, que, de acordo com o próprio MDF, essa nova interpretação somente entra em vigor a partir do exercício de 2025, estando, portanto, fora do espaço temporal da auditoria realizada.

(...)

Conclusão

Enfim, os elementos complementares trazidos no Doc.TCE/RJ n. 008.937-9/2025, não têm o condão de extinguir a irregularidade debatida na análise do Doc.TCE/RJ n. 004600-0/2025.

Sobre este tópico, verifica-se, portanto, que o posicionamento do corpo instrutivo foi que a irregularidade deveria ser mantida e o montante indevidamente não computado como despesa com pessoal foi de R\$ 10.503.671,88.

Quanto à **não inclusão da Empresa Brasileira de Meio Ambiente - EBMA como despesa de pessoal**, o responsável alega, em síntese, que (i) não existe, no âmbito do Município de Nova Friburgo, carreira criada através de planos de cargos, carreira e salários para coleta de lixo urbano ou outra similar a exercida na prestação de serviço; (ii) que a Empresa Brasileira de Meio Ambiente

– EBMA é uma concessionária de serviço público, não havendo que se falar em terceirização, uma vez que as contratações de serviços não configuram hipótese de incidência do disposto no art. 18, § 1º, da LRF; e (iii) o corpo técnico estaria alterando um entendimento consolidado, de forma repentina, sem permitir a municipalidade qualquer tipo de adequação, uma vez que estaria imputando uma irregularidade sobre tema que nunca foi teria sido questionado.

A argumentação da equipe de auditoria sustentou, em síntese, que (i) o município possuía cerca de 70 (setenta) Agentes de Limpeza Pública e que, por meio da Lei Complementar n. 027/2007, foram criados 210 cargos de Agente de Limpeza Pública, 66 cargos na Lei Complementar n. 091/2014 e mais 42 pela Lei Complementar n. 152/2022; (ii) o serviço de limpeza urbana e manejo de resíduos são realizados de forma híbrida: enquanto a varrição e jardinagem são executadas diretamente por Agentes de Limpeza Pública, servidores públicos do município, a coleta de resíduos urbanos é realizada via concessão com a EBMA; (iii) despesas de mão de obra em contratos de terceirização, empregados em atividades-fim ou inerentes a categorias funcionais, devem ser classificadas como "Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização"; (iv) o município de Nova Friburgo arrecada taxa de limpeza pública, característica da prestação direta de serviço de limpeza urbana e manejo de resíduos sólidos consoante o entendimento consignado no MDF, 13ª edição; e (v) ao considerar a taxa de limpeza pública no cálculo da Receita Corrente Líquida para fins de limite de despesa de pessoal e não considerar as despesas com coleta de resíduos da EBMA como despesas de pessoal, diverge do objetivo de responsabilidade na gestão fiscal da LRF.

Sobre este tópico, o corpo instrutivo, seguindo entendimento firmado por ocasião da apreciação da auditoria financeira, processo TCE-RJ n. 241.438-1/24, manifestou-se no sentido de que os gastos com mão de obra de limpeza urbana devem ser computados nos gastos com despesa de pessoal a ser acrescentado do Anexo I do RGF. O montante não computado indevidamente como despesa com pessoal foi de R\$ 4.954.572,61.

Quanto à **não inclusão da JMF Soluções em Saúde como despesa de pessoal**, o responsável alega, em síntese, que (i) existem decisões judiciais, uma delas já transitada em julgado, que justificam a não inclusão como despesa com pessoal; e (ii) mesmo diante da baliza judicial, o município, desde janeiro de 2024, passou a realizar a inclusão dos gastos com a contratação regularmente nas despesas de pessoais, já estando, portanto, sanada a irregularidade a partir da referida data, o que afasta o julgamento de irregularidade por este ponto em específico.

A argumentação da equipe de auditoria sustentou, em síntese, que: (i) as despesas decorrentes da contratação da empresa são consideradas como “Outras Despesas de Pessoal” devido à sua caracterização como substituição de servidores, uma vez que os profissionais contratados exercem atividades previstas no plano de cargos do município; e (ii) o TAC celebrado entre o município de Nova Friburgo e a empresa JMF Soluções em Saúde, posteriormente homologado pelo jurisdicionado com a anuência do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, previa que as despesas decorrentes do termo não seriam computadas como gasto de pessoal, fato que criava uma insegurança jurídica, já que afasta a aplicação de uma norma de caráter geral e nacional, aplicável a todos os entes da federação.

Sobre este tópico, o corpo instrutivo, novamente, seguindo entendimento firmado por ocasião da apreciação da auditoria financeira, processo TCE-RJ n. 241.438-1/24, se manifestou no sentido de que o valor de R\$ 9.986.889,12 deve ser adicionado ao montante de despesas com pessoal do órgão, na rubrica “Outras Despesas de Pessoal” do Anexo I do RGF do 3º quadrimestre de 2023, conforme estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal e o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF.

Quanto à **ausência de previsibilidade, mudança de entendimento e possibilidade de modulação temporal dos efeitos da decisão**, o responsável alega, em síntese, que (i) a alteração de entendimento ocorrido no procedimento em epígrafe fere valores constitucionais e legais, pois leva a uma alteração substancial sem mensurar as consequências práticas da decisão e, ainda mais, sem conferir previsibilidade ao jurisdicionado; (ii) o contrato da EBMA está vigente há mais de vinte e cinco anos, enquanto o da Organização Social Viva Rio foi celebrado em 2019, isto é, em período significativo de tempo, sem que tivesse ocorrido qualquer apontamento de irregularidade no âmbito de prestação de contas em momento pretérito; (iii) o entendimento exarado pelo corpo técnico viola o art. 30 da LINDB, tendo em vista que eventual alteração da orientação expedida por esta Corte de Contas precisa ser revestida de segurança jurídica; (iv) foi diligenciado pelo Município junto a outros Municípios do Estado e identificado que a grande maioria não realiza a inclusão do gasto de pessoal de OS para fins de cômputo de despesa de pessoal; (v) se não há esta determinação ou entendimento sendo aplicado para todos os jurisdicionados, não é possível que seja somente para Nova Friburgo, pois, se assim for, haverá violação ao princípio constitucional da impessoalidade diante do tratamento diferenciado para entes públicos que vivenciam situação fática similar; e (vi) este ato deve ser modulado para o futuro, isto é, a partir da decisão definitiva de julgamento das contas de

governo, a fim de que possa ocorrer a plena adequação administrativa e serem respeitadas as normas de regência.

A argumentação da equipe de auditoria sustentou, em síntese, que não houve mudança de entendimento por parte do TCE-RJ, não tendo sido apresentado pela administração municipal nenhum caso apreciado pelo TCE-RJ com posicionamento divergente em processos anteriores ou posteriores ao Processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024.

Quanto aos pedidos, o responsável requer, em síntese, (i) a aprovação das contas de governo referente ao exercício de 2023; e (ii) subsidiariamente, em caso de entendimento diverso, isto é, que determine a obrigatoriedade da inclusão das referidas contratações como despesa de pessoal, pugna-se para que ocorra a modulação temporal dos efeitos da decisão, a fim de que sejam respeitadas as balizas legais, com a obrigatoriedade cômputo a partir da ciência do julgamento definitivo das contas de 2023, estabelecendo-se um regime de transição para aplicação do novo entendimento.

As instâncias instrutivas, pelas razões acima dispostas e pelo resultado do Processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024 – Auditoria Financeira, entendem que não há motivos técnicos para o afastamento de qualquer uma das irregularidades.

Pois bem.

O corpo instrutivo tem razão quando afirma que não houve mudança de entendimento por parte deste TCE-RJ. O que de fato ocorreu foi um **aperfeiçoamento do controle exercido pelo TCE-RJ, com a utilização das auditorias financeiras para certificar se as demonstrações contábeis refletem adequadamente a situação patrimonial, financeira e econômica do órgão.**

Não obstante concordar com as conclusões exaradas pelo corpo instrutivo quanto à extração dos limites com despesas de pessoal, reafirmando o posicionamento que adotei por ocasião da Auditoria Financeira, nos autos do Processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024, **entendo pertinente avaliar as questões de ordem prática extremamente relevantes quanto aos efeitos da utilização da Auditoria Financeira para fins de julgamento das contas.**

Com relação à matéria, o gestor público apresentou suas razões de defesa pautadas em **duas questões complementares:** (i) afirma que diligenciou junto a outros Municípios do Estado e identificou que a grande maioria não realiza a inclusão do gasto de pessoal de OS para fins de cômputo de despesa de pessoal; (ii) alega, ainda, que se o entendimento não está sendo aplicado para

todos os jurisdicionados, não seria possível que somente o município de Nova Friburgo fosse alcançado, pois, se assim ocorresse, haveria violação ao princípio constitucional da impessoalidade diante do tratamento diferenciado para entes públicos que vivenciam situação fática similar.

De fato, **não foram realizadas auditorias com o mesmo objeto em todos os municípios, não sendo possível, desta forma, afirmar se os demais entes computaram adequadamente os gastos questionados na Auditoria Financeira TCE-RJ n. 214.438-1/2024.**

Ademais, analisando a tramitação dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF relativos ao exercício de 2023, observo que foram emitidos alertas, em voto de minha relatoria, com relação ao 1º quadrimestre (TCE-RJ n. 234.475-1/2023) e ao 2º quadrimestre (TCE-RJ n. 250.493-9/2023) de 2023. **Todavia, em relação ao 3º quadrimestre (TCE-RJ n. 203.752-6/2024), período objeto da auditoria, o processo foi arquivado com base no § 2º do artigo 8º da Deliberação TCE-RJ n. 345/2024 c/c o artigo 1º, V, do Ato Normativo n. 246/23, sem apreciação pelo Corpo Deliberativo.**

A esse respeito, importa observar que §2º do artigo 8º da Deliberação TCE-RJ nº 345/2024, norma estabelecida em janeiro de 2024, posterior, portanto, ao exercício sob análise, estabelece que, realizada a última remessa do exercício dos Relatórios da LRF, o Procedimento de Acompanhamento da Gestão Fiscal (Poder Executivo) será arquivado pelo corpo técnico, dispensada a submissão ao Corpo Deliberativo deste Tribunal e seus resultados serão utilizados para subsidiar a análise da Prestação de Contas de Governo Municipal ou à Prestação de Contas Anual de Gestão da Câmara Municipal com o objetivo permitir uma visão global quanto ao cumprimento ou não da Lei de Responsabilidade Fiscal e da legislação correlata.

Em função da fundamentação para o arquivamento do RGF relativo ao 3º quadrimestre, realizei levantamento no Sistema de Acompanhamento de Processo do TCE-RJ – SCAP e **constatei um único processo de fiscalização de atos de gestão fiscal do município de Nova Friburgo, processo TCE-RJ n. 207.586-5/2025, INSTAURADO EM 18/02/2025,** com a finalidade de *apurar responsabilidade decorrente de infrações previstas, conforme constatações no Relatório de Auditoria Financeira para verificação quanto à fidedignidade das demonstrações fiscais (Processo TCE-RJ nº 214.438-1/2024), sobretudo do Demonstrativo das Despesas de Pessoal - Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2023 - Processo TCE-RJ nº 203.752-6/2024.*

Por relevante, ressalto que o gestor ainda não foi sequer cientificado da instauração do novo processo de apuração de responsabilidade.

Desta forma, conclui-se que o tema “**GASTOS DE PESSOAL**” do município de Nova Friburgo no exercício de 2023 – exercício em exame – foi apreciado em diversos processos, conforme abaixo demonstrado:

(i) TCE-RJ n. 203.752-6/2024 – Relatório de Gestão Fiscal, referente ao 3º quadrimestre de 2023, arquivado, com base no § 2º do artigo 8º da Deliberação TCE-RJ n. 345/2024, sem apreciação plenária e sem emissão de alerta (CSC-MUNICIPAL);

(ii) TCE-RJ n. 214.438-1/2024 – Auditoria Financeira no município de Nova Friburgo com decisão (i) pela EXPRESSÃO DE OPINIÃO ADVERSA quanto ao elemento “Outras Despesas de Pessoal Decorrentes Contratos Terceirização” (art.18, §1º, LRF), (ii) pela manutenção do sigilo, e (iii) anexação ao processo de prestação de contas de governo (CAF), sem que o gestor tenha sido comunicado a respeito de seu desfecho;

(iii) TCE-RJ n. 211.364-3/2024 – Prestação de Contas de Governo do município, ainda sem apreciação plenária definitiva (CSC-MUNICIPAL).

(iv) TCE-RJ n. 207.586-5/2025 – Processo de Fiscalização de Atos de Gestão Fiscal, instaurado para apurar responsabilidade em decorrência do apurado no Relatório de Auditoria Financeira, notadamente, em relação ao *Demonstrativo das Despesas de Pessoal - Anexo 1 do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre do exercício de 2023 - Processo TCE-RJ n. 203.752-6/2024* (CSC-MUNICIPAL).

Assim, reforço que diversamente do que alega o gestor, não ocorreu mudança de entendimento por parte deste TCE-RJ. Todavia, como se verifica nos processos instaurados no período, **o município foi submetido a INÉDITOS procedimentos de controle, baseado, inclusive, em normativos editados posteriormente ao período de ocorrência dos fatos.**

Feito o histórico, o cenário que se apresenta, neste momento processual, quanto ao mérito tratado nesse tópico, é o seguinte:

- ✓ 8^a edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) em 2018: as despesas totais com pessoal deveriam incluir os gastos com pessoal envolvido na atividade-fim do ente público, independentemente da modalidade de contratação, abrangendo inclusive as Organizações Sociais;
- ✓ Decreto Legislativo n. 79/2022 do Congresso Nacional, datado de 30/06/2022, que sustou a Portaria n. 377/2020 do STN, excluindo, em tese, as despesas de pessoal das organizações sociais do cômputo do limite previsto nos arts. 18, 19 e 20 da LRF;
- ✓ Nota Técnica SEI n. 2454/2023/MF, da STN, datada de 06/10/2023, que esclareceu que o decreto legislativo não invalidava a obrigação de registrar as despesas com pessoal das OSs para fins de cálculo dos limites da LRF, conforme estabelecido na 12^a edição do MDF; e, por fim;
- ✓ Nova interpretação do art. 18, § 1º, da LRF, conforme disposto na 14^a Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF na sua última versão publicada em 29/04/2025, **com validade a partir do exercício de 2025**, que exclui as despesas com pessoal das Organizações Sociais do cálculo dos limites da LRF.

É possível notar, de fato, um cenário de extrema insegurança jurídica na interpretação normativa – circunstância que não foi, todavia, causado por este TCE-RJ, mas pelos entes que normatizam e fixam entendimentos sobre a matéria em âmbito nacional.

Pontue-se que a tarefa de definir o conteúdo jurídico de quais despesas devem ser computadas para efeitos de limite de despesas de pessoal extrapola as balizas de atuação desta Corte de Contas, que, no caso, refere-se à investigação da conformidade da despesa *versus* limite *versus* norma jurídica, por meios da aplicação de meios eficientes de verificação, a exemplo das auditorias financeiras.

Em um Estado Democrático de Direito, que tem como um de seus pilares fundamentais a proteção da confiança legitimamente depositada pelo cidadão nos atos de seus representantes, a proteção da confiança é geralmente invocada em casos de mudanças da ordem normativa, desde que

sejam observados alguns requisitos. Segundo **VALTER SHUENQUENER DE ARAÚJO**¹⁰, o princípio da confiança não pode ser aplicado irrestritamente a todas as situações imagináveis, pois existem fatores que condicionam a sua adoção no caso concreto, a saber:

1^a) base da confiança diz respeito ao comportamento, omissão ou ato normativo estatal (Constituição, lei, decreto, portaria, decisão judicial, práticas da Administração etc.) que origina a confiança;

2^a) existência de confiança no plano subjetivo demanda a existência de indícios de que o indivíduo confiou na continuidade do ato estatal, depositou racionalmente suas esperanças na sua manutenção;

3^a) exercício da confiança por meio de atos concretos, capazes de exteriorizar a confiança depositada pelo particular no Estado, porque a proteção da confiança não constitui um fim em si mesma e ao se presta a tutelar mero estado psíquico interno, mas sim a proteger as medidas adotadas pelo particular de uma expectativa legítima.

4^a) comportamento estatal que fruste a confiança, ou seja, existência de uma ocorrência de um comportamento estatal desviante do ato que serviu da base da confiança e que fruste a expectativa legítima gerada por aquele primeiro ato.

Em igual sentido, **PATRÍCIA FERREIRA BAPTISTA**¹¹ defende que “o particular deve de algum modo ter posto em prática a sua confiança, traduzindo-a em determinados comportamentos, comissivos ou omissivos, em prova de sua boa-fé (...). Acrescenta que “se o beneficiário não tiver expressado de algum modo a sua confiança, não haverá a se proteger, admitindo-se a retirada do ato e o restabelecimento da situação anterior, uma vez que isso não provocará nenhum prejuízo para o destinatário”.

No caso em análise, inquestionável que o Tribunal de Contas pode afetar negativamente as expectativas do responsável pelas contas de um Município de Nova Friburgo, que contava com a

¹⁰ ARAÚJO, Walter Shuenquener de. O princípio da Proteção da Confiança. Uma nova forma de tutela do cidadão diante do Estado. Rio de Janeiro: Impetus, 2009, p. 82-104.

¹¹ BAPTISTA, Patrícia Ferreira. Segurança Jurídica e Proteção da Confiança Legítima no Direito Administrativo: Análise Sistemática e Critérios de Aplicação no Direito Administrativo Brasileiro. Tese de Doutorado apresentada na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, em 2006, pp. 159 e 194.

racionalidade jurídica adotada por este Tribunal no sentido de “não considerar” os gastos com as OSs no cálculo do limite da despesa com pessoal, conforme dados avaliados nos Relatórios de Gestão Fiscal.

Adicionalmente, é forçoso lembrar que esta Corte de Contas tem o dever constitucional de observar a **isonomia** das decisões em processos de mesma natureza e que se referem ao mesmo exercício financeiro. Esse ponto é especialmente importante pois, em consulta ao Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – SCAP, observo, por um prisma, três processos de Prestação de Contas de Governo com julgamento pela irregularidade das contas¹² em virtude de o Poder Executivo ter ultrapassado o limite de despesas com pessoal, em desacordo com a alínea “b” do inciso III do art. 20 da Lei Complementar Federal n. 101/00. Todavia, por outro prisma, o responsável alega (fl. 12, peça 196) que municípios vizinhos não computam o gasto de pessoal das UPAs nas despesas decorrentes de contrato de terceirização, **sendo certo que esse nível de informação somente foi possível se obter a partir da realização da auditoria financeira – instrumento de controle que não foi utilizado em todos os municípios jurisdicionados da Corte.**

Observa-se que os fatos denotam uma complexa situação, em que restou evidenciada oscilação na interpretação da inclusão ou não dos gastos com despesas de pessoal das OSs para apuração dos limites de que cuidam os arts. 18 a 20 da LRF, nos termos demonstrados acima, devendo os Tribunais de Contas buscar a uniformidade e coerência em suas decisões, garantindo que jurisdicionados em situações equivalentes recebam tratamento semelhante.

Desta forma, proceder, após a emissão de pareceres prévios, sob outras premissas – **especialmente porque desacompanhados das verificações por meio de auditorias financeiras** –, a alteração dos paradigmas e critérios de avaliação das contas de governo importaria em **ASSIMETRIAS INJUSTIFICÁVEIS**, a prejudicar a higidez e isonomia das manifestações desta Corte.

Assim, à luz dos apontamentos acima, no sentido da aplicação ao caso dos princípios da proteção à confiança legítima e isonomia, entendo que o encaminhamento das instâncias instrutivas **não deve prosperar**, sendo certo que as impropriedades apuradas no Relatório de Auditoria Financeira devem ser tratadas como **ressalva**, acompanhada de alerta ao gestor, no sentido de que o não atendimento ao preconizado pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) poderá ensejar ações

¹² TCE-RJ n. 212.567-4/2024; 212.465-0/2024; 211.019-0/2024.

de controle que resultem em emissão de parecer prévio contrário nas contas de governo do município.

2.3 GASTOS COM EDUCAÇÃO

No exercício de 2023, o município de Nova Friburgo aplicou na educação um montante total de R\$ 211.653.516,51, consoante o quadro das despesas realizadas, apresentado a seguir:

DESPESA COM EDUCAÇÃO		
Empenhada	Liquidada	Paga
222.613.581,27	217.232.595,89	211.653.516,51

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 171, fls. 144/150 e Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas - Peças 63/65.

Segundo o art. 212 da CRFB, os municípios deverão aplicar, no mínimo, 25% de sua receita resultante de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino. Além dos impostos, financiam a educação básica municipal, dentre outros, os recursos do FUNDEB.

Destaca a instrução que as receitas resultantes dos impostos e transferências legais demonstradas nesta prestação de contas totalizaram R\$ 420.858.883,10.

2.3.1 Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Constato que foram apuradas as seguintes aplicações em 2023:

DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – EDUCAÇÃO BÁSICA

FONTE DE RECURSOS: IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS

Modalidades de Ensino	Subfunção	Despesa Paga R\$	RP processados e RP não processados R\$
(a) Ensino fundamental	361 – Ensino fundamental	60.214.004,02	1.602.892,83
(b) Educação infantil	365 – Ensino infantil	9.351.691,95	1.604.561,02
(c) Educação jovens e adultos (Consideradas no ensino fundamental)	366 – Educação jovens e adultos	561.389,75	14.258,00
(d) Educação especial (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	367 – Educação especial	356.781,49	109.083,69
(e) Demais subfunções atípicas (Consideradas no Ensino Fundamental e Infantil)	122 – Administração 306 – Alimentação Demais subfunções	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00
(f) Subfunções típicas da educação registradas em outras funções		0,00	0,00
(g) Dedução do Sigfis		225.288,80	0,00
(h) Despesas com ensino (a+b+c+d+e+f-g)		70.258.578,41	3.330.795,54
(i) Subtotal das despesas com ensino da fonte Impostos e Transferência de Impostos			73.589.373,95

Apuração do mínimo constitucional de aplicação em MDE

(j) Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos (i)	73.589.373,95
(l) Total das receitas transferidas ao Fundeb	48.063.006,76
(m) Valor do exercício anterior aplicado até o primeiro quadrimestre que integrará o limite constitucional	1.032.141,29
(n) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	0,00
(o) Cancelamento de restos a pagar dos exercícios anteriores com disponibilidade caixa (fonte: impostos e transferência de imposto)	0,00
(p) Restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa (fonte impostos e transferências)	0,00
(q) Restos a Pagar do exercício anterior sem disponibilidade de caixa pagos no exercício.	0,00
(r) Total das despesas consideradas para fins de limite constitucional (j + l + m - n - o - p + q)	122.684.522,00
(s) Receita resultante de impostos	420.858.883,10
(t) Percentual alcançado (limite mínimo de 25,00% - art. 212 da CF/88) (r/s x 100)	29,15%

Fonte: Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas – Peça 171 – fls. 144/150, Demonstrativo contábil da Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas - Peças 63/65, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143, Decreto de abertura de crédito por superávit do Fundeb – Peça 83, Quadro tópico 7.1.3.3.2, Relações de Cancelamentos de RP na fonte Impostos e Transferências de Impostos – Peça 66, Balancete Contábil Impostos e Transferências de Impostos – Peça 67 e Relatório Analítico Educação – Peça 174.

Nota 1: As despesas com a educação especial e de jovens e adultos na fonte Impostos e Transferências de Impostos correspondem ao ensino fundamental, conforme informado pelo município (Peça 171, fls. 142 e 148), motivo pelo qual foram incluídas na base de cálculo do limite da educação.

Nota 2 (linha "l"): Corresponde ao total da dedução para o Fundeb registrado no Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64.

Nota 3 (linha "m"): Corresponde ao valor do superávit do Fundeb apurado no exercício anterior e aplicado no primeiro quadrimestre do exercício em exame, conforme análise no tópico 7.1.3.3.1.

Nota 4 (linha "o"): Embora tenha ocorrido cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores, na fonte Impostos e Transferências de Impostos, o mesmo não será excluído do total das despesas com educação, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo do limite mínimo constitucional, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas o município, ainda assim, cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Nota 5 (linha "g"): Despesas não consideradas no cálculo do limite, conforme verificado no SIGFIS e abordado no item '7.2.1 – Da verificação do enquadramento das despesas nos artigos 70 e 71 da Lei n. 9.394/96.

Constata-se que o Município cumpriu no exercício o limite estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal, tendo aplicado 29,15% das receitas de impostos e transferências de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Para avaliar se as despesas que compuseram as aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino atenderam aos termos do disposto nos artigos 70 e 71 da Lei Federal n. 9.394/96, foram considerados os dados encaminhados por meio do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS, que guardam consonância com o valor registrado pela contabilidade na função 12 – Educação, conforme evidencio:

Descrição	Valor -R\$
Sigfis	222.613.581,27
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	222.613.581,27
Diferença	0,00

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 142 e Relatório Analítico Saúde -- Peça 174.

Observa-se que o valor total das despesas evidenciadas no SIGFIS guarda paridade com o valor registrado na contabilidade na função 12 – educação.

Quanto à pertinência das despesas que compuseram as aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos do disposto nos arts. 70 e 71 da Lei Federal n. 9.394/96. O corpo instrutivo verificou a existência de *gastos que não pertencem ao exercício e que não foram certificadas pelo Controle Interno, em desacordo com a Nota Técnica n. 05, de 13/04/2022, aprovada nos autos do Processo TCE-RJ n. 100.614-0/22*:

Data do empenho	N. do empenho	Fonte de recursos	Valor Empenhado - R\$	Valor Pago - R\$
09/02/2023	658	Receitas de Impostos e de Transferência de Impostos - Educação	56.322,20	56.322,20
	657		56.322,20	56.322,20
	656		112.644,35	112.644,35
TOTAL IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS			225.288,80	225.288,80

Fonte: Relatório Analítico Educação – Peça 184.

O valor de R\$ 225.288,80 foi deduzido no demonstrativo das receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino – educação básica.

Em relação ao mínimo constitucional propriamente dito, conclui-se que a partir dos números apresentados e das verificações possíveis, o Município de NOVA FRIBURGO efetuou aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino conforme o estabelecido no artigo 212 da Constituição Federal de 1988 (aplicação mínima anual equivalente a 25% das receitas de impostos e transferências).

No que concerne ao Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – Ideb, em virtude do término do primeiro ciclo do IDEB, o INEP, órgão federal responsável pelo índice, criou um Grupo Técnico para elaborar estudo e subsidiar a atualização do IDEB e a avaliação de novas metas. A ausência de metas não permitiu a verificação do percentual de alcance, o que, provavelmente, levou o Controle Externo não analisar o IDEB como feito nas prestações de governo anteriores.

2.3.2 FUNDEB

A Emenda Constitucional n. 53, de 20 de dezembro de 2006, dentre outras medidas, criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, como fonte adicional de financiamento da educação básica. Posteriormente, o FUNDEB foi regulamentado pela Lei Federal n. 11.494, de 20/07/2007, com vigência definida para o período 2007-2020¹³.

Por meio da EC n. 108, de 27 de agosto de 2020, o Fundeb foi instituído como instrumento permanente de financiamento da educação pública, e encontra-se regulamentado pela Lei Federal n. 14.113, de 25 de dezembro de 2020 (Nova Lei do Fundeb), com alterações pela Lei Federal n. 14.276/21. Em face dessa nova regulamentação, o Fundeb passou a contar com três modalidades de complementação da União, a saber:

¹³ Revogada pela Lei n. 14.113/2020.

a) complementação VAAF (Valor Anual por Aluno) – 10% no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, sempre que o valor anual por aluno, nos termos do inciso III do *caput* do artigo 5º da Lei Federal n. 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente;

b) complementação VAAT (Valor Anual Total por Aluno) - no mínimo, 10,5% em cada rede pública de ensino municipal, estadual ou distrital, sempre que o valor anual total por aluno, referido no inciso VI do *caput* do artigo 5º da Lei Federal n. 14.113/20, não alcançar o mínimo definido nacionalmente; e

c) complementação VAAR (Valor Anual por Aluno Resultado/Rendimento) 2,5% nas redes públicas que, cumpridas condicionalidades de melhoria de gestão previstas em lei, alcançarem evolução de indicadores a serem definidos de atendimento e da melhoria da aprendizagem com redução das desigualdades, nos termos do sistema nacional de avaliação da educação básica.

Conforme demonstrativo das receitas do Fundeb (peça 184), no exercício de 2023, o município de NOVA FRIBURGO recebeu a complementação do VAAF e VAAR.

a) Aplicação do saldo remanescente dos recursos do Fundo referentes a 2022

O art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb), estabelece que o máximo de 10% dos recursos do FUNDEB poderia ser utilizado, excepcionalmente, no primeiro quadrimestre do ano seguinte do recebimento dos recursos. Para que fosse possível tal aplicação, havia a necessidade da abertura de um crédito adicional ao orçamento, tendo como fonte de recurso o *superávit* financeiro dos valores do fundo.

A aferição desse preceito consta do relatório instrutivo (peça 188, fl. 27/28), nos seguintes termos:

Conforme verificado na prestação de contas do exercício anterior (Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023), a conta Fundeb registrou ao final daquele exercício um superávit financeiro de R\$1.032.141,29, de acordo com o respectivo Balancete encaminhado pela Prefeitura.

Constata-se, ainda, que o valor de R\$1.032.141,29 foi utilizado no exercício de 2023, por meio da abertura de crédito adicional, no 1º quadrimestre (Peça 83), de acordo, portanto, com a regra insculpida no § 3º, artigo 25 da Lei Federal n. 14.113/20.

Constatada a existência de superávit financeiro no exercício anterior, o cálculo do limite mínimo de aplicação dos recursos no exercício de 2023 será efetuado com a dedução desse valor do total das despesas empenhadas.

b) Valores do FUNDEB em 2023 – contribuições e transferências recebidas

Comparando os valores destinados pelo município ao fundo, com aqueles recebidos do fundo, após a repartição dos recursos, em função do número de alunos da rede de ensino local, verificam-se os seguintes montantes:

RESULTADO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	
Descrição	R\$
Valor das transferências recebidas do Fundeb	96.949.106,49
Valor da contribuição efetuada pelo município ao Fundeb	48.063.006,76
Diferença (ganho de recursos)	48.886.099,73

Fonte: Anexo 10 consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 Peça 143 e Transferências STN Fundeb – Peça 184.

Nota: Na receita arrecadada não foram considerados os valores da aplicação financeira e da complementação da União, conforme estabelece o Manual de Demonstrativos Fiscais editado pela STN e operacionalizado pelo Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE.

c) Total dos recursos do fundo em 2023

O total de recursos do FUNDEB relativos ao exercício de 2023 foi o seguinte:

RECEITAS DO FUNDEB	
Natureza	Valor - R\$
A - Fundeb - Impostos e Transferências de Impostos	97.899.415,14
A.1 - Principal	96.949.106,49

A.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	950.308,65
B - Fundeb - Complementação da União - VAAF	15.391.087,93
B.1 - Principal	15.391.087,93
B.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
C - Fundeb - Complementação da União - VAAT	0,00
C.1 - Principal	0,00
C.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
D- FUNDEB - Complementação da União - VAAR	2.042.894,35
D.1 - Principal	2.042.894,35
D.2 - Rendimento de Aplicação Financeira	0,00
E - Total das Receitas do Fundeb Líquida (A + B + C + D)	115.333.397,42
F - Total das Receitas do Fundeb Líquida sem VAAR (A + B + C)	113.290.503,07

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143 e Transferências STN Fundeb – Peça 184.

d) Critérios de aferição de despesas com o FUNDEB

d.1) Despesas totais

A Lei Federal n. 14.113/20 (Nova Lei do Fundeb) estabelece, no seu art. 25, que os recursos do Fundeb serão utilizados, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública. Em princípio, devem ser aplicados todos os recursos recebidos no próprio exercício. No entanto, o mesmo artigo da lei permite, em seu § 3º, que até 10% desses recursos sejam utilizados no 1º quadrimestre do exercício seguinte, mediante a abertura de crédito adicional. Desse modo, **a aplicação anual mínima deve ser de 90% daquela receita.**

O quadro a seguir demonstra o valor total das despesas empenhadas no exercício, com recursos do Fundeb, acrescidos do resultado das aplicações financeiras, em face do que dispõe o art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20:

CÁLCULO DAS DESPESAS EMPENHADAS COM RECURSOS DO FUNDEB

Descrição	Valor - R\$
(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tópico 7.1.1 - Linha E)	115.333.397,42
(B) Total das despesas empenhadas com recursos do Fundeb no exercício	112.316.684,46
(C) Superávit financeiro no exercício anterior	1.032.141,29
(D) Despesas não consideradas	0,00
i. Exercício anterior	
ii. Desvio de finalidade	
iii. Outras despesas	
(E) Cancelamentos de restos a pagar de exercícios anteriores	488.566,03
(F) Total das despesas consideradas como gastos do Fundeb no exercício (B - C - D - E)	110.795.977,14
(G) Percentual alcançado (mínimo = 90%) (F/A)	96,07%
(H) Saldo a empenhar no exercício seguinte	4.537.420,28
(I) Receitas do Fundeb não utilizadas no exercício, em valor superior a 10%	0,00

Fonte: Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143, Documentação Contábil Comprobatória Fundeb – Peça 72, Relatório Analítico Educação – Peça 174, Relações de cancelamentos de RP – Fundeb – Peça 79 e Prestação de Contas do exercício anterior (Processo TCE-RJ n. 219.131-8/2023).

Nota (item C - Superávit Financeiro): Foi utilizado o maior valor encontrado entre o saldo a empenhar do Fundeb no exercício anterior e o superávit do Fundeb apresentado pelo município naquele exercício, uma vez que o superávit evidenciado no balancete contábil apresentado pelo município maior que o saldo a empenhar indica que houve descontrole na gestão da conta, sendo este o valor a ser deduzido da aplicação de recursos do corrente exercício.

Diante disso, em conclusão, verifica-se que foi atendida a norma do parágrafo 3º do art. 25 da Lei Federal n. 14.113/2020, relativamente à aplicação mínima de 90% dos recursos do FUNDEB recebidos em 2023, com percentual alcançado de 96,07% restando R\$ 4.537.420,28 de saldo a empenhar no exercício seguinte.

d.2) Pagamento dos profissionais do magistério

Conforme disposto no art. 26 da Lei Federal n. 14.113/20, o município deve aplicar, no mínimo, 70% do total dos recursos recebidos do Fundeb, incluindo os referentes à complementação da União (VAAF e VAAT), acrescidos do resultado das aplicações financeiras, no pagamento da remuneração de profissionais da educação básica em efetivo serviço. São considerados profissionais da educação básica aqueles definidos no inciso II do § 1º do art. 26 da Lei Federal n. 14.113/20 c/c a Lei Federal n. 14.276/21, a saber: profissionais no exercício de funções de suporte pedagógico direto

à docência, de direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional, coordenação e assessoramento pedagógico, e profissional de funções de apoio técnico, administrativo ou operacional, em efetivo exercício nas redes de ensino de educação básica.

Demonstro, no quadro a seguir, as aplicações de recursos no pagamento da remuneração profissionais da educação básica, efetuados pelo município em 2023:

PAGAMENTO DA REMUNERAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO BÁSICA

(A) Total da Receita do Fundeb Líquida (Tópico 7.1.1 – Linha F)	113.290.503,07
(B) Total registrado como pagamento dos profissionais da educação básica	112.316.684,46
(C) Dedução do Sigfis relativo aos profissionais da educação básica	1.032.141,29
(D) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores	0,00
(E) Pagamento dos profissionais da educação básica realizado com outras fontes	0,00
(F) Total apurado referente ao pagamento dos profissionais da educação básica (B – C - D - E)	111.284.543,17
(G) Percentual do Fundeb na remuneração dos profissionais da educação básica (mínimo 70,00% - artigo 26 da Lei 14.113/20) (F/A) x 100	98,23%

Fonte: Despesas realizadas com Fundeb - Peça 72, Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143, Relação de Cancelamentos de RP referente à parcela Fundeb 70% – Peça 79 e Transferências STN Fundeb – Peça 184.

Nota 1: Conceito de profissionais da educação básica conforme Consulta n. 81/2022 (Processo TCE-RJ n. 233.759-4/21).

Nota 2: Embora tenha ocorrido cancelamento de Restos a Pagar de exercícios anteriores (R\$488.566,03), o mesmo não será excluído do total das despesas com remuneração dos profissionais da educação básica, tendo em vista que o montante cancelado não impactaria o cálculo da apuração do limite mínimo, ou seja, mesmo desconsiderando o valor das despesas ora canceladas, o município ainda assim cumpriria o limite mínimo naqueles exercícios.

Nota 3 (linha C): Refere-se à reabertura crédito suplementar por superávit financeiro do Fundeb de R\$1.032.141,29 e alocando-o na natureza de despesa 319013-02 (Patronal), conforme consta do Decreto 2.086/2023, à Peça 83.

Conforme se observa, o Município **cumpriu** o limite estabelecido no art. 26 da Lei Federal n. 14.113/20 c/c a Lei Federal n. 14.276/21, tendo aplicado **98,23%** destes recursos no pagamento da remuneração dos profissionais da educação.

d) Resultado financeiro para 2024

Com o objetivo de verificar a existência de recursos suficientes para promover a abertura de crédito adicional referente ao saldo a empenhar no exercício seguinte, a disponibilidade financeira

na conta Fundeb ao fim do exercício foi aferida pelo corpo instrutivo no quadro a seguir (peça 188, fl. 29):

Resultado Financeiro do Fundeb	
Descrição	Valor - R\$
(A) Déficit na conta Fundeb em 31/12	5.190.822,41
(B) Saldo a empenhar no exercício seguinte	4.537.420,28
(C) Resultado apurado (A - B)	653.402,13

Fonte: Balancete contábil do Fundeb – Peça 73 e quadro do tópico ‘7.1.3.3.2 – Do cálculo da aplicação mínima legal’.

Em sua manifestação, o corpo instrutivo atestou que a conta Fundeb apresentou saldo suficiente para cobrir o montante dos recursos do Fundeb não aplicados no exercício, atendendo ao disposto no artigo 25 c/c o artigo 29, inciso I da Lei Federal n. 14.113/20.

Destaco, por fim, que o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB emitiu parecer pela aprovação com ressalvas (peça 77), sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do fundo, em atendimento ao previsto no parágrafo único do art. 31 c/c o inciso I do § 2º do art. 33 da Lei Federal n. 14.113/20.

2.4 GASTOS COM SAÚDE

No exercício de 2023, o município de Nova Friburgo aplicou na saúde um montante total de R\$ 279.958.466,53, consoante o quadro das despesas realizadas, apresentado a seguir:

DESPESA COM SAÚDE		
Empenhada	Liquidada	Paga
314.704.583,28	294.006.370,81	279.958.466,53

Fonte: Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 171, fl. 163 e Relação das Despesas em Saúde por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 86.

A Lei Complementar n. 141/12, em atendimento ao disposto no § 3º do artigo 198 da Constituição da República, estabeleceu os valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde. Definiu, ainda, quais as despesas são consideradas para tais fins.

Para avaliar a adequação das despesas ao estabelecido nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar n. 141/2012 foram considerados os dados encaminhados através do Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS, conforme evidencio:

Descrição	Valor -R\$
Sigfis	314.955.373,03
Contabilidade – Anexo 8 consolidado	314.704.583,28
Diferença	250.789,75

Fonte: Anexo 8 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 142 e Relatório Analítico Saúde – Peça 175.

O valor total das despesas evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis diverge do valor registrado contabilmente na função 10 – Saúde. Este fato, considerando o endereçamento do julgamento das contas, será tratado como **ressalva** com a respectiva **determinação**.

Com relação à pertinência das despesas com ações e serviços públicos de saúde, nos termos do disposto nos arts. 3º e 4º da Lei Complementar n. 141/12, o corpo instrutivo efetuou a análise e **registrou que nenhum ajuste foi efetuado, já que não foram identificadas despesas cujo objeto não deve ser considerado no montante utilizado para apuração do cumprimento dos limites de saúde.**

Comparando o total de gastos com saúde no município em 2023, com as receitas definidas na Lei Complementar n. 141/12, o corpo instrutivo elaborou o seguinte quadro de apuração (peça 188, fl. 36/37):

DESCRÍÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	
(A) Receitas de impostos e transferências (conforme quadro da educação)	420.858.883,10
(B) Dedução da parcela do FPM (art. 159, I, "d" e "e")	10.370.666,50
(C) Dedução do IOF-Ouro	0,00
(D) Total das receitas (base de cálculo da saúde) (A-B-C)	410.488.216,60

DESPESAS COM SAÚDE

(E) Despesas Pagas custeadas com recursos de impostos e transf. de impostos	151.176.368,00
(F) Restos a pagar processado e não processados, relativos aos recursos de impostos e transf. de impostos, com disponibilidade de caixa	0,00
(G) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores com disponibilidade financeira	0,00
(H) Total das despesas consideradas = (E+F-G)	151.176.368,00
(I) Percentual das receitas aplicado em gastos com saúde (H/D) mínimo 15%	36,83%
(J) Valor referente à parcela que deixou de ser aplicada em ASPS no exercício	0,00

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143, quadro do tópico '7.3.2.1 – Das Despesas em Ações e Serviços Públicos de Saúde', Relação de Cancelamento de RP na fonte "Impostos e Transferências de Impostos" – Peça 171, fl. 170, Relatório Analítico Saúde – Peça 175 e Documentos de arrecadação do FPM de julho, setembro e dezembro – Peça 181/183.

Nota: As Emendas Constitucionais n.^s 55, 84 e 112 estabeleceram um aumento de 1% no repasse do FPM (alíneas "d", "e" e "f", inciso I, artigo 159 da CRFB), a serem creditados nos primeiros decêndios dos meses de julho, setembro e dezembro de cada exercício. De acordo com comunicado da STN, os créditos ocorreram nos dias 10/07/2023, 08/09/2023 e 07/12/2023. No entanto, esta receita não compõe a base de cálculo da saúde, prevista no artigo 198, § 2º, inciso III da CRFB, da mesma forma que o IOF-Ouro. Vale salientar que, dos créditos ocorridos nos dias 10/07/2023, 08/09/2023, **apenas R\$4.624.264,69 e R\$1.142.854,54** se referem às parcelas previstas no aludido dispositivo, calculadas nos termos dos Comunicados EC n. 84/2014 e EC n. 112/2021, emitidos pela STN.

Conclui-se, assim, que a partir dos números apresentados e das verificações possíveis, **o município efetuou aplicações em ações e serviços públicos de saúde (38,63%) conforme o estabelecido no artigo 7º da Lei Complementar n. 141/12 (aplicação mínima anual equivalente a 15% das receitas de impostos e transferências previstas no citado artigo).**

A instrução informa, também, que **não foi encaminhado** o parecer do Conselho Municipal de Saúde, de acordo com o disposto artigo 33 da Lei n. 8.080/90, c/c § 1º artigo 36 da Lei Complementar n. 141/12. Assim, acolho o posicionamento do corpo instrutivo, ressaltando contudo, que em face do encaminhamento do julgamento das contas, o fato deve ser tratado como **ressalva** acompanhada da respectiva **determinação**.

Em cumprimento ao disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n. 141/12, o Executivo Municipal realizou **audiências públicas** em que o gestor do SUS no município apresentou relatório referente ao quadrimestre anterior, tendo o corpo instrutivo summarizado toda a situação no quadro a seguir:

PERÍODO AVALIADO	AUDIÊNCIAS PREVISTAS	AUDIÊNCIAS REALIZADAS	SITUAÇÃO AUDIÊNCIAS	COMPROVANTES DE CHAMAMENTO
3º quadrimestre do exercício anterior	Fevereiro	Março	Comprovada fora do período	Encaminhado

1º quadrimestre do exercício	Maio	Junho	Comprovada fora do período	Encaminhado
2º quadrimestre do exercício	Setembro	Setembro	Comprovada	Encaminhado

Fonte: Atas das Audiências Públicas – Peças 95/97 e comprovantes de chamamento – Peça 98.

As audiências públicas referentes às ações de serviços públicos de saúde ocorreram em período diverso aos estabelecidos no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n. 141/12.

2.5 REPASSES AO PODER LEGISLATIVO – ARTIGO 29-A DA CRFB

A Constituição da República prevê, em seu artigo 29-A, que o repasse à Câmara Municipal, em montante superior aos limites definidos no citado dispositivo, bem como o repasse a menor em relação à proporção fixada na lei orçamentária, constitui crime de responsabilidade do Prefeito municipal.

Conforme apuração realizada pelo corpo instrutivo (peça 188, fl. 52), o limite de repasse do Executivo ao Legislativo permitido pelo art. 29-A da CRFB atingiu o valor de R\$ 25.898.145,38.

As instâncias instrutivas ressaltam que o Plenário desta Corte decidiu, *em Sessão de 15.05.2023, nos autos do Processo TCERJ n. 205.383-1/2022, em resposta à consulta formulada perante esta Corte, que as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras Municipais, uma vez que não decorrem da função arrecadadora dos entes federados e da consequente repartição de receitas (Federalismo Fiscal), preceito norteador do disposto no art.29-A da CRFB.*

Nesse sentido, **acolho a comunicação sugerida**, dirigida ao Chefe do Poder Executivo e Legislativo Municipais, alertando-os acerca da metodologia a ser empregada por este Tribunal para verificação do cumprimento do disposto no art. 29-A, § 2º, incisos I e III, da CRFB no âmbito das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026.

A instrução destacou, também, as alterações no cálculo do limite de repasses do Poder Executivo ao Legislativo introduzidas pela Emenda Constitucional n. 109, de 15/03/2021:

Destaca-se que a Emenda Constitucional n. 109, de 15.03.2021, alterou a redação do art. 29-A da CF/88, incluindo os gastos com pessoal inativo e pensionistas no limite de repasse ao Legislativo, estabelecendo, ainda, que tal dispositivo entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação da Emenda, ou seja, a partir das prestações de contas de governo referentes ao exercício de 2025, a serem encaminhadas em 2026, como segue:

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e os demais gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do artigo 153 e nos artigos 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

[...]

Art. 7º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação, exceto quanto à alteração do art. 29-A da Constituição Federal, a qual entra em vigor a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de publicação desta Emenda Constitucional.

Considerando que o descumprimento do aludido dispositivo constitui irregularidade apta a ensejar Parecer Prévio contrário à aprovação das Contas de Governo do Prefeito Municipal, será expedida **Comunicação** aos Gestores ao final deste relatório.

Da mesma forma, **acolho a comunicação** nos termos propostos pelo corpo instrutivo.

a) Aferição do valor repassado conforme a CRFB

O valor repassado pelo Poder Executivo ao Legislativo **respeitou** o disposto no inciso I do § 2º do artigo 29-A, conforme demonstrado a seguir:

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Repasso recebido (B)	Valor devolvido ao Poder Executivo (C)	Repasso apurado após devolução (D) = (B) - (C)	Repasso recebido acima do limite (E) = (D) - (A)
25.898.145,38	25.448.145,37	5.868.510,60	19.579.634,77	0,00

Fonte: Balanço Financeiro da Câmara - Peça - 38 e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura - Peça - 127.

b) Aferição do valor repassado conforme a LOA

O montante previsto no orçamento final do Poder Legislativo (R\$ 20.448.145,37), foi fixado em valor inferior ao limite de repasse previsto no art. 29-A, § 2º, inciso III, da CRFB (R\$ 25.898.145,38):

Limite de repasse permitido Art. 29-A (A)	Orçamento final da Câmara (B)	Repasso recebido (C)	Valor devolvido ao Poder Executivo (D)	Repasso apurado após devolução (E) = (C) - (D)	Despesa Empenhada pela Câmara (F)
25.898.145,38	20.448.145,37	25.448.145,37	5.868.510,60	19.579.634,77	17.450.127,27

Fonte: Balanços Orçamentário e Financeiro da Câmara – Peça – 36 e 38 e comprovante de devolução de duodécimos à Prefeitura – Peça – 127.

As instâncias instrutivas ressaltaram que o valor efetivamente repassado à Câmara Municipal foi menor que o montante previsto no orçamento final da Câmara. Contudo, o valor empenhado pelo Legislativo (R\$17.450.127,27) foi inferior ao repasse recebido, o que evidencia que os recursos transferidos foram suficientes para atender às necessidades de funcionamento da Câmara.

2.6 APLICAÇÕES DOS RECURSOS PROVENIENTES DE ROYALTIES

Como de conhecimento geral, os recursos provenientes de *royalties* não devem ser utilizados para pagamento do quadro permanente de pessoal e de dívidas do ente federativo (artigo 8º da Lei Federal n. 7.990/1989), excetuando-se aquelas dívidas com a União e suas entidades e o custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, especialmente na educação básica pública em tempo integral, inclusive as relativas a pagamento de salários e outras verbas de natureza remuneratória a profissionais do magistério em efetivo exercício na rede pública (Lei Federal n. 12.858/2013). Tais recursos podem ainda ser aplicados na capitalização dos fundos de previdência (Lei Federal n. 10.195/2001).

Mais recentemente, a Lei Federal n. 13.885/2019, que regulamentou a transferência da União para os municípios das receitas de *royalties* decorrentes da cessão onerosa prevista na Lei Federal n. 12.276/2010, estabeleceu que tais recursos devem ser destinados, alternativamente, para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimentos.

Nos autos do Processo TCE-RJ n. 209.516-6/21 (Consulta), em decisão de 13/07/2022, restou firmado entendimento acerca da utilização de recursos de *royalties* para pagamento de despesas com pessoal e previdenciárias, tais como: aporte, alíquota complementar, parcelamentos e alíquota patronal, revogando a tese proferida na consulta tombada sob o Processo TCE-RJ n. 219.143-9/06, no qual a contribuição patronal para o RPPS poderia ser custeada com recursos de *royalties*, nos seguintes termos:

2.1. excetuada a hipótese prevista no art. 8º, §1º, inciso II, da Lei Federal n. 7.990/89, as despesas de pessoal com servidores efetivos, cargos em comissão, agentes políticos e prestadores de serviços terceirizados, que tenham por objetivo substituir servidores, incluídas as contribuições previdenciárias patronais, são consideradas como despesas com quadro permanente de pessoal e não podem ser custeadas com os recursos das compensações financeiras previstas na Lei Federal n. 7.990/89.

2.2. As compensações financeiras podem ser utilizadas para aportes ao fundo de previdência, visando à sua capitalização e equacionamento do déficit atuarial, nos moldes do previsto na Lei n. 7.990/89, art. 8º, § 2º, devendo cumprir as condições previstas no artigo 1º da Portaria MPS n. 746/2011, especialmente quanto à aplicação dos recursos advindos dos aportes para cobertura de *déficit* atuarial pelo prazo mínimo de 5 (cinco) anos.

[...]

2.4. As compensações financeiras não podem ser utilizadas para pagamento de dívidas decorrentes do não recolhimento de contribuições patronais, sob pena de violação ao comando previsto no art. 8º, *caput*, da Lei 7.990/89, que veda a utilização das mesmas para pagamento de dívidas e despesas com pessoal.

Relativamente ao **item 2.4** da decisão transcrita, não foi, naquele momento, estabelecido um marco temporal para incidência de seus efeitos na análise das Contas de Governo. O plenário do TCE-RJ assim o fez quando da emissão de parecer prévio das Contas de Governo do Município de Cabo Frio do exercício de 2021, em sessão de 05/10/2022, no Processo TCE-RJ n. 208.708-6/22, quando emitiu alerta aos chefes dos Poderes Executivo e Legislativo Municipais de que o impacto será analisado a partir do exercício de 2024.

No Processo TCE-RJ n. 208.708-6/22, o entendimento acerca da matéria foi revisitado, tendo o Tribunal proferido nova decisão no sentido de que as participações especiais (PE) não devem se sujeitar às vedações do art. 8º da Lei n. 7.990/89, nos seguintes termos:

V - COMUNICAÇÃO aos chefes dos Poderes Executivo e Legislativo Municipais jurisdicionados deste Tribunal, dando-lhes ciência da decisão desta Corte proferida nos autos do Processo TCE-RJ n. 209.516-6/21 e da **MODULAÇÃO DOS EFEITOS** da decisão, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando ainda que as participações especiais previstas no art. 50 da Lei Federal n. 9.478/97, que ocorrem nos casos de grande produção e alta rentabilidade, **não devem serem caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações**, nos termos propostos neste voto.

Neste sentido, o corpo instrutivo, em posicionamento que acolho, considerando que a não observância das regras de utilização de recursos de royalties enseja erro grosseiro de gestão, repercutindo no mérito do Parecer Prévio das Contas de Governo do chefe do Poder Executivo, entende-se razoável que seja reiterada a **Comunicação** aos responsáveis acerca das recentes decisões plenárias nos autos dos Processos TCE-RJ n. 209.516-6/21 e n. 208.708-6/22.

Prosseguindo, a partir da análise das demonstrações contábeis, foram apuradas as receitas de royalties recebidas pelo ente municipal em 2023:

Receitas de Royalties e Participações Especiais (PE)

Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Transferência da União			48.722.124,50
Compensação financeira de recursos hídricos		0,00	
Compensação financeira de recursos minerais		5.794,55	
Compensação financeira pela exploração do petróleo, xisto e gás natural		48.716.329,95	
Royalties pela produção (até 5% da produção)	35.403.652,41		
Royalties pelo excedente da produção	889,96		
Participação especial	0,00		
Fundo especial do petróleo	2.247.476,80		
Compensação Financeira Lei 12.858/13	11.064.310,78		
II - Transferência do Estado			12.299.309,85

III – Outras compensações financeiras	0,00
IV - Subtotal	61.021.434,35
V – Aplicações financeiras	1.770.025,95
VI – Total das receitas (IV + V)	62.791.460,30

Fonte: Anexo 10 Consolidado da Lei Federal n. 4.320/64 – Peça 143, Transferências Royalties União – Peça 177, ANP - Peça 185, Transferências Royalties Estado – Peça 176 e Relatório Geral de documentos – Peça 157, fl. 105.

As receitas de *royalties* custearam as seguintes despesas, conforme dados enviados pelo município e quadro elaborado pela instrução:

Despesas Custeadas com Recursos de Compensações Financeiras		
Descrição	Valor - R\$	Valor - R\$
I - Despesas correntes		62.392.624,68
Juros e encargos da dívida	2.494.971,72	
Outras despesas correntes	0,00	
	59.897.652,96	
II - Despesas de capital		10.091.849,83
Investimentos	10.091.849,83	
Inversões financeiras	0,00	
Amortização da dívida	0,00	
III - Total das despesas (I + II)		72.484.474,51

Fonte: Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 171 (fl. 174) e documentação contábil comprobatória – Peça 106.

Como visto, da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que o município **não aplicou** recursos de *royalties* em pagamento de pessoal não excetuado pela Lei Federal n. 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n. 10.195/01 e 12.858/13, conforme segue:

Pagamento realizado no quadro permanente de pessoal (A)	2.494.971,72
Exceção:	
Pagamento de contribuição previdenciária patronal ao RPPS – Processos TCE-RJ n. 209.516-6/21 e n. 208.708-6/22 (B)	0,00
Pagamento a profissionais de educação em efetivo exercício com recursos de Royalties das Leis 7.990/89 e 9.478/97 - Processo TCE-RJ n. 209.133-2/22 (C)	0,00
Pagamento a profissionais da área de educação com recursos da Lei n. 12.858/13 - Fonte 573 (D)	2.494.971,72

Pagamento com recursos de participação especial (Processo TCE-RJ n. 208.708-6/22) – art. 50 da Lei n. 9.478/97 (F)	0,00
Total de pagamento realizado com pessoal em desacordo ao art. 8º Lei n. 7.990/89 (G) = (A) – (B + C + D + E + F)	0,00

Fonte: Documentação contábil referente às Despesas na Fonte de Recurso dos *Royalties* por Grupo de Natureza de Despesa – Peça 106.

Nota: A partir da prestação de contas referentes ao exercício de 2024, o pagamento de contribuição patronal ao RPPS não será mais considerado exceção às vedações da Lei Federal n. 7.990/89.

Além disso, de acordo com as informações constantes da peça 121 (Documentação contábil comprobatória dos recursos de *royalties* repassados ao RPPS para capitalização em 2023), pode-se inferir que não ocorreram transferências financeiras dos *royalties* para capitalização do regime próprio de previdência social.

2.6.1 Aplicações dos recursos dos *Royalties* decorrentes da Lei Federal n. 12.858/2013

A Lei Federal n. 12.858, de 09 de setembro de 2013, dispõe que do total das receitas provenientes dos *royalties* e participações especiais, oriundos de contratos de exploração de petróleo da camada do pré-sal, assinados a partir de 03 de dezembro de 2012, **75% (setenta e cinco por cento) deverão ser aplicadas na área de educação e 25% (vinte e cinco por cento) na área de saúde**, conforme § 3º do artigo 2º da norma mencionada. Ressalte-se que tais recursos devem ser aplicados em acréscimo aos percentuais mínimos obrigatórios de gastos com educação e saúde, previstos na Constituição da República.

O Tribunal já se pronunciou sobre o tema em resposta à Consulta protocolizada como Processo TCE-RJ n. 209.133-2/22, decisão de 01/02/2023, quando foi firmado o entendimento acerca da utilização desses recursos com profissionais de educação, bem como a respeito do prazo de sua aplicação, *in verbis*:

- 1) É possível realizar pagamentos com recursos advindos dos *royalties*-educação previstos pela Lei Federal n. 7.990/89, com alteração posterior da Lei Federal n. 12.858/13, aos profissionais de educação em efetivo exercício, que podem ser analogicamente definidos por meio da previsão contida no art. 26, §1º, II, da Lei n. 14.113/20, por não se limitarem a profissionais do ensino básico, estando excluídos os demais.

2) Para fins de cumprimento do percentual de 75% a serem aplicados na Educação, na forma dos arts. 2º, §3º, e 4º da Lei n. 12.858/13, serão consideradas as despesas efetivamente pagas no exercício financeiro em que houver o recebimento dos créditos, bem como os Restos a Pagar Processados e os Restos a Pagar Não Processados até o limite da disponibilidade de caixa comprovada, para ambos, em 31/12. Além disso, este percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, a fim de permitir o seu uso mais eficiente, em consonância com o Plano Estadual ou Municipal de Educação. Em todo caso, devem ser providenciados pelo ente beneficiário: i) o uso de código de fonte royalties da Educação (75%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte royalties da Educação em registro próprio e iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

Nesse sentido, **acolho** sugestão das instâncias instrutivas de **Comunicação** na conclusão de meu voto, *para que o gestor seja alertado quanto à referida decisão, salientando ainda que, embora esta se restrinja expressamente à parcela dos royalties previstos na Lei n. 12.858/13 destinada à educação (75%), entende-se que alguns aspectos com reflexo nas Prestações de Contas de Governo devem ser estendidos à parcela destinada à saúde (25%).*

A esse respeito, deve-se observar, quanto à parcela de 25% a ser destinada à saúde, a metodologia de apuração para fins de verificação da aplicação dos recursos no exercício e, ainda, que o percentual deve ser preferencialmente aplicado no exercício de seu ingresso, admitindo-se, em caráter eventual, a aplicação parcial em outro exercício financeiro, de que decorrem providências a serem adotadas pelo ente beneficiário, a saber: (i) o uso de código de fonte *royalties* da Saúde (25%) para o registro contábil preciso da apropriação dos ingressos desta receita; (ii) a escrituração da disponibilidade de caixa dos recursos da fonte *royalties* da Saúde em registro próprio; e (iii) movimentação em conta bancária específica, para viabilizar a identificação do montante vinculado à despesa obrigatória.

O quadro a seguir demonstra a aplicação dos citados percentuais de recursos de *royalties* referentes ao exercício de 2023:

Aplicação de Recursos Conforme Lei Federal n. 12.858/13

DESCRÍÇÃO	Valor - R\$
RECEITAS	

(A) Total das Receitas da Lei Federal n. 12.858/13 (Tópico 8.1.2 – Linha C)	11.483.471,84
--	---------------

DESPESAS COM SAÚDE

(B) Parcela a ser aplicada na Saúde – 25,00% (A x 0,25)	2.870.867,96
(C) Despesas Pagas no exercício	2.705.545,47
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	1.372.748,99
(E) Total das despesas consideradas em saúde (C + D)	4.078.294,46
(F) Percentual dos recursos aplicado em gastos com saúde (E/A)	35,51%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	-1.207.426,50

DESPESAS COM EDUCAÇÃO

(B) Parcela a ser aplicada na Educação – 75,00% (A x 0,75)	8.612.603,88
(C) Despesas Pagas no exercício	6.258.836,55
(D) Restos a pagar com disponibilidade de caixa	2.401.122,05
(E) Total das despesas consideradas em educação (C + D)	8.659.958,60
(F) Percentual dos recursos aplicado em educação (E/A)	75,41%
(G) Parcela não aplicada no exercício (B – E)	-47.354,72

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal – Peça 108, documentação contábil comprobatória – Peça 115 e Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) - Peça 116.

Como demonstrado no quadro acima, dos recursos dos *royalties* previstos na Lei Federal n. 12.858/13, foram aplicados 35,51% na saúde e 75,41% na educação, de acordo com o § 3º do art. 2º da Lei Federal n. 12.858/2013.

Neste cenário, o corpo instrutivo promoveu a análise da disponibilidade de caixa dos recursos da Lei n. 12.858/13 (peça 188, fl. 46), concluindo que apresentou saldo suficiente para cobrir os montantes dos recursos legalmente vinculados não aplicados até o exercício em saúde, na forma evidenciada no quadro que segue:

CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - SAÚDE	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Quadro anterior – linha G)	-1.207.426,50
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	1.298.326,82
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	90.900,32
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	732.291,82

(F) Insuficiência de caixa (D - E)	0,00
CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS - EDUCAÇÃO	
(A) Parcela não aplicada no exercício (Quadro anterior – linha G)	-47.354,72
(B) Restos a pagar inscritos no exercício sem disponibilidade de caixa	0,00
(C) Recursos recebidos e não aplicados em exercícios anteriores	0,00
(D) Total de recursos disponíveis para utilização no exercício seguinte (A - B + C)	0,00
(E) Resultado financeiro demonstrado no Balancete	687.403,62
(F) Insuficiência de caixa (D - E)	0,00

Fonte: Quadro anterior, Aplicação de Recursos dos *Royalties* Pré-Sal – Peça 108, documentação contábil comprobatória – Peça 115 e Balancete contábil dos recursos de Royalties da Lei Federal 12.858/13 - (Pré-sal) - Peça 116.

2.6.2 Aplicações dos recursos dos *Royalties* decorrentes da Lei Federal n. 13.885/19

A Lei Federal n. 13.885/19 estabelece critérios de distribuição dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o § 2º do art. 1º da Lei Federal n. 12.276/10 (cessão onerosa à Petrobrás em áreas não concedidas localizadas no horizonte geológico denominado pré-sal).

Segundo o artigo 1º, III, da Lei Federal n. 13.885/19, a União transferirá 15% destes recursos aos municípios, conforme os coeficientes que regem a repartição de recursos do Fundo de Participação dos Municípios, devendo tais recursos serem destinados alternativamente para criação de reserva financeira específica para pagamento das despesas previdenciárias ou investimento, nos termos do artigo 1º, § 3º, do aludido diploma legal.

O corpo instrutivo atestou que o Modelo 7 – Aplicação de Recursos da Cessão Onerosa (Peça 122) evidencia que o poder executivo destinou R\$ 207.255,48 para pagamento de despesas previdenciárias.

(III)

GESTÃO FISCAL

Conforme disposto na LRF, a transparência na gestão fiscal é realizada através da elaboração e publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) e dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) atinentes ao exercício, na forma do art. 1º, § 3º c/c o art. 52 e art. 1º, § 3º, todos da Lei Complementar Federal n. 101/2000.

Desta forma, foram evidenciados os Relatórios encaminhados na forma que segue:

Relatório	Período	Encaminhamento	Consolidação	
		Processo TCE-RJ n.	SIM OU NÃO	UG não consolidada
RREO	6º Bimestre	203.751-2/2024	Sim	
RGF	1º Quadrimestre	234.475-1/2023	Sim	
RGF	2º Quadrimestre	250.493-9/2023	Sim	
RGF	3º Quadrimestre	203.752-6/2024	Sim	

Fonte: Sistema de Controle e Acompanhamento de Processos – Scap.

3.1 METAS FISCAIS

Conforme disposto na LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO deve estabelecer metas anuais para as receitas, despesas, resultados primário e nominal e montante da dívida pública.

Os relatórios resumidos da execução orçamentária e de gestão fiscal registram os seguintes resultados, que abaixo são comparados com as respectivas metas estabelecidas na LDO:

Descrição	Anexo de metas (Valores correntes)	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal	
Receitas	922.876.000,00	809.580.488,60	
Despesas	715.369.000,00	845.655.497,20	
Resultado primário	168.480.000,00	-24.189.374,20	Não Atendido
Resultado nominal	190.654.000,00	9.270.573,30	Não Atendido
Dívida consolidada líquida	-515.052.000,00	-105.371.324,60	Não Atendido

Fonte: LDO – Peça 04, Anexos 1 e 6 do RREO 6º bimestre - Processo TCE-RJ n. 203.751-2/2024 e Anexo 2 do RGF Processos TCE-RJ n. 203.752-6/2024.

Constata-se que o município, conforme se verifica no quadro anterior, não cumpriu a meta de Resultado Primário, Resultado Nominal e Dívida Consolidada Líquida estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Assim, considerando o endereçamento do julgamento das contas, entendo que o **fato deve ser objeto de ressalva e determinação**.

Em cumprimento ao disposto no §4º do art. 9º da Lei Complementar Federal n. 101/00, o Executivo Municipal realizou audiências públicas para avaliar o cumprimento das metas fiscais, tendo o corpo instrutivo sumarizado toda a situação conforme a seguir:

PERÍODO AVALIADO	AUDIÊNCIAS PREVISTAS	AUDIÊNCIAS REALIZADAS	SITUAÇÃO AUDIÊNCIAS	COMPROVANTES DE CHAMAMENTO
3º quadrimestre do exercício anterior	Fevereiro	Fevereiro	Comprovada	Enviado
1º quadrimestre do exercício	Maio	Maio	Comprovada	Enviado
2º quadrimestre do exercício	Setembro	Setembro	Comprovada	Enviado

Fonte: Atas das Audiências Públicas – Peças 100, 102 e 104 e comprovantes de chamamento para a participação nas Audiências Públicas – Peças 101, 103 e 105.

(IV)

SÍNTESE CONCLUSIVA

Inicialmente, o corpo instrutivo, representado pela Coordenadoria Setorial de Contas de Governo Municipal – CSC-MUNICIPAL, sugeriu a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo de Nova Friburgo (peça 188, datada de 13/02/2025), com sete impropriedades, com respectivas determinações e recomendação, todas elencadas no citado relatório instrutivo.

O Ministério Público junto a este Tribunal, representado pelo Procurador-Geral de Contas, Henrique Cunha de Lima, de acordo com a sugestão do corpo instrutivo, concluiu, pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas de governo do Município de Nova Friburgo (peça 191).

Por meio de decisão monocrática datada de 21/02/2025, foi aberto prazo para vista dos autos e apresentação de manifestação escrita por parte do responsável, caso entendesse necessário (peça 193).

Em 10/03/2025, foi protocolizado no Tribunal o doc. n. 4.600-0/2025, contendo razões e defesa (peças 196/203). **Após o reexame dos autos, materializado na informação da CSC-MUNICIPAL, datada de 10/04/2025 (peça 208), foi ratificada a instrução anterior, mantidas a irregularidade, impropriedades, determinações e recomendação.**

Quanto ao mérito das contas, o corpo instrutivo (peça 208), **manifestou-se novamente no sentido da emissão de parecer prévio contrário.** O *Parquet* Especial (peça 211), também acompanhou a sugestão de **emissão de parecer prévio contrário.**

O responsável promoveu o encarte extemporâneo do documento n. 008937-9/2025, contendo nova razões de defesa (peças 213/214), fato que ensejou o despacho datado de 07/05/2025, em prestígio ao exercício do contraditório e da ampla defesa, para que a unidade especializada procedesse a análise e para que o Ministério Público de Contas – MPC, querendo, oferecesse sua manifestação.

As **instâncias instrutivas**, em nova manifestação datada de 11/06/2025 (peça 219), ratificaram o posicionamento anterior constantes das peças 108 e 208, propondo emissão de **parecer prévio contrário** à aprovação das contas do Chefe do Poder Executivo de Nova Friburgo.

O **Ministério Público de Contas**, acompanhando o controle externo, manteve o endereçamento anterior de **parecer prévio contrário** (peça 222).

Resumidamente, destaco os principais aspectos da gestão municipal:

Título	Situação em 31/12		Referência
	R\$	%	
Resultado Financeiro - § 1º, artigo 1º da Lei Complementar Federal n. 101/00	195.446.214,46	---	Superávit
Abertura de créditos adicionais autorizados na LOA - inciso V, artigo 167 da CRFB/88	369.915.111,01	---	507.581.978,83
Receita Corrente Líquida	1º quadrimestre 2º quadrimestre 3º quadrimestre	739.648.321,33 741.986.452,40 769.846.250,87	---

Título	Situação em 31/12		Referência
	R\$	%	
Dívida pública consolidada líquida - inciso II, artigo 3º da Resolução n. 40/01 do Senado Federal	-105.371.324,60	-13,69	120%
Garantias em operação de crédito - artigo 9º da Resolução n. 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00	22%
Operações de crédito - artigo 7º da Resolução n. 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00	16%
Operações de crédito por antecipação de receita - artigo 10 da Resolução n. 43/01 do Senado Federal	0,00	0,00	7%
Receita de operações de crédito	0,00	---	---
Despesa de Capital (empenhada)	37.372.797,02	---	---
Despesa com Pessoal - alínea "b", inciso III, artigo 20 da LRF	411.582.125 413.474.556 430.390.253	55,65 55,73 55,91	54%
Despesas com Educação - artigo 212 da CFRB	122.684.522,00	29,15	25%
Pagamento do Fundeb na remuneração dos profissionais em educação básica - artigo 26 da Lei Federal n. 14.113/20	111.284.543,17	98,23	70%
Despesa com Fundeb - artigo 25 da Lei Federal n. 14.113/20	110.795.977,14	96,07	90%
Despesa com Saúde - parágrafo único, artigo 2º c/c os artigos 7º e 14 da Lei Complementar n. 141/12	151.176.368,00	36,83	15%
Pagamento no quadro permanente de pessoal com recursos de <i>royalties</i> - Lei Federal n. 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e 12.858/13	0,00	---	Não Aplicar
Pagamento em dívidas com recursos de <i>royalties</i> - Lei Federal n. 7.990/89, alterada pelas Leis Federais n.º 10.195/01 e 12.858/13	0,00	---	Não Aplicar
Aplicação dos recursos de <i>royalties</i> pré-sal na saúde - § 3º, artigo 2º da Lei Federal n. 12.858/13	4.078.294,46	35,51	25%
Aplicação dos recursos de <i>royalties</i> pré-sal na educação - § 3º, artigo 2º da Lei Federal n. 12.858/13	8.659.958,60	75,41	75%
Aplicação dos recursos de Cessão Onerosa em Investimentos - § 3º, artigo 1º da Lei Federal n. 13.885/19	0,00	---	0,00
Aplicação dos recursos de Cessão Onerosa na Previdência - § 3º, artigo 1º da Lei Federal n. 13.885/19	207.255,48	---	
Repasso da Contribuição do Servidor ao RPPS - inciso II, artigo 1º da Lei Federal n. 9.717/98	Regular	---	Regular
Repasso da Contribuição Patronal ao RPPS - inciso II, artigo 1º da Lei Federal n. 9.717/98	Regular	---	Regular
Repasso do Executivo para o Legislativo - inciso I, § 2º, artigo 29-A da CFRB	Regular	---	Regular
Repasso do Executivo para o Legislativo - inciso III, § 2º, artigo 29-A da CFRB	Regular	---	Regular

(V)

DISPOSITIVO DO VOTO

Em face do exposto, manifesto-me em **DESACORDO** com o proposto pelo corpo instrutivo e pelo Ministério Público junto a este Tribunal, residindo minha discordância quanto ao tratamento dado à auditoria financeira e seus efeitos no julgamento das contas e,

CONSIDERANDO que esta Corte de Contas, nos termos dos arts. 75 da Constituição Republica e 124 da Constituição Estadual do Rio de Janeiro, já com as alterações dadas pela Emenda Constitucional n. 04/91, é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios do Estado do Rio Janeiro;

CONSIDERANDO, com fundamento nos incisos I e II do artigo 125 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, ser da competência desta Corte emitir parecer prévio sobre as contas dos municípios e sugerir as medidas convenientes para final apreciação do Poder Legislativo;

CONSIDERANDO que o parecer deve refletir a análise técnica das contas examinadas, ficando o seu julgamento sujeito às câmaras municipais;

CONSIDERANDO a existência de devida autorização legislativa e fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais no período, conforme disposto no inciso V do art. 167 da Constituição da República;

CONSIDERANDO que o município efetuou aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino em percentual superior ao mínimo estabelecido no art. 212 da Constituição Federal (25% da receita de impostos);

CONSIDERANDO que foi aplicado, na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica, percentual superior ao mínimo estabelecido no art. 26 da Lei Federal n. 14.113/20 (70% dos recursos anuais totais do FUNDEB);

CONSIDERANDO que foram aplicados recursos do FUNDEB em percentual superior ao mínimo estabelecido no art. 25 da Lei Federal n. 14.113/20 (90% dos recursos referidos);

CONSIDERANDO que foi gasto, nas ações e serviços públicos de saúde, percentual acima do mínimo estabelecido no art. 7º da Lei Complementar n. 141/12 (15% do total de impostos e transferências elencados no referido artigo);

CONSIDERANDO a ressalva disposta neste parecer, diante do fato de que o Poder Executivo deixou de classificar despesas que deveriam compor o limite de gastos com pessoal estabelecido na alínea “b” do inciso III do art. 20 da Lei Complementar n. 101/2000 (54%);

CONSIDERANDO que foram observadas as disposições do art. 29-A da Constituição Federal, relativas aos repasses de recursos do Poder Executivo ao Poder Legislativo;

CONSIDERANDO a observância das disposições da Lei Federal n. 7.990/89 e posteriores alterações, restando tão somente adequar a suficiência financeira para cobrir os montantes a serem aplicados em saúde e educação, conforme preconizado na Lei Federal n. 12.858/13;

CONSIDERANDO o regular repasse das contribuições previdenciárias (patronal e dos servidores) devidas ao RPPS, de acordo com o art. 1º, inciso II, da Lei Federal n. 9.717/98;

VOTO:

I – pela emissão de **PARECER PRÉVIO FAVORÁVEL** à aprovação das contas do chefe do Poder Executivo do Município de Nova Friburgo, Senhor **JOHNNY MAYCON CORDEIRO RIBEIRO, PREFEITO**, referentes ao exercício de 2023, com as **RESSALVAS, DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÃO** descritas a seguir:

RESSALVAS E DETERMINAÇÕES

RESSALVA N. 1

Não observância, em todos os aspectos, sobretudo, o art. 18, §1º, LRF e o Manual de Demonstrativos Fiscais, no que tange ao cômputo da despesa com pessoal relativa aos contratos de terceirização em

substituição de servidores, do limite de gastos com pessoal estabelecido na alínea "b" do inciso III do art. 20 da Lei Complementar n. 101/2000 (54%).

DETERMINAÇÃO

Elaborar adequadamente os demonstrativos fiscais, observando, em todos os seus aspectos, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o Manual de Demonstrativos Fiscais, observada a edição mais recente, **ALERTANDO** o gestor que a verificação da correta elaboração poderá ocorrer em sede de auditorias financeiras e em processos de fiscalização de atos de gestão fiscal, que poderão servir de suporte para emissão de parecer prévio contrário na prestação de contas de governo do município.

RESSALVA N. 2

O saldo da dívida consolidada constante do Anexo 2 do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre (R\$72.574.611,40) diverge do saldo constante do Anexo 16 da Lei n. 4.320/64 (Demonstrativo da Dívida Fundada Consolidado) – R\$635.477.119,83, resultando numa divergência no valor de R\$ 562.902.508,43.

DETERMINAÇÃO N. 2

Observar a compatibilidade entre os registros da dívida consolidada nos relatórios da LRF e nos demonstrativos contábeis, em cumprimento ao artigo 85 da Lei Federal n. 4.320/64.

RESSALVA N. 3

Não cumprimento das metas de resultados estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, desrespeitando a exigência do inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n. 101/00.

DETERMINAÇÃO N. 3

Aprimorar o planejamento, de forma a cumprir as metas previstas no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, em face do que estabelece o inciso I do artigo 59 da Lei Complementar Federal n. 101/00.

RESSALVA N. 4

O valor total das despesas na Função 10 – Saúde, evidenciadas no Sistema Integrado de Gestão Fiscal – Sigfis, diverge do registrado pela contabilidade.

DETERMINAÇÃO N. 4

Envidar esforços no sentido de disponibilizar todas as informações que permitam a verificação do cumprimento do limite mínimo das despesas em ações e serviços públicos de saúde, inclusive com o correto e integral lançamento dos respectivos dados no Sigfis, em conformidade com a Deliberação TCE-RJ n. 281/17.

RESSALVA N. 5

Não foi encaminhado o parecer do Conselho Municipal de Saúde, em desacordo com o disposto no artigo 33 da Lei n. 8.080/90, c/c § 1º do artigo 36 da Lei Complementar n. 141/12.

DETERMINAÇÃO N. 5

Encaminhar o parecer do Conselho Municipal de Saúde, consoante o disposto no artigo 33 da Lei n. 8.080/90, c/c § 1º do artigo 36 da Lei Complementar n. 141/12.

RESSALVA N. 6

Realização de Audiência Pública pelo gestor do SUS em período não condizente com o disposto no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n. 141/12.

DETERMINAÇÃO N. 6

Envide esforços no sentido de promover as audiências públicas, por intermédio do gestor do SUS, na periodicidade estabelecida no § 5º e *caput* do artigo 36 da Lei Complementar Federal n. 141/12.

RESSALVA N. 7

Ausência de equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos, sendo constatado desequilíbrio financeiro, em desacordo com o art.9º, § 1º, da EC n. 103/19 c/c a Lei Federal n. 9.717/98.

DETERMINAÇÃO N. 7

Promover o equilíbrio financeiro do Regime Próprio de Previdência Social dos servidores públicos nos termos do art.9º, § 1º, da EC n. 103/19 c/c a Lei Federal n. 9.717/98, organizando seu regime próprio com base em normas de atuária que busquem o equacionamento do déficit apresentado.

RESSALVA N. 8

O Município não cumpriu integralmente as determinações exaradas anteriormente por esta Corte, conforme informado no Relatório de Acompanhamento das Determinações deste Tribunal pelo Controle Interno (Modelo 8) da Deliberação TCE-RJ n. 285/18

DETERMINAÇÃO N. 8

Observar o fiel cumprimento das determinações exaradas por esta Corte de Contas.

RECOMENDAÇÃO

No que tange à autorização para abertura de créditos adicionais suplementares, observar os princípios orçamentários aplicáveis ao tema, a fim de que se consignem percentuais autorizativos razoáveis, que permitam ajustes ao longo do exercício orçamentário sem descharacterizar o orçamento inicialmente aprovado.

II – Pela COMUNICAÇÃO ao atual responsável pelo controle interno da Prefeitura Municipal de Nova Friburgo, para que tome ciência da decisão deste Tribunal e atue de forma a cumprir adequadamente a sua função de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no artigo 74 da CRFB/88 e no art. 59 da LRF.

III – Pela COMUNICAÇÃO ao atual Prefeito Municipal de Nova Friburgo para que seja alertado:

- (i) quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n. 104.537-4/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da metodologia de apuração do cumprimento da norma prevista no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser aplicada no último ano de mandato dos titulares de Poder;
- (ii) quanto às decisões deste Tribunal, proferidas no bojo dos Processos TCE-RJ n. 209.516-6/21 e n. 208.708-6/22, que firmaram entendimentos desta Corte acerca das despesas com recursos das compensações financeiras (*royalties*) previstas na Lei Federal n. 7.990/89, assim como da **modulação de seus efeitos**, incidentes a partir do exercício de 2024, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2025, considerando, ainda, que as participações especiais previstas no artigo 50 da Lei Federal n. 9.478/97, que ocorrem nos campos de produção de grande volume de extração e alta rentabilidade, não devem ser caracterizadas como compensações financeiras nos moldes propostos para tais vedações;
- (iii) quanto à recente decisão deste Tribunal, de 01/02/2023, proferida no bojo do Processo TCE-RJ n. 209.133-2/22 (Consulta), que firmou entendimento desta Corte acerca da utilização dos recursos de *royalties* previstos na Lei Federal n. 12.858/13 (pré-sal), bem como sobre o período para aplicação destes recursos;
- (iv) quanto ao fato de que, a partir das prestações de contas de governo, referentes ao exercício de 2025, a serem apresentadas em 2026, as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada) não integram a base de cálculo do duodécimo repassado pelo Poder Executivo Municipal às Câmaras Municipais de que trata o art. 29-A da CRFB/88;
- (v) quanto ao fato de que, a partir do exercício de 2025, impactando as Contas de Governo a serem prestadas a este Tribunal no exercício de 2026, os gastos com pessoal inativo e pensionistas efetuados pelo Poder Legislativo Municipal serão incluídos no

limite de repasse do Poder Executivo, conforme Emenda Constitucional n. 109/21, que altera o artigo 29-A da Constituição Federal, com vigência a partir do início da primeira legislatura municipal após a data de sua publicação;

(vi) quanto à solução dos problemas apurados em sede de auditorias na gestão tributária municipal, tratadas nos tópicos **8.5.2, 8.5.3 e 8.5.4**, até o final de seu mandato, bem como o cumprimento dos outros procedimentos considerados imprescindíveis para a gestão fiscal responsável, mencionados no tópico 8.5.5 de forma a atender o estabelecido no artigo 11 da LRF e nos termos do artigo 30, III, combinados com os incisos XVIII e XXII do artigo 37 da CRFB, pois este Tribunal poderá pronunciar-se pela emissão de parecer prévio contrário à aprovação de suas contas;

(vii) quanto ao adequado cumprimento das decisões emanadas por esta Corte no que tange às medidas a serem implementadas a fim de assegurar o cumprimento das metas de universalização estabelecidas para 2033 no Novo Marco do Saneamento, conforme descritas nos Processos TCE-RJ n. 243.403-3/23 e n. 254.182-0/23, sob pena de ser considerado na Prestação de Contas de Governo, com aptidão para ensejar a emissão de parecer prévio contrário por parte deste Tribunal;

(viii) quanto ao reconhecimento de despesas com contratações indiretas de pessoal para atividades finalísticas da administração pública municipal, caracterizadas como "Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização" (Anexo I - Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo), conforme determina o art. 18, §1º, LRF, tendo em vista a subavaliação identificada na auditoria financeira realizada no município (Processo TCE-RJ n. 214.438-1/2024), tratada no tópico 6.4.1.

IV - Pela COMUNICAÇÃO ao Presidente da Câmara Municipal de Nova Friburgo, para que tenha ciência:

(i) quanto à emissão do presente parecer prévio, **com o registro de que a íntegra dos autos se encontra disponível no sítio eletrônico desta Corte de Contas;**

(ii) de que, a partir do orçamento anual do exercício de 2025, a base de cálculo de receitas que compõem o repasse de duodécimo ao Poder Legislativo municipal, na forma prevista

pelo art. 29-A da CRFB, não deverá ser composta com as receitas patrimoniais (recursos arrecadados pelo Município a título de outorga decorrente de concessão de serviço público à iniciativa privada).

V – Pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério da Saúde para conhecimento sobre a falta de emissão, por parte do Conselho Municipal de Saúde, do parecer sobre a aplicação dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, na forma do art. 33 da Lei n. 8.080/90.

VI – Pela EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO ao Ministério Público, para ciência da decisão proferida no presente processo.

VIII – findas as providências *supra*, pelo **ARQUIVAMENTO** do processo.

GC-MMW,

**MARIANNA M. WILLEMAN
CONSELHEIRA-RELATORA**
Documento assinado digitalmente