



PROCESSO	: 8.804-8/2019
APENSO	: 116920/2020
UNIDA DE GESTORA	: PREFEITURA MUNICIPAL DE CLÁUDIA
ASSUNTO	: CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL EXERCÍCIO 2019
RESPONSÁVEL	: ALTAMIR KURTEN
RELATOR	: MOISES MACIEL

## Sumário

II - RAZÕES DA PROPOSTA DE VOTO .....	2
<b>II.1.DO CONTROLE EXTERNO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO:</b> .....	2
<b>II.2.DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E FISCAIS</b> .....	3
<b>II.3.DO DESEMPENHO FISCAL</b> .....	4
<b>II.4.DO ORÇAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL</b> .....	5
<b>II.5.DO MÉRITO DAS CONTAS:</b> .....	7
<b>II.5.1. DAS IRREGULARIDADES SANADAS</b> .....	9
<i>II.5.1.1. Do Descumprimento do limite de Gasto com Pessoal (AA04)</i> .....	9
<i>II.5.1.2. Da Não divulgação da Lei Orçamentária Anual no Portal Transparência do Município, em inobservância a obrigatoriedade de realização de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, de acesso ao público, nos termos art. 48 Lei Complementar nº 101/2000 (irregularidade 2, DB08)</i> .....	38
<i>II.5.1.3. Da Abertura de créditos adicionais, no valor total de R\$ 488.765,58 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro das fontes 46 e 47 (IRREGULARIDADE 4, FB03)</i> .....	39
<b>II.5.2. DAS IRREGULARIDADES MANTIDAS PELA EQUIPE TÉCNICA:</b> .....	41
<i>II.5.2.1. Do descumprimento da Meta de Resultado Primário correspondente à R\$ 1.190.500,00 (Irregularidade 3, DB99):</i> .....	41
<i>II.5.2.2. Da incompatibilidade da LOA com as metas de resultado primário e nominal estabelecidos na LDO, contrariando o art. 5º da LRF (Irregularidade 5, FB13):</i> .....	45
<i>II.5.2.3. Da Não inclusão da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas fiscais da LDO (Lei nº 1.415/2018), descumprindo o que prevê o art. 4º, § 2º, II da LRF (Irregularidade 6, FB99)</i> .....	49
<b>ANÁLISE GLOBAL DAS CONTAS ANUAIS</b> .....	53
<b>DISPOSITIVO</b> .....	56



## II - RAZÕES DA PROPOSTA DE VOTO

### II.1.

#### DO CONTROLE EXTERNO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DAS CONTAS ANUAIS DE GOVERNO:

98. O **TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO**, no uso da competência que lhe é atribuída pelos artigos 31, §§ 1º e 2º, 71 e 75 da Constituição Federal, artigos 47 e 210 da Constituição do Estado de Mato Grosso, c/c o artigo 56 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), artigo 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), artigo 29, inciso I, e artigo 176, § 3º, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por meio dos processos de contas anuais de governo e na forma de Parecer Prévio, manifesta-se sobre:

**a)** se as contas anuais representam adequadamente a posição financeira, orçamentária e patrimonial em 31/12, bem como o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade aplicada à administração pública;

**b)** a observância aos limites constitucionais e legais na execução dos orçamentos públicos;

**c)** o cumprimento dos programas previstos na LOA quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento das metas, assim como a consonância dos mesmos com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias;

**d)** o resultado das políticas públicas, evidenciando o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do município;



e) a observância ao princípio da transparência.

99. Impende consignar que, a Constituição da República estabelece expressamente em seu artigo 70, que a fiscalização a ser exercida pelos Tribunais de Contas será, dentre outras modalidades, orçamentária. Embora não especifique os termos dessa fiscalização, preconiza que ela deve levar em conta, além da legalidade e economicidade, também a legitimidade. Ou seja, em termos de fiscalização orçamentária, o Tribunal não se limita a observar se foram atendidas as regras constitucionais e legais que regem a matéria (por exemplo, se a abertura de créditos adicionais observou os requisitos, se foi efetivada despesa sem prévia dotação orçamentária etc.). Deve verificar se, além disso, a operacionalização do orçamento foi legítima.
100. Isso significa que o controle exercido pelo Tribunal de Contas vai além da verificação da mera compatibilidade formal entre o evento fiscalizado e a subsunção à norma. *Jorge Ulisses Jacoby* leciona que “*Sobre o aspecto do controle a apreciação deontológica da legitimidade, encontra-se em íntima afinação com os princípios da razoabilidade*”, para outros autores, da proporcionalidades, da supremacia do interesse público sobre o privado. A meu ver, o aspecto do controle da efetividade e legitimidade das contas de governo equivale à tutela jurisdicional do direito fundamento ao *Bom Governo*.

## II.2.

### DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E FISCAIS:

101. O Município de Cláudia, no que concerne o limite da **dívida consolidada líquida-DCL**, referente a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vez da Receita Corrente Líquida (RCL), estabelecido no artigo 3º, inciso II da Resolução Normativa nº 40/2001 do STN, **não consta** dívida consolidada líquida no município no exercício analisado.
102. Da mesma forma, o Município cumpriu o limite legal estabelecido no artigo 7º, incisos I e II da Resolução Normativa nº 43/2001 do STN, visto que o resultado do



quociente da dívida pública contratada no exercício indica **7% da RCL**, abaixo do limite legal de 16%. Apresentando o resultado de **0,1% da RCL** do quociente de dispêndio da dívida pública (significativamente inferior ao limite de 11,5%).

103. **Na educação**, o Município aplicou na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, nesse exercício, o correspondente a **27,75%** da receita de impostos municipais e transferências estadual e federal, ultrapassando o percentual mínimo de 25% conforme exigido pelo art. 212 da Constituição da República de 1988.
104. O Município destinou ao **Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação-FUNDEB** o percentual de **73,83%** da receita do referido fundo, em conformidade com o limite mínimo de 60% estabelecido no artigo 60, inciso XII combinado com o art. 22 da Lei Federal 11.494/2007.
105. **Na saúde**, o Poder Executivo aplicou o percentual de **18,49%** da receita de impostos refere o artigo 156 e dos recursos de que tratam os artigos 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º, todos da Constituição Federal, atendendo o limite mínimo de 15% estabelecido no art. 77, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias-ADCT e pelo artigo 7º da Lei Complementar nº 141/2012.
106. **Nos gastos com pessoal**, o Poder Executivo **assegurou** o cumprimento do limite de 54% estabelecido no art. 20, inciso III, ‘b’ da LRF, vez que os gastos com pessoal totalizaram **R\$ 20.385.689,19** o correspondente a **49,40% da RCL**.
107. **Os repasses ao Poder Legislativo**, não foram superiores aos limites fixados no art. 29-A, §2º, inciso III da Constituição da República de 1988.

### II.3. DO DESEMPENHO FISCAL



108. Da análise das receitas orçamentárias, verifica-se que as **Transferências Correntes** representam a maior fonte de recurso na relação da receita própria, totalizando o valor de R\$ 35.641.084,08, o que equivale a **72,3%** do total de receita orçamentária arrecadada de R\$ 49.271.498,36.
109. A **receita tributária própria** em relação ao total de receita corrente alcançou o percentual de **16,93%**.
110. A série histórica das receitas orçamentárias **evidenciou um crescimento** no período de 2015-2019, equivalente **11%** do total da receita orçamentária.
111. **Na execução orçamentária**, na relação entre receita arrecadada e despesa realizada pelo Município, constata-se **superávit** no resultado orçamentário de **R\$ 5.887.920,41**.
112. **No resultado financeiro**, o Município apresentou suficiência financeira no valor de **R\$ 4.974.722,21** considerando todas as fontes de recursos.

#### II.4.

#### DO ORÇAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL:

113. Por meio do **Processo nº 116920/2020**, a Secretaria de Controle Externo de Previdência emitiu Relatório Técnico cujo o conteúdo se refere a gestão dos recursos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios, em atenção ao inciso II do art. 71 da Constituição Federal, ao art. 212 da Constituição do Estado de Mato Grosso, aos arts. 35 e 36 da Lei Complementar nº 269/2007, ao inciso II do art. 29 e inciso V do art. 149 da Resolução Normativa nº 14/2007-TCE/MT e Resolução ATRICON nº 05/2018.
114. Da análise da previdência social dos servidores do Município de Cláudia, verifica-se que esses estão vinculados ao **Fundo Municipal de Previdência Social dos Servidores de Cláudia - MT**, não sendo constatados outros Regimes Próprios de



Previdência Social.

115. Constatou-se que, com base na Declaração de Veracidade das Contribuições Previdenciárias, enviado via Sistema Aplic, o município **não** apresentou inadimplências nas contribuições previdenciárias.
116. **Na relação de receita e despesa**, percebe-se que as receitas arrecadadas **superam** as despesas liquidadas no exercício em análise, estando de acordo com as informações prestadas pelo Município.

Receita Arrecadada	4.220.623,68
Despesa Liquidadas	2.087.265,55

117. A Secex de Previdência relatou que não foi possível verificar as datas de pagamentos das respectivas contribuições previdenciárias, por conta disso sugeriu a este Relator a expedição de NOTIFICAÇÃO, nos termos do art. 256 da Resolução nº 14/2007 e art.2º da Lei Complementar nº 269/2007, ao gestor do RPPS de Cláudia, para que apresente a informação acerca da data em que foram realizados os pagamentos citados na Declaração de Veracidade das Contribuições Previdenciárias (Anexo 2, documento digital nº 179735/2020).
118. Regularmente notificado o Gestor do RPPS de Cláudia apresentou informações. Mediante as informações prestadas, a Secex de Previdência identificou a **inexistência** de contribuições previdenciárias de 2019 pagas em atraso, logo, em conformidade com disposto no inciso II do art. 53 da Lei Municipal nº 473, de 24/04/2013, o qual estabelece que o recolhimento ao PREVI-CLÁUDIA deverá ser efetuado até o dia 20 (vinte) do mês subsequente (Lei de reestruturação do RPPS, Anexo 4, documento digital nº 187480/2020).
119. No que tange à regularidade dos parcelamentos das contribuições previdenciárias, constatou-se, consoante documento denominado **Acompanhamento de Acordo de Parcelamento** (Anexo 3, documento digital nº 179736/2019), obtido no *Cadprev*, a



informação da **inexistência de parcelas com vencimento em 2019 e PAGAS EM ATRASO.**

120. Extrai-se do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, que o Município de Cláudia, por meio do CRP nº 989789 -187489, encontra-se **REGULAR**, com o Certificado de Regularidade Previdenciária (via administrativa, Anexo 5, documento digital nº 179738/2020).
121. Por fim, a **Secex de Previdência não apontou irregularidade** atinentes aos atos de governo praticados durante a gestão dos recursos de previdenciários relativos ao exercício em exame.

## II.5. DO MÉRITO DAS CONTAS:

122. Os presentes autos cuidam da prestação de contas do município de Cláudia, exercício 2019, sob a gestão do Senhor Altamir Kurten.
123. A **Secex de Receita Governo (Secex)**, preliminarmente, ao fiscalizar os balanços orçamentários, financeiros e patrimoniais detectou **6 (seis) inconformidades** relativas ao descumprimento do limite de gasto com pessoal; à divulgação da Lei Orçamentária Anual; descumprimento do resultado do resultado primário; à abertura de créditos com recursos inexistentes; incompatibilidade da LOA com as metas fiscais de resultado primário, e; não adoção da metodologia de cálculo do Anexo das Metas Fiscais da LDO. As irregularidades foram caracterizadas da seguinte forma:

**1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS\_GRAVÍSSIMA\_04.** Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).  
**1.1)** *O total da despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo foi de R\$ 23.898.863,84, que correspondeu a 58,92 % da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (54%) estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da Lei de Responsabilidade Fiscal - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO*



**1.2)** O total da despesa com pessoal e encargos do Município foi de R\$ 24.789.494,51, que correspondeu a 61,11 % da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (60%) estabelecido no art. 19, inc. III, da Lei de Responsabilidade Fiscal - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO.

**2) DB08 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE\_08.** Ausência de transparência nas contas públicas, inclusive quanto à realização das audiências públicas (arts. 1º, § 1º, 9º, § 4º, 48, 48-A e 49 da Lei Complementar 101/2000).

**2.1)** Não divulgação da Lei Orçamentária Anual no Portal Transparência do Município, em inobservância a obrigatoriedade de realização de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, de acesso ao público, nos termos art. 48 Lei Complementar nº 101/2000. - Tópico - 5.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA

**3) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE\_99.** Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

**3.1)** Descumprimento da Meta de Resultado Primário (R\$ 1.190.500,00), uma vez que o Resultado Primário do exercício atingiu a cifra de (R\$ 1.888.553,29), ou seja, R\$ 698.053,29 acima da meta estabelecida na LDO/2019. - Tópico - 8.1. RESULTADO PRIMÁRIO

**4) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_03.** Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

**4.1)** Abertura de créditos adicionais, no valor total de R\$ 488.765,58 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro das fontes 46 e 47. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

**5) FB13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_13.** Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal).

**5.1)** LOA foi elaborada de forma incompatível com as metas de resultado primário e nominal estabelecidos na LDO, contrariando o art. 5º da LRF. - Tópico - 5.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

**6) FB99 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_99.** Irregularidade referente à Planejamento/Orçamento, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

**6.1)** Não inclusão da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas fiscais da LDO (Lei nº 1.415/2018), descumprindo o que prevê o art. 4º, § 2º, II da LRF - Tópico - 5.1.2. LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS - LDO

124. Regularmente citado, o Chefe do Poder Executivo Municipal apresentou Manifestação de Defesa (**Documento Digital nº 183891/2020**) quanto às irregularidades apontadas pelo Corpo Técnico.

125. Após detida análise da defesa, a Secex Receita e Governo, por meio do **Relatório Técnico de Defesa (Documento Digital nº 241579/2020)**, **concluiu pelo saneamento das irregularidades 1, 2 e 4**, conforme mencionadas acima.

126. Desta forma, faz-se necessário subdividir a análise de mérito em duas parte, para



promover meu juízo cognitivo acerca das irregularidades sanadas e daquelas mantidas, a fim de verificar se acompanho o entendimento técnico e ministerial acerca dos apontamentos, bem como a plausibilidade jurídica das alegações apresentadas pela defesa.

## II.5.1. DAS IRREGULARIDADES SANADAS:

127. Neste tópico analiso o mérito das irregularidades afastadas pela Secex e pelo Ministério Público de Contas (MPC/MT), são essas:

**1) AA04 LIMITES CONSTITUCIONAIS/LEGAIS\_GRAVÍSSIMA\_04.** Gastos com pessoal acima dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 19 e 20 da Lei Complementar 101/2000).

**1.1)** *O total da despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo foi de R\$ 23.898.863,84, que correspondeu a 58,92 % da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (54%) estabelecido no art. 20, inc. III, "b" da Lei de Responsabilidade Fiscal - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO*

**1.2)** *O total da despesa com pessoal e encargos do Município foi de R\$ 24.789.494,51, que correspondeu a 61,11 % da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (60%) estabelecido no art. 19, inc. III, da Lei de Responsabilidade Fiscal - Tópico - 7.4.2.1. LIMITE PRUDENCIAL E LEGAL DO PODER EXECUTIVO.*

**2) DB08 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE\_08.** Ausência de transparência nas contas públicas, inclusive quanto à realização das audiências públicas (arts. 1º, § 1º, 9º, § 4º, 48, 48-A e 49 da Lei Complementar 101/2000).

**2.1)** *Não divulgação da Lei Orçamentária Anual no Portal Transparência do Município, em inobservância a obrigatoriedade de realização de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, de acesso ao público, nos termos art. 48 Lei Complementar nº 101/2000. - Tópico - 5.1.3. LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL – LOA*

**4) FB03 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_03.** Abertura de créditos adicionais por conta de recursos inexistentes: excesso de arrecadação, superávit financeiro, anulação total ou parcial de dotações e operações de crédito (art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43 da Lei 4.320/1964).

**4.1)** *Abertura de créditos adicionais, no valor total de R\$ 488.765,58 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro das fontes 46 e 47. - Tópico - 5.1.3.1. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS*

### II.5.1.1. Do Descumprimento do limite de Gasto com Pessoal (AA04):

128. Fiscalizando o cumprimento dos limites constitucionais e legais, a Secex Receita e Governo apontou, preliminarmente, que o município de Cláudia gastou com pessoal 61,11% da RCL e o Poder Executivo gastou com pessoal 58,92%. Assim, caracterizou a irregularidade 1 subdividida em: **(1.1)** o total da despesa com pessoal



e encargos do Poder Executivo foi de **R\$ 23.898.863,84, que correspondeu a 58,92 %** da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (54%) estabelecido no art. 20, inc. III, “b” da Lei de Responsabilidade Fiscal, e; **(1.2)** o total da despesa com pessoal e encargos do Município foi de **R\$ 24.789.494,51, que correspondeu a 61,11 %** da Receita Corrente Líquida, ficou acima do Limite Máximo (60%) estabelecido no art. 19, inc. III, da mesma lei.

129. Depreende-se do **APÊNDICE C** (pág. 133, Documento Digital nº 171802/2020), valores acrescidos no cálculo dos gastos com pessoal pelo Corpo Técnico, o que significa dizer que além das despesas com os servidores públicos efetivos, comissionados e temporários foram somados pela Secex contabilizou os seguintes valores:

Despesa com Pessoal acrescidas pela Secex	Valor Liquidado
1) Despesas de pessoal com exceção das despesas relativas a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires e a Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã	688.580,09
2) Despesa de pessoal com a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires	1.240.393,56
3) Despesas de pessoal com Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã	3.137.169,07
<b>TOTAL</b>	<b>5.066.142,72</b>

130. Regularmente citado, o Prefeito Municipal, Sr. Altamir Kurten, refutou o cálculo da Equipe Técnica, aduzindo que a Secex considerou praticamente todas as despesas com contratações de prestadores de serviços, assessoria e consultoria, despesas com especialidades médicas, despesas com serviços hospitalares, serviços de mão de obra por hora, entre outras inúmeras como sendo gasto com pessoal, motivo pela qual a despesa com pessoal passou de 51,60% (2018) para 58,92% exercício de 2019.

131. **Quanto ao valor de R\$ 688.580,09 (item 1 do Apêndice C)**, a Defesa debate os valores acrescidos aos gastos com pessoal constantes no Apêndice C (pág. 133,



Documento Digital nº 171802/2020), dos quais representam 21,29% do total de despesa com pessoal. Argumentou que as despesas relativas aos contratos 032/2017, 001/2018 e 011/2018 devem ser desconsideradas do cômputo das despesas com pessoal.

132. **Quanto ao montante de R\$ 1.240.392,56 (item 2 do Apêndice C)** inerente ao Contrato 028/2019 firmado com a Cooperativa do Trabalho Vale do Teles Pires, argumentou que este deve ser desconsiderado do cômputo dos gastos com pessoal, visto que as despesas são pertinentes às atividades terceirizadas que não estão abrigadas pelo quadro de pessoal, adequando-se as diretrizes normativas da Resolução de Consulta nº 29/2013 e 02/2013, e da Lei Estadual 11.082/2020, artigo 8º, §3º.
133. **Quanto ao valor de R\$ 3.137.169,07 (item 3 do Apêndice C)**, o Ordenador de Despesa defendeu que esses valores não devem ser computados no gasto de pessoal pela força do que prevê a Lei Estadual nº 11.082/2020, que as despesas com pessoal que compõem o Plano de Trabalho não devem ser computadas como índice de pessoal. Além disso, a defesa pontua que parte desse valor se refere à gastos com Serviços Hospitalares/Especialidades, com Exames e Pagamentos de Custos Administrativos e Operacionais referente ao Termo de Parceria.
134. Por último, a defesa requereu que o montante de **R\$ 1.844.783,22** inerente à despesa com “inativos e pensionistas com Recursos Vinculados” deve ser excluídos do item “Despesas Não Computadas” por força das diretrizes do Manual de Demonstrativos Fiscais item 04.01.02.02.
135. Deduzindo todos esses valores apontados, conforme cálculo do Prefeito Municipal, o limite de gastos com pessoal do Município equivale a **49,45%**, e a do Poder Executivo Municipal representou **47,20%**.
136. Após detida análise dos argumentos apresentados pelo município de Cláudia, Secex



de Receita e Governo, em Relatório Técnico Conclusivo, concluiu pelo saneamento da irregularidade 1, classificada como AA04, concordando com os argumentos do Município quanto à dedução do montante de R\$ 418.096,49, referente aos três contratos com as empresas FACILITA, TOTTUM e PETRUCCI (Contratos nº 32/2017, 11/2018, 01/2018). Ainda, de acordo, em parte, com a Defesa, para deduzir apenas o montante de R\$ 1.250.294,94 - relativos aos custos operacionais da OSCIP Tupã – do item 3 do APÊNDICE C do Relatório Técnico Preliminar.

137. Desta forma, a Secex retificou o quadro do Apêndice C, conforme pág. 23 do Relatório Técnico de Defesa (Documento Digital nº 241579/2020). Vejamos:

Despesa com Pessoal acrescidas pela Secex	Valor Liquidado
1) Despesas de pessoal com exceção das despesas relativas a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires e a Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã	(-418.096,49) 270.483,60
2) Despesa de pessoal com a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires	1.240.393,56
3) Despesas de pessoal com Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã	(-1.250.294,94) 1.886.874,13
<b>TOTAL</b>	<b>3.397.751,29</b>

138. Por fim, em consonância com a Defesa a Secex de Receita e Governo concluiu pela dedução do valor correspondente ao pagamento das Aposentadorias, Pensões e Benefícios Previdenciários de responsabilidade da Previdência Própria-RPPS, conforme determina o Art. 19, §1º e incisos da LRF, que equivalem R\$ 1.844.783,22.

139. Com isso, a Secex de Receita e Governo concluiu pelo saneamento da irregularidade 1, classificada como AA04, posto que:

(1.1) O total da despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo foi de **R\$ R\$ 20.385.689,19, que correspondeu a 50,26% da Receita Corrente Líquida**, estando abaixo do Limite Máximo (54%) estabelecido no art. 20 inc. III, "b" da Lei de



Responsabilidade Fiscal, e;

(1.2) O total da despesa com pessoal e encargos do Município foi de R\$21.276.319,86, que correspondeu a **52,46% da Receita Corrente Líquida, estando abaixo do Limite Máximo (60%)** estabelecido no art. 19, inc. III, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

140. O **Ministério Público de Contas**, após analisar os autos, acompanhou o posicionamento da unidade instrutiva pelo saneamento da irregularidade.
141. Pois bem.
142. O cerne dessa irregularidade se resume em interpretar: **a contabilização dos pagamentos em contratos com OSCIP nos limites de gastos com pessoal previstos na LRF**, visto que o cálculo dessas despesas comprometeram o limite de gastos com pessoal. Sobre a matéria, impende consignar o ordenamento jurídico do qual os Municípios Mato-grossenses estão submetidos.
143. No o art. 169 da Lei Maior, considerado central para o controle das despesas com pessoal. O parágrafo único foi renumerado em § 1º, o qual exige prévia dotação orçamentária para concessão de qualquer aumento de pessoal (contratação de servidores e reajustes de qualquer natureza, somada à autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias (LDO).
144. Nos parágrafos 2º e 7º do mesmo artigo, com vistas a criar mecanismos que concretizem a eliminação do excedente da despesa de pessoal em relação aos limites estabelecidos em lei complementar. Esse objetivo tanto pode ser alcançado pelo aumento da eficiência na arrecadação, quanto pela redução efetiva da despesa com pessoal.



145. Os mecanismos estabelecidos constitucionalmente para recondução da despesa ao limite de pessoal vão desde a suspensão de repasse de verbas federais e estaduais aos entes da Federação cujos Poderes e órgãos não observem os limites, passando pela definição de prioridade de despesas que devem ser reduzidas em caso de excedente, podendo chegar à demissão de servidor estável com extinção do cargo efetivo e vedação para criação de novos cargos com as mesmas atribuições pelo prazo de 4 (quatro) anos.
146. Porém, as organizações do Terceiro Setor, não são contempladas por essas regras constitucionais, que se restringem aos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta. Essa abrangência impedia a exigência da aplicação, pelas organizações sociais, dos controles constitucionais voltados para geração e execução da despesa com pessoal.
147. A situação se agravar quando no país existe uma tendência dos entes subnacionais de contratarem, mediante contrato de gestão, Organizações Sociais e congêneres do Terceiro Setor para prestarem serviços nas áreas fins de responsabilidade do Estado, especialmente área da saúde.
148. Tanto é que, a jurisprudência do Supremo tribunal Federal (ADI nº 1.923) e do Tribunal de Contas da União (Acórdãos 3.239/2013, 352/2016 e 2.057/2016, Plénário) reconheceram a possibilidade de contratos de Gestão com Terceiro Setor para prestação de serviços públicos de saúde, ocasião em que aponta **“que a aplicação prática do modelo tem revelado distorções que devem merecer a atenção redobrada dos órgãos de controle”**
149. É certo que os contratos com *OSCIPs* são uma espécie de colaboração público-privada instrumentalizada por *Termo de Parceria*, um instrumento consensual que viabiliza o direcionamento, pelo Poder Público, da atuação do particular em consonância com o interesse público, sendo imprescindível a previsão de mecanismos que se harmonizem com os princípios constitucionais e as normas



regentes da transparência e da visibilidade da execução das despesas com ações e serviços públicos de saúde.

150. Por fim, faz-se necessário consignar que na ADI nº 1.923 o *Supremo Tribunal* assentou que devem ser observados os princípios constitucionais da *impessoalidade*, expressão da *isonomia* (artigo 5º, caput da CRFB/1988), e da publicidade, decorrência da ideia de transparência e do princípio republicano (artigo 1º, caput), a fim de garantir a transparência da aplicação de recursos federais de modo a viabilizar o controle efetivo pelo Controle Externo, Interno e Social.
151. No plano infraconstitucional, ponto que no âmbito do controle da constitucionalidade, a constitucionalidade do §1º do art. 18 da LRF foi questionada por meio da ADI 2.238-5/MC-DF do STF, na qual consignou o entendimento, em medida cautelar, que **“a norma visa evitar que a terceirização de mão-de-obra venha a ser utilizada com o fim de ladear o limite de gasto com pessoal. Tem, ainda, o mérito de erguer um dique à contratação indiscriminada de prestadores de serviço, valorizando o servidor público e o concurso”**.<sup>1</sup>
152. Com base no **Manual de Demonstrativos Ficais (MDF), 9ª edição, item 04.01.02.01**, por força do §1º do artigo 18: **“As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, empregada em atividade-fim da instituição ou inerentes a categoriais funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, elemento de despesa 34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (Portaria Conjunta STN/SOF nº 01/2010)”**.
153. O MDF, também, assentou que a LRF não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à **substituição de servidor ou empregado público**.

<sup>1</sup> STF. ADI 2.238-5/DF, Relator: Min. Alexandre de Moraes, Dara da Publicação: DJe nº 172, de 16/09/2019.



O que significa que **não** são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirização que se destinem à execução indireta de atividades.

154. Além disso, o MDF, 9ª edição, fixa que além de terceirização, que corresponde à transferência de um determinado serviço à outra empresa, existem também as despesas com pessoal decorrentes da contratação, de forma indireta, de serviços relacionados à atividade fim do ente público. Ou seja, por meio de cooperativa, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço e empresas individuais ou outras formas afins.
155. Portanto, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação indireta, deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal. Em outras palavras, **despesas com contratação de pessoal temporário e despesas com serviços de terceiros que podem, direta ou indiretamente, servir de parâmetro para avaliação dos gastos com pessoal.**
156. Nessa toada, a contabilização dos pagamentos em contratos com OSCIP nos limites de gastos com pessoal decorre da natureza jurídica dos serviços prestados, **devendo** incluir as atividades-fim da instituição abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro pessoal, por outro lado, **não** devendo ser contabilizadas as atividades que, simultaneamente:
- a) sejam **acessórias, instrumentais** ou **complementares** aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações;



b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por **plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade**, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e

c) **não caracterizem relação direta de emprego** como, por exemplo, estagiários.

157. É importante consignar que, **não** devem ser contabilizados ao limite de gastos de pessoal as despesas com serviços temporários exercidos pelos contratantes, pessoas físicas ou jurídicas, que celebram contrato com a Administração Municipal para prestação de serviços determinados e específicos, consoante inciso XXI do artigo 37 da Constituição da República, para o exercício de atividades que não são precípuas de Estado, ou seja, **atividades-meio**, permitindo assim que este possa concentrar-se em suas finalidades essenciais, que são as atividades-fim.
158. Sob esse aspecto, passo a análise do cálculo de gasto com pessoal do município de Cláudia, especificamente os valores acrescidos pela Unidade Técnica relativos as despesas realizadas pelo Município em parceria com o Terceiro Setor.
159. Vislumbro que, conforme as informações veiculadas pelo Sistema Aplic, o município de **Cláudia no exercício de 2019 destinou para despesas com Terceiro Setor** o valor de **R\$ 1.240.393,56** para a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires e **R\$ 3.137.169,07** para a Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã, o que representa **20,52% do total da despesa com pessoal e encargos do Município**.
160. O que significa dizer que, as despesas com colaborações públicas-privadas, assumidas mediante Termo de Parceria e Contrato de Gestão são determinantes para o **impacto no equilíbrio financeiro do município**, em especial o limite com despesas com pessoal, caso elas viessem a serem contabilizadas na despesas total com pessoal.



161. Assim sendo, a observância do **§1º do artigo 18 da LRF** é fundamental para o controle das contas públicas, visto que estabeleceu que “os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como ‘Outras Despesas de Pessoal’.
162. Passo agora a tratar de cada valor do Apêndice C, analisando os três itens separadamente, expondo os motivos que me levaram a concluir pelo percentual de gasto com pessoal desse exercício.

***Do total de R\$ 688.580,09 com despesas com locação de mão de obra contabilizados como despesa de pessoal (APÊNDICE C, ITEM 1)***

163. No que se refere o **item 1 do APÊNDICE C** do Relatório Técnico Preliminar, assiste razão o Prefeito Município quanto à dedução do valor de **R\$ 418.096,49**, visto que correspondem a três contratações com empresas prestadoras de serviços, como demonstrado na tabela a seguir:

CONTRATO	CONTRATADA	VALOR	TOTAL
32/2017	Facilita	90.000,00	418.096,49
11/2018	Petrucci	238.996,46	
01/2018	Tottum	89.100,00	

164. Isso se justifica, pois, as três empresas foram contratadas para prestarem serviços de assessoramento e consultoria e, no caso da Empresa *Petrucci*, para prestar serviços hospitalares no Hospital Dona Nilza.
165. Assim, as despesas com tais serviços **não se enquadram na hipótese do §1º do art. 18 da LRF**, uma vez que são atividades de assessoramento, de natureza instrumentais e, constituem atividade-meio e, ainda, que não são inerentes as categorias funcionais abrangidas no Plano de Cargos do Quadro de Pessoal do Município. Desta forma, alinho-me ao entendimento técnico e ministerial no sentido de deduzir o montante de **R\$ 418.096,49** contabilizados nas despesas totais com pessoal.



166. Além disso, os serviços prestados por essas empresas acima mencionadas não tem qualquer tipo de vínculo empregatício com o Município, são pessoas jurídicas de direito privado, não existe subordinação, não existe personalidade e nem habitualidade.
167. Como fundamento, consigno que a Lei nº 8.666/93 define **serviço** como toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração, relacionando como exemplos a demolição, conserto, instalação, montagem, operação, conservação, reparação, adaptação, manutenção, transporte, locação de bens, publicidade, seguro e trabalhos técnico-profissionais, e define serviços técnicos profissionais especializados (que podem ser contratados com inexigibilidade de licitação), abrangendo estudos técnicos, planejamento, projetos básicos, pareceres, perícias, avaliações e assessorias, por exemplo (artigo 6º, inciso II, e artigo 10).
168. Doutrinariamente, há uma grande dificuldade de distinguir o contrato de prestação ou locação de serviços, autorizado pelo artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal e pela Lei nº 8.666/93, do contrato de fornecimento de mão de obra (ilegal por desrespeito às normas constitucionais sobre servidores e empregados públicos), porque as diferenças entre eles são muito tênues.
169. Assento o magistério de Maria Sylvia Zanella de Pietro, "***a terceirização assume, na prática, variadas formas, dentre as quais a empreitada de obra e de serviço e a locação de serviços por meio de interposta pessoa (fornecimento de mão-de-obra)***".
170. Ressalvo que, na **locação ou prestação de serviços**, a empresa é contratada para executar determinada atividade, sendo indiferente, para a Administração contratante, quem são as pessoas físicas que vão prestar o trabalho. Do contrário, se a Administração escolher ou indicar as pessoas que o prestarão, estará caracterizada a personalidade e, portanto, haverá contrato de fornecimento de mão de obra, o que



**NÃO** é o caso dessas despesas analisadas.

171. Nesse ponto, importante colecionar a ementa da Consulta ao **Tribunal de Contas da União**, promovida pelo Congresso Nacional a respeito da possibilidade das despesas com contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde serem contabilizadas aos limites de gasto com pessoal:

**Solicitação do Congresso Nacional. Comissão de Assuntos Sociais do Senado. Informações a respeito da possibilidade de celebração de contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde e da forma de contabilização dos pagamentos a título de fomento nos limites de gastos de pessoal previstos na Lei Complementar 101/2000(LRF). Atendimento parcial por meio do Acórdão 2057/2016- TCU - plenário. Ausência de deliberações do TCU que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas com organizações sociais para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal. Entendimento do STF (ADI1.923) confirmando não consistirem os contratos de gestão celebrados com organizações sociais em terceirização de mão de obra. Legislação que inclui nos gastos com pessoal apenas despesas com contratos de terceirização de mão de obra que se refiram a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação de pessoal por tempo determinado. Conclusão de que as despesas com contratos de gestão não devem ser computadas para finalidade do art. 19 da LRF. Considerações sobre os riscos da utilização abusiva do instrumento. Discricionariedade do congresso nacional para legislar sobre a matéria. Solicitação atendida totalmente.**

1. Não há, na jurisprudência do TCU, deliberações que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas pagas a organizações sociais que celebram contrato de gestão com a União para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal estabelecidos pela LRF.

2. Os fundamentos adotados pelo STF na ADI 1.923 confirmam que os contratos de gestão celebrados com organizações sociais não consistem em contratação de terceirizados.

**3. O art. 18, § 1º, da LRF e o art. 105 da LDO 2016 exigem apenas contabilização dos gastos com contratos de terceirização de mão de obra que se referem a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação de pessoal por tempo determinado; assim, nem todo gasto com terceirização de mão de obra o legislador elegeu para fazer parte do cálculo do limite de despesa com pessoal. Se a norma restringe os casos de contabilização dos gastos com terceirização, com maior razão conclui-se que as despesas com contratação de organizações sociais não devem ser computadas para finalidade do art. 19da LRF.**

4. A utilização abusiva da contratação de organizações sociais pode acarretar riscos ao equilíbrio fiscal do ente federativo, cumprindo ao Congresso Nacional sopesá-los com a realidade da assistência à saúde e a necessidade de prestação desses serviços à sociedade, bem como avaliar a oportunidade e a conveniência de legislar sobre a matéria, de forma a inserir ou não no



cômputo de apuração dos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar 101/2000, as despesas com pessoal dessas organizações. (TCU. Processo nº 023.410/2016-7. Rel. Min. Ministro Bruno Dantas. Sessão 21.set.2016)<sup>2</sup>

172. No âmbito dessa Corte, vigora a **Resolução de Consulta nº 33/2013-TP** que estabelece a possibilidade jurídica de contratação de serviços técnicos especializados sem que se configure burla ao sistema constitucional concursivo, que faz incluir o respectivo gasto no cômputo das despesas com pessoal, conforme transcrição abaixo:

**Licitação. Contrato. Prestação de serviços. Serviços técnicos especializados compreendidos em atribuições inerentes a categorias funcionais do quadro de pessoal efetivo. Hipóteses e requisitos.**

1) É permitida a contratação de serviços técnico profissionais especializados pela Administração Pública, independentemente de estarem compreendidos em atribuições inerentes a categorias funcionais do quadro de pessoal efetivo, nas seguintes hipóteses:

a) quando o contingente de servidores existentes for insuficiente para o atendimento de uma sobrecarga sazonal e transitória na demanda por determinado serviço técnico;

b) quando o corpo de servidores não for suficientemente especializado para satisfazer demandas por serviços singulares e complexos; ou,

c) no caso de serviços jurídicos, quando houver conflito de interesses da instituição e dos servidores que poderiam vir a defendê-la. 2) Além da observância às hipóteses descritas no item anterior, a possibilidade de contratação de serviços técnicos especializados deve respeitar os seguintes requisitos: a) possuir objeto específico e especializado; b) a necessidade do serviço seja eventual ou não permanente; c) os serviços a serem contratados não podem se constituir em atividades típicas e exclusivas de Estado, a exemplo daquelas que impliquem na limitação do exercício dos direitos individuais em benefício do interesse público, no exercício do poder de polícia, ou na manifestação da vontade do Estado pela emanção de atos administrativos; e d) observância às regras de licitação e contratos administrativos estampadas na Lei nº 8.666/1993. 3) O descumprimento destas hipóteses e requisitos para a contratação de serviços técnico profissionais especializados compreendidos em atribuições inerentes a categorias funcionais do quadro de pessoal efetivo configura burla ao princípio do concurso público, caracterizando também a substituição indevida de servidores públicos, o que faz incluir o respectivo gasto no cômputo das despesas com pessoal, conforme estabelece o § 1º, do artigo 18, da Lei de Responsabilidade Fiscal. (CONSULTAS. Relator: HUMBERTO BOSAIPO. Resolução De Consulta 33/2013 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 13/12/2013. Publicado no DOC/TCE-MT em 17/12/2013. Processo 271675/2013).

<sup>2</sup> FÓRUM DE CONTRATAÇÃO E GESTÃO PÚBLICA. Belo Horizonte: Fórum, 2002-. Disponível em: <https://www.forumconhecimento.com.br/periodico/138>. Acesso em: 10 nov. 2020.



173. Nesses termos, vislumbro que esses três contratos inerentes as despesas ora apuradas, que totalizam o montante de R\$ 418.096,49, representam o verdadeiro contrato de locação de serviços formalizados respeitando o devido processo licitatório, **portanto, não constitui substituição de servidor e empregados públicos e a contratação por tempo determinado, e, portanto, devem ser deduzidos dos limites de gastos com pessoal.**
174. Esclareço, também, que o valor de diferença de R\$ 270.483,60, não foi contestado pela Defesa, motivo pelo qual compreendo que se tratam de terceirização de mão de obra que se referem a substituição de servidores e empregados públicos e a contratação temporária, assim, devem ser incluídas no cômputo da despesa total com pessoal.
175. Sendo assim, compartilho com o entendimento técnico e ministerial quanto à desconsideração do valor de R\$ 418.096,49 dos cálculos com despesa de pessoal.

***Do total de R\$ 1.240.393,56 correspondente à Terceirização com Contratação de mão de obra contabilizados como despesa de pessoal***

176. No que concerne as despesas executadas por meio do **Contrato nº 028/2019** relativo ao contrato celebrado pelo Município de Cláudia com a **Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires**, tem-se que “o objeto do presente contrato é a *contratação de prestadora de serviços de mão de obra de apoio às atividades operacionais subsidiárias para atender as demandas da Prefeitura Municipal de Cláudia*”, conforme condições descritas abaixo:



ITENS	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	TOTAL HORAS	VALOR BRUTO	VALOR TOTAL
1	AUXILIAR DE MANUTENÇÃO, CONSERVAÇÃO E REPAROS	11.520	R\$ 18,17	R\$ 209.318,40
2	AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS I	28.800	R\$ 11,58	R\$ 333.504,00
3	AUXILIAR OPERACIONAL, LOG. E ADMINISTRATIVO	69.120	R\$ 17,28	R\$ 1.194.393,60
4	COLETOR DE DETRITOS DIURNOS	11.520	R\$ 16,05	R\$ 184.896,00
5	COLETOR DE DETRITOS NOTURNO	1.920	R\$ 19,20	R\$ 36.864,00
6	SERVENTE DE LIMPEZA I	38.400	R\$ 13,18	R\$ 506.112,00
7	AUXILIAR DE COZINHA	23.040	R\$ 15,65	R\$ 360.576,00
8	OFICIAL DE SERVIÇOS GERAIS I	32.640	R\$ 23,97	R\$ 782.380,80
9	AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS II	63.360	R\$ 12,99	R\$ 823.046,40
10	OFICIAL DE SERVIÇOS GERAIS II	42.240	R\$ 27,09	R\$ 1.144.281,60

177. A Secex de Receita de Governo comparou as atividades operacionais contratadas com o Quadro dos cargos para servidores efetivos constante na Lei Complementar nº 033/2016, a fim de verificar a aplicabilidade do §1º do art. 18 da LRF.
178. Ressalto que, o Município declarou a correlação entre os cargos de **Vigia Educacional, Nutrição Escolar, Manutenção da Infraestrutura Escolar, Zeladora, Merendeira, Auxiliar de Serviços Gerais, Gari, Eletricista Mecânico e Predial, Mecânico e Vigia**, e, ainda justifica que os cargos estão em extinção via as Leis Complementares 69/2019 e 070/2019.
179. Acontece que, compulsando os autos não restou clarividente a relação das atribuições dos serviços contratados pelo Contrato 28/2019 com os cargos previstos no PCCS a fim de evidenciar uma correlação entre eles.
180. Ao passo em que, verifico que faltam informações e documentos nos autos aptos para caracterizar uma substituição de servidor, já que tais cargo possuem nomenclatura diferente daquelas contratadas por intermédio da Cooperativa.
181. Deste modo, a que me parece, a contabilização do valor de R\$ 1.240.393,56 na



despesa com pessoal como sendo substituição de servidor parte de uma suposição, visto que não está claro que as atividades exercidas pela pessoa jurídica contratada abrange as atribuições inerentes aos cargos listados no PCCS.

182. Posto que, o §1º do artigo 18 determina que sejam incluídos na despesa de pessoal, também, os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referirem à substituição de servidores e empregados públicos, devendo ser contabilizados como “outras despesas de pessoal”. Com base nessa premissa a execução indireta de serviços, necessariamente, desloca recursos públicos que seriam despendidos na remuneração de pessoal próprio da Administração para o pagamento de contratos de terceirização.
183. Bem se vê do referido diploma que, nem todos os contratos de terceirização de mão de obra devem ser contabilizados como “outras despesas de pessoal”, e sim, **apenas** aqueles que se referem à substituição de servidores e empregados públicos. Desse modo, o dispositivo tem o condão de garantir a observância a duas imposições constitucionais: a obrigatoriedade de aprovação prévia em concurso público para a investidura em cargo ou emprego público e os limites aos quais devem se submeter a despesa com pessoal da União, Estados, Distrito Federal e Municípios (artigo 37, inciso II, e artigo 169 da Carta Magna).
184. Segundo ***Di Pietro***, a redação do referido dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal dá margem a duas controvérsias: **a dificuldade em afirmar o que é terceirização** e a **dificuldade em definir o que se quis dizer com substituição de pessoal.**
185. Quanto à dificuldade concernente ao entendimento do que configuraria substituição de servidores e empregados públicos, a princípio duas interpretações doutrinárias se destacaram: (1ª) uma corrente defendia que fossem considerados apenas os cargos e funções que não constassem expressamente no quadro de pessoal da Administração, (2ª) enquanto outra entendia que, sendo o serviço terceirizado de



caráter permanente, deveria, mesmo inexistindo o cargo terceirizado, ser computado como “outras despesas com pessoal” (DA CRUZ, 2001).<sup>3</sup>

186. No caso, a Administração contratou Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires nas mais diversificadas áreas para executarem **atividades-meio** da Administração Pública, sendo esses serviços de caráter permanente, contudo, não está evidenciado nos autos se por meio de lei o Município criou cargos vocacionados para executar essas atividades contratadas, muito menos restou demonstrado que ocorreu uma substituição de cargos por terceiro, portanto, **concluo, sendo lícita a admissão de terceiros para prover as necessidades de pessoal do ente federativo.**
187. Ressalto que, a definição do que deve se entender por “substituição de servidores e empregados públicos” é tema extremamente polêmico e cabe à União legislar sobre a matéria, visto que é de sua competência privativa.
188. Portanto, compreendo que as despesas com a Cooperativa de Trabalho Vale do Teles Pires se definem como o fornecimento de mão de obra legal, ao passo em que não configura burla as normas constitucionais relativas aos servidores públicos, sendo considerados legais por envolverem atividades-meio da Administração e não se equiparam a cargos existentes em seu quadro de pessoal, mesmo com certas atividades de caráter permanente.
189. Nesses fundamentos, **divergentemente** dos entendimentos técnico e ministerial, **entendo que o montante de R\$ 1.240.392,56 devem ser desconsiderados do computo das despesas com pessoal para fins de apuração de gasto com pessoal em relação à receita corrente líquida, uma vez que este tipo de contrato**

<sup>3</sup> TCE/SP. **Cadernos da Escola Paulista de Contas Públicas.** *Considerações sobre a inclusão do contratos de terceirização de mão de obra nas despesas de pessoal.* Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/epcp/cadernos/index.php/CM/article/view/111>. Acesso em 10.nov.2020.



**não estar acobertado pelo §1º do artigo 18 da LRF.**

***Do valor de R\$ 3.137.169,07 com Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) Instituto Tupã contabilizados na despesa total de pessoal (APÊNDICE C, ITEM 3):***

190. Faz-se agora a interpretação das despesas de pessoal conforme o item 3 do Apêndice C, relativas as despesas com Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã, no valor de R\$ 3.137.169,07 (três milhões cento e trinta e sete mil cento e sessenta e nove reais e sete centavos).
191. A Secex Receita e Governo deduziu o montante de R\$ 1.250.294,94 do montante de R\$ 3.137.169,07 que foram gastos com a OSCIP Instituto Tupã (Termo de Parceria nº 001/2017), considerando que essa parte se refere a gastos com taxas de administração (custos operacionais da OSCIP), contabilizando no item 3 do Apêndice C, item 3, o montante de R\$ 1.886.874,13.
192. O Gestor Municipal refuta a soma desses gastos na despesa total de pessoal desse exercício, argumentando que a contabilização das despesas com terceirização de mão de obra com o Terceiro Setor no cômputo da despesa total com pessoal é controverso, visto que existem vários posicionamentos sobre o tema, requerendo ao fundamento da Resolução de Consulta nº 02/2013-TP e a Lei Estadual nº 11.082/2020 que essas despesas não sejam computadas como despesa de pessoal.
193. Pois bem.

***Do conflito aparente de normas: resolução por meio do critério hierárquico***

194. Primeiro, pontuo que a contabilização das despesas com mão de obra com OSCIP no cômputo da despesa total com pessoal ainda é matéria que causa insegurança jurídica, uma vez que existe um conflito aparente de norma que regulamenta a



inclusão de tais despesa no cômputo da despesa total de pessoal.

195. A **Lei Estadual nº 11.082<sup>4</sup>**, de 14 de janeiro de 2020, que regulamenta sobre as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), prevê no §3º do artigo 8º, que não serão incluídas no cômputo das despesas totais de pessoal do Poder Público os gastos e as despesas com pessoal das OSCIPs:

§ 3º Os gastos e as despesas com a força de trabalho e com pessoal das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público que atuem na atividade do órgão ou entidade pública **não serão incluídas no cômputo das despesas totais de pessoal do Poder Público e do ente da federação**, para fins de cálculo dos limites previstos na Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

196. A **Resolução de Consulta nº 02/2013-TP** deste Tribunal firmou o entendimento na alínea 'g' que os gastos com pessoal da OSCIP parceria não devem ser computados na aferição do limite de gastos total com pessoal do ente público parceiro. Transcrevo a seguir a ementa da resolução:

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 02/2013 -TP EMENTA: AUDITORIA GERAL DO ESTADO. CONSULTA. CONVÊNIOS E CONGÊNERES. TERMO DE PARCERIA. ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO – OSCIP. REGRAS GERAIS: a) É legal e legítima a celebração de Termos de Parceria entre a Administração Pública e OSCIP's, desde que restritos às atividades de interesse público previstas no art. 3º da Lei 9.790/99, conforme dispõem os artigos 8º do Decreto 3.100/99, e 1º da Lei Estadual 8.707/07. b) O Poder Público pode se utilizar de mão de obra da OSCIP parceira para a execução de programas ou projetos governamentais, caracterizados ou não como serviços públicos não exclusivos do Estado, desde que a atuação desta se dê exclusivamente em complementariedade às atividades já implementadas e desenvolvidas pelo Estado e quando restar comprovado que as disponibilidades estruturais do ente estatal são insuficientes ou não podem ser ampliadas para garantir a prestação do serviço à população. c) Prestação de serviços intermediários de apoio, nos termos do parágrafo único do artigo 3º da Lei 9.790/1999, deve ser entendida como prestação de serviços acessórios e complementares, vinculados às

<sup>4</sup> MATO GROSSO. LEI Nº 11.082/2020. Disponível em: <https://www.al.mt.gov.br/legislacao/22355/visualizar>.



atividades de interesse público objeto do termo de parceria (atividade-meio ou atividade-fim). d) A realização de eventos, consultorias e assessorias técnicas por meio de OSCIP somente será permitida se prevista no termo de parceria e se estiver diretamente relacionada com o objeto conveniado. e) O Termo de Parceria está submetido aos limites do §1º do art. 65 da Lei no 8.666/1993, salvo se expressamente previsto no instrumento e desde que eventuais acréscimos ou supressões não descaracterizem ou modifiquem as finalidades da parceria originalmente firmada. f) O programa de trabalho objeto do Termo de Parceria deve ser elaborado pela OSCIP parceira, e poderá sofrer alterações ao longo da execução, com maior ou menor nível de detalhamento em relação ao programa originalmente previsto. Eventuais alterações, porém, devem manter correlação com o programa original e compatibilidade com a programação orçamentária, objetivos e metas de planejamento do parceiro estatal; e, **g) os gastos com pessoal da OSCIP parceira não devem ser computados na aferição do limite de gasto total com pessoal do ente público parceiro, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, quando as atividades de interesse público por ela executadas, sejam em complementação à ação estatal e estejam previstas no artigo 3º da Lei 9.790/1999.** (Grifamos e destacamos)

197. O **Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)**, 9ª edição, da Secretaria do Tesouro Nacional, regulamentou que a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta, deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal. Transcrevo a seguir o referido trecho:

*“Além da terceirização, que corresponde à transferência de um determinado serviço à outra empresa, existem também as despesas com pessoal decorrentes da contratação, de forma indireta, de serviços públicos relacionados à atividade fim do ente público, ou seja, por meio da contratação de cooperativas, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço de empresas individuais ou de outras formas assemelhadas.*

*A LRF, ao estabelecer um limite para as despesas com pessoal, definiu que uma parcela das receitas do ente público deveria ser direcionada a outras ações e, para evitar que, com a terceirização dos serviços, essa parcela de receitas ficasse comprometida com pessoal, estabeleceu, no § 1º do artigo 18, que os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra*



*que se referem à substituição de servidores e empregados públicos devem ser contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".*

***Da mesma forma, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público, efetuado em decorrência da contratação de forma indireta, deverá ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal***.<sup>5</sup>

198. Vê-se que a tanto a lei estadual quanto a resolução de consulta deste Tribunal conflitam com o regulamento previsto no MDF. Diante desse conflito, buscando a segurança jurídica, é imprescindível que este Tribunal reanalise as orientações emanadas pela Resolução de Consulta nº 02/2013.
199. A resolução desse conflito deve ser realizado por meio do **critério hierárquico** das normas. Não há que se falar em norma jurídica inferior contrária a superior. Portanto, a interpretação faço é, **dentre essas três normas, qual delas representa o fundamento de validade das normas?**
200. A nova regra estabelecida pelo Manual de Demonstrativos Fiscais está em sintonia com o que disciplina o §1º do artigo 18 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), que estabelece: *“Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".*
201. Sendo assim, o a lei estadual e a resolução de consulta estão em dissonância com o que prevê a Lei Federal, o que significa dizer que, o fundamento de validade dessas lei é a LRF, que está metodologicamente regulamentado pelo MDF para fins de contabilização do para a elaboração dos balanços orçamentário, financeiro e

<sup>5</sup> **Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito.** Válido a partir do exercício financeiro de **Federal e Municípios 2019**/Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 9ª ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2018. pág. 497.



patrimonial, bem como o Anexo de Riscos Fiscais (ARF), do Anexo de Metas Fiscais (AMF), do Relatório Resumido da execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

202. Portanto, a resposta para indagação, é que a para fins de contabilização das despesas com mão de obra com OSCIP prevalece a regra estabelecida pelo MDF, vez que concorda com a LRF.
203. Ressalto, uma vez mais que, a definição do que deve se entender por “substituição de servidores e empregados públicos” é tema extremamente polêmico e cabe à União legislar sobre a matéria, visto que é de sua competência privativa. **Contudo, atualmente, a definição a ser observada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios na contabilização de suas despesas com pessoal é encontrada no Manual de Demonstrativos Fiscais.**

#### **No caso concreto**

204. É necessário ressaltar que a maior parte das atividades executadas pelo Terceiro Setor (Aqui OSCIP Instituto Tupã) se tratam de serviços essenciais para sociedade como, assistência social, saúde e educação. E muitas vezes, tal contratação indireta se tornam mais eficiente e econômica do que a contratação direta, principalmente nos casos dos serviços de saúde, que demanda mão de obra qualificada.
205. A bem da verdade, a execução indireta de serviços, por meio de Termo de Parceria em análise, envolvem **atividades-fim** do Estado, portanto, se aproximam da hipótese prevista no §º1 do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja, **da obrigatoriedade de contabilização das respectivas despesas como “Outras Despesas de Pessoal” e, por conseguinte, de sua inclusão na despesa total para fins de apuração do percentual de gastos com pessoal sobre a Receita Corrente Líquida (MDF, 9ª Edição, pág. 495).**



206. Sobre o tema, fundamentado pela regra estabelecida nas 8ª e 9ª Edições do MDF, em 2019, o **Tribunal de Contas da União** proferiu o Acórdão nº 1187/2019- Plenário, no processo TC nº 023.410/2016-7, nos seguintes termos:

**TCU. Acórdão 1187/2019-Plenário**

VISTOS, relatados e discutidos estes embargos de declaração opostos pela Mesa da Câmara dos Deputados contra o Acórdão 2444/2016-TCU-Plenário, que apreciou Solicitação do Congresso Nacional, no qual se requereu manifestação deste Tribunal acerca da possibilidade de celebração de contratos de gestão com organizações sociais por entes públicos na área de saúde, especialmente sobre a forma de contabilização dos pagamentos a título de fomento nos limites de gastos de pessoal previstos na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) ;

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante os motivos expostos pelo Relator, em:

- 9.1. conhecer e acolher parcialmente os embargos de declaração, com fulcro nos arts. 32, II, e 34 da Lei 8.443/1992;
- 9.2. esclarecer à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que o Acórdão 2444/2016-TCU-Plenário não possui caráter normativo, nem constitui prejulgamento de tese;
- 9.3. declarar nulos os subitens 9.1.2. a 9.1.5 do Acórdão 2444/2016-TCU-Plenário;
- 9.4. considerar prejudicados os pedidos da embargante contidos nas alíneas “c” e “d” do parágrafo 21 de sua peça recursal;
- 9.5. integrar o Acórdão 2444/2016-TCU-Plenário para informar à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que, **de acordo com a 8ª e a 9ª edições do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) , bem como orientação contida na Portaria 233/2015 do Ministério da Economia, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal;**
- 9.6. dar ciência deste acórdão à embargante, ao Presidente do Senado Federal, à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal e à Secretaria de Macroavaliação Governamental do TCU (Semag) . (Grifo nosso)

207. Vê-se que o TCU consignou o entendimento de que, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos



processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal.

208. Quanto à exigência da inclusão das despesas com pessoal com Terceiro Setor, a regra passou a ser exigida a partir de sua 8ª edição – referente ao ano de 2018 - o Manual de Demonstrativos Fiscais que determinou a inclusão de gastos com pessoal advindos de outras formas de contratação que impliquem a realização da atividade fim do ente público.
209. Dessa forma, passariam a ser contabilizados para fins de limites de gasto com pessoal todos as despesas efetuadas para pagamento de pessoal que atue atividade fim do ente público, independentemente da forma que eles tenham sido contratados.
210. Assim, **a regra constante do MDF se encontra vigente desde o exercício de 2018 e**, não se trata de uma novidade trazida pela recente Portaria STN nº 233/2019. **Contudo**, em que pese a regra esteja adequada ao §1º do artigo 18 da LRF, na prática, não tinha como cumprir tal regramento, isso porque, os entes federativos ao contabilizarem os recursos públicos, não conseguiam segregar as despesas de pessoal dos repasses feitos para as Organizações Sociais.
211. Essa mudança prevista no MDF a partir de 2018 é paradigmática e, tal entendimento com certeza causou impactos no equilíbrio fiscais, especificamente aos limites de gastos com pessoal que são imensuráveis.
212. Logo, a postura da Auditoria Interna deste Tribunal de considerar os custos de mão de obra com OSCIP no cômputo da despesa como pessoal para fins de apuração dos resultados fiscais de Administração é **nova**, iniciada em 2019 pela Secex de Receita e Governo, ao analisar as contas anuais do exercício de 2018, **o que faz com que este Relator se incline ao regramento estabelecido no art. 23 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que se lê:**

Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que



estabelecer **interpretação ou orientação nova** sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo **novo dever** ou **novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição** quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.

213. O teor do **art. 23**, temos que o enquadramento na hipótese de interpretação ou orientação nova sobre norma **gera um poder-dever de previsão de um regime de transição**. Trata-se de uma prática já consolidada por nós quando deliberamos sobre a Resolução de Consulta nº 19/2018 de modular efeitos de um diferimento temporal da aplicação da decisão nova.
214. Diz o artigo 23 que o regime de transição deve ser tal que garanta o mínimo indispensável para que a interpretação nova conceda aos destinatários que seus efeitos recaiam de modo (i) proporcional; (ii) equânime e, (iii) que não comprometa os interesses gerais perseguidos pelo decisor.
215. Destaco que, no que se refere a proporcionalidade dos efeitos, significa dizer que os efeitos da nova interpretação ou orientação devem ser sentidos de modo ponderado, com intensidade modulada entre o impacto da nova regra com o condicionamento. A proporcionalidade não tem relação a ideia de necessidade, mas sim, com a adequação da solução transitória.
216. Assim, por exemplo, quando este Tribunal de Contas muda seu entendimento sobre o que deve e o que não deve ser computado nos gastos com pessoal. A alteração de entendimento deverá vir acompanhada com um regra de transição que proporcione uma mudança comportamental suportável aos destinatários.
217. Foi nesse sentir que, recentemente, **Secretaria do Tesouro Nacional**<sup>6</sup> publicou a

---

<sup>6</sup> **STN. PORTARIA Nº 233, DE 15 DE ABRIL DE 2019.** Art. 1º Até o final do exercício de 2019, a STN/ME deverá definir as rotinas e contas contábeis, bem como as classificações orçamentárias, com a finalidade de tornar possível a operacionalização do adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da administração pública,  
Página 33 de 58



**Portaria no 233/19**, regulamentando em seu artigo 1º que até o final do exercício de 2019, sejam definidas as rotinas, as contas contábeis e as classificações orçamentárias, com a finalidade de viabilizar a “**operacionalização do adequado registro dos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade-fim do ente da Federação e que recebam recursos financeiros da Administração Pública**”.

218. O **parágrafo segundo** da referida Portaria autoriza, para os exercícios de 2018 a 2020, que os referidos montantes das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil não sejam levados em consideração no cômputo da despesa total com pessoal do ente contratante, sendo plenamente aplicáveis, a partir do exercício de 2021, as regras definidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, ou seja, o cômputo das despesas com pessoal decorrentes de parcerias com o Terceiro Setor.
219. Compreendo que, o **STN estabeleceu um regime de transição** para o cumprimento da regra do MDF 8ª Edição (publicada em junho de 2017 e com vigência a partir do exercício de 2018) por meio da Portaria nº 233/19, da qual apresenta o entendimento de que **devem ser incluídas no cômputo da despesa total com pessoal as despesas com pessoal que atua na atividade fim do ente, independentemente da forma de contratação**. Como exemplo, tem-se a contratação de profissionais para atuação na área da saúde por meio de cooperativas, consórcios públicos, de pessoas jurídicas ou por meio de organizações da sociedade civil, como as OSs, OSCIPs e congêneres.
220. Além disso, em **Nota de Esclarecimento o STN**, aclarou que o fato de se considerar

---

conforme definido no item 04.01.02.01 (3) da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 389, de 14 de junho de 2018, e alterações posteriores. § 1º Até o final do exercício de 2020, os entes da Federação deverão avaliar e adequar os respectivos dispositivos contratuais bem como os procedimentos de prestação de contas das organizações da sociedade civil para o cumprimento integral das disposições do caput. § 2º Permite-se, excepcionalmente para os exercícios de 2018 a 2020, que os montantes referidos no caput não sejam levados em consideração no cômputo da despesa total com pessoal do ente contratante, sendo plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2021 as regras definidas conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais vigente. Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-233-de-15-de-abril-de-2019-71712489>. Acesso em 10.nov.2020.



as despesas com pessoal das organizações da sociedade civil no cômputo da despesa com pessoal não tem o condão de alterar o registro da execução orçamentária dos repasses feitos a essas organizações, ou seja, a despesa com pessoal não é identificada no repasse dos recursos à OS, mas tão somente quando da prestação de contas feita pela organização quanto à utilização dos recursos repassados<sup>7</sup>.

221. Portanto, vejamos que a Portaria flexibilizou a aplicação da regra do Manual somente para as organizações da sociedade civil que atuam na atividade fim do ente federativo. No entanto, mutatis mutandis, as consequências oriundas da nova orientação do MDF não alcançaram apenas as eventuais despesas oriundas de contratos de gestão com OS, como observado nessas contas de governo, a nova regra afeta frontalmente os Termos de Parceria firmados entre o Ente parceiro e a OSCIP. Exemplificando, no caso de Cláudia, os gastos com despesas de pessoal de OSCIP representam 14,95% da despesa total de pessoal do Poder Executivo Municipal.
222. Por essas razões, compreendo necessário aplicar, por analogia, a flexibilização da nova regra inserida no MDF 8ª edição, para fins de atenuar, quando o caracterização da irregularidade AA04 (descumprimento dos limites fiscais de gasto com pessoal) decorrer exclusivamente da aplicação da nova regra estabelecida no item 04.01.02.01, do MDF 9ª Edição.
223. Como exemplo, no caso concreto, a soma da despesa com pessoal da Organização de Sociedade Civil Pública Instituto Tupã deixou de ser fator caracterizador da irregularidade relativa ao descumprimento do limite de gastos com pessoal (AA04), razão pela qual não faz jus ao regime de transição da nova regra.
224. Em contrapartida, coaduno com os entendimentos Técnico e Ministerial para deduzir

<sup>7</sup> **STN. NOTA DE ESCLARECIMENTO.** Divulgado em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/esclarecimento-do-tesouro-nacional-sobre-as-portarias-06-2018-e-233-2019>. Acesso em 10.nov.2020.



do cômputo do total de despesa com pessoal o montante de R\$ 1.250.294,94, por corresponder a gastos com taxas de administração (custos operacionais da OSCIP), contabilizando no item 3 do Apêndice C, item 3, o montante de R\$ 1.886.874,13.

225. Com esses fundamentos, sob a ótica do art. 23 da LINDB, me baseio para, **RECOMENDAR** ao Tribunal de Contas de Mato Grosso que

- **APLIQUE**, por analogia, a flexibilização estabelecida pela Portaria nº 233/2019/STN, ao fundamento das edições 8ª e 9ª do MDF, para **firmar o entendimento** de que devem ser incluídas no cômputo da despesa total com pessoal as despesas com pessoal que atua na atividade fim do ente, independentemente da forma de contratação. Como exemplo, tem-se a contratação de profissionais para atuação na área da saúde por meio de cooperativas, consórcios públicos, de pessoas jurídicas ou por meio de organizações da sociedade civil, como as OSs, OSCIPs e congêneres. E, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova regra, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas, estabelecendo um **regime de transição** da nova regra para que a regra seja plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2021, por força do artigo 23 da LINDB.

226. É importante frisar a necessidade dos gestores municipais exercerem uma racionalidade ao controle de pessoal, impedindo que os referidos gastos possam alcançar parâmetros excessivos, comprometedores do equilíbrio financeiro.

227. Digo isso, pois, ainda que a aplicabilidade do §1º do art.18 da LRF na apreciação do



cumprimento do limite de gastos com pessoal seja alvo de controvérsia nesta Corte, **a decisão que vier a ser proferida nestes autos não terá o condão de vincular as decisões deste Tribunal**, tampouco poderá ser invocada pelos gestores para justificar o não cumprimento das normas da LRF.

228. Compreendo, ainda, que é indispensável expedir **RECOMENDAÇÃO** ao Poder Legislativo para que ao julgar essas contas, determine ao Chefe do Poder Executivo do município de Cláudia que:

- a) **ADOTE** medidas articuladas com a finalidade de cumprir a regra estabelecida no item 04.01.02.01 do Manual de Demonstrativos Fiscais 9ª Edição, notadamente com vistas a incluir, no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados nos artigos 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim por meio de cooperativa, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço e empresas individuais ou outras formas afins.

***Da exclusão do valor de R\$ 1.844.783,22 correspondendo as despesas executadas pelo Previ-Cláudia:***

229. Assiste razão a defesa quanto à dedução do montante de R\$ 1.844.783,22 equivalente as despesas decorrentes de aposentadoria, reserva e reforma (somente RPPS – Fontes iguais a 50, 51, 52, 53, 54) do município de Cláudia, representando a somatória dos itens 5.1, 5.2 e 5.3, conforme tabela contida na página 24 do Relatório Técnico de Defesa, Documento Digital nº 241579/2020.

230. Portanto, alinho-me aos argumentos defensivos esposados pelo Gestor Municipal e, compreendo pela exclusão do valor R\$ 1.844.783,22 correspondente ao pagamento das aposentadoria, pensões e benefícios previdenciário de responsabilidade da



Previdência Própria-RPPS, consoante o Art. 19, §1º e incisos da LRF.

231. Desta forma, com a exclusão dos valores **R\$ 418.096,49**, **R\$ 1.240.392,58**, **R\$ 1.250.294,94**, e **R\$ 1.844.783,22** do total da despesa com pessoal e encargos do Poder Executivo de **R\$ 23.898.863,84**, assim como do total da despesa com pessoal do Município resultando no montante de **R\$ 19.145.296,61** resta descaracterizada a irregularidade 1, Itens 1.1 e 1.2, de natureza gravíssima, classificada como AA04, portanto compartilho em parte com entendimento Técnico e Ministerial no sentido de AFASTAR a irregularidade, posto que o limite do **Município resultou em 49,40%** e o limite do **Poder Executivo em 47,20%**.
232. Por fim, acolho a sugestão da Secex de Receita e Governo no sentido de determinar à Secretaria Geral do Tribunal Pleno que

**ENCAMINHE** cópia integral do Relatório Técnico Preliminar (documento digital nº 17.180-3/2020) para Secex de Contratações Públicas, a fim de subsidiar a fiscalização do Termo de Parceria nº 001/2017 celebrado entre o município de Cláudia e a Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã, objeto do processo de Representação de Natureza Interna nº 15.706-6/2019.

***II.5.1.2. Da Não divulgação da Lei Orçamentária Anual no Portal Transparência do Município, em inobservância a obrigatoriedade de realização de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, de acesso ao público, nos termos art. 48 Lei Complementar nº 101/2000 (irregularidade 2, DB08):***

233. Conforme Relatório Técnico Preliminar, o suposto descumprimento do artigo 48 da Lei Complementar nº 101/2000 decorre do Acompanhamento Simultâneo da LOA/2019, por meio do qual a Unidade Técnica apontou que o Município não divulgou no Portal Transparência da Prefeitura a Lei Orçamentária Anual, somente teria sido publicada no Diário IOMAT, jornal da AMM.



234. A Defesa, por sua vez, apresentou provas que demonstram que a Lei Municipal nº 737 de 14 de dezembro de 2018, como todas as leis do município, encontram-se disponibilizadas no Portal Transparência, conforme link: <https://portal.claudia.mt.gov.br/leis-decretos-portarias-e-resolucoes/>.
235. A Equipe Técnica, em Relatório técnico Conclusivo ratificou as alegações apresentadas pela defesa, motivo pelo qual concluiu pelo afastamento da irregularidade 2, DB08. O Órgão Ministerial optou em consonância com a Unidade Instrutória.
236. Constatado que, o município de Cláudia cumpriu com seus deveres legais, dando transparência efetiva e acessível as peças orçamentárias do exercício em análise, razão pela qual coaduna com os entendimentos técnicos e ministerial quanto ao **afastamento da irregularidade 2, classificada como DB08.**

**II.5.1.3. Da Abertura de créditos adicionais, no valor total de R\$ 488.765,58 por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro das fontes 46 e 47 (IRREGULARIDADE 4, FB03):**

237. A **Secex Receita e Governo**, preliminarmente, identificou que foram abertos créditos adicionais por superávit financeiro de arrecadação, no valor total de R\$ 488.765,58, por conta de recursos inexistentes de superávit financeiro. Como detalhado abaixo:

- Fonte 46:	R\$ 362.204,81
- Fonte 47:	R\$ 126.560,77

238. O Gestor Municipal, em sua defesa, contestou a materialidade da presente irregularidade, baseando-se pela própria orientação deste Tribunal de Contas, afirmando que as aberturas de créditos relativas as fontes 46 e 47 decorrem de um saldo proveniente de *superávit* financeiro apurado na fonte 14 no valor de R\$ 515.629,40.
239. Justificando, também, que conforme orientação desta Corte de Contas, o *superávit*



financeiro da fonte 14 deveria ser usado nas fontes 46 e 47, mostrando que a abertura de créditos nas referidas fontes foram destinadas a recursos de transferência do SUS para realização de serviços de saúde.

240. A Equipe Técnica, em relatório de defesa, ratificou as afirmações da defesa no tocante à atualização das fontes/destinação de recurso, confirmando que consta no Sistema Aplic um superávit financeiro do exercício anterior suficiente para cobrir a abertura de crédito adicionais de R\$ 488.765,58 para as fontes 46 e 47, concluindo pelo afastamento da irregularidade 4, FB03.
241. O Ministério Público de Contas, por sua vez, acompanhou o posicionamento da unidade instrutiva.
242. Vislumbro que, o Gestor Municipal cumpriu o artigo 167, inciso II e V da Constituição da República e o artigo 43 da Lei 4320/1964. Além disso, seguiu adequadamente a orientação desta Corte de Contas quanto à transferência do saldo do exercício anterior da fonte 14 para as fontes 46 e 47.
243. Vele registrar que, para o exercício de 2019, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso atualizou a especificação das destinações de recurso, oportunidade em que fixou que os saldos decorrentes da fonte 14 foi substituído pelo código 46 a partir de 2019. As orientações se encontram no link: [\[https://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00095296/Fonte%20e%20destina%C3%A7%C3%A3o%20de%20recursos%20Aplic%202019\\_v2%20\(05-12-2019\).pdf\]](https://www.tce.mt.gov.br/arquivos/downloads/00095296/Fonte%20e%20destina%C3%A7%C3%A3o%20de%20recursos%20Aplic%202019_v2%20(05-12-2019).pdf).
244. Desta forma, acompanho os entendimentos técnico e ministerial a fim de ratificar os argumentos da defesa, concluindo pelo **AFASTAMENTO da irregularidade 4, classificada como FB03**, uma vez que restou demonstrado superávit financeiro suficiente para cobrir as aberturas de créditos adicionais no valor de R\$ 488.765,58 relativas as fontes 46 e 47.



245. Passo a análise das irregularidades mantidas pela Equipe Técnica.

## II.5.2. DAS IRREGULARIDADES MANTIDAS PELA EQUIPE TÉCNICA:

246. Após analisar a manifestação da defesa a Secex de Receita e Governo concluiu que os argumentos apresentados não foram suficientes para afastar as irregularidades 3, 5 e 6 relativas à: descumprimento da Meta de Resultado Primário; incompatibilidade da LOA com as metas de resultados primário e nominal estabelecidas na LDO, e; não inclusão da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas Fiscais da LDO, capituladas nos termos a seguir:

**3) DB99 GESTÃO FISCAL/FINANCEIRA\_GRAVE\_99.** Irregularidade referente à Gestão Fiscal/Financeira, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

3.1) Descumprimento da Meta de Resultado Primário (R\$ 1.190.500,00), uma vez que o Resultado Primário do exercício atingiu a cifra de (R\$ 1.888.553,29), ou seja, R\$ 698.053,29 acima da meta estabelecida na LDO/2019.

**5) FB13 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_13.** Peças de Planejamento (PPA, LDO, LOA) elaboradas em desacordo com os preceitos constitucionais e legais (arts. 165 a 167 da Constituição Federal).

5.1 ) LOA foi elaborada de forma incompatível com as metas de resultado primário e nominal estabelecidos na LDO, contrariando o art. 5º da LRF.

**6) FB99 PLANEJAMENTO/ORÇAMENTO\_GRAVE\_99.** Irregularidade referente à Planejamento/Orçamento, não contemplada em classificação específica na Resolução Normativa nº 17/2010 – TCE-MT.

6.1 ) Não inclusão da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas fiscais da LDO (Lei nº 1.415/2018), descumprindo o que prevê o art. 4º, § 2º, II da LRF

### II.5.2.1. Do descumprimento da Meta de Resultado Primário correspondente à

#### R\$ 1.190.500,00 (Irregularidade 3, DB99):

247. A Secex em análise preliminar, evidenciou que não foram tomadas nenhuma providência pelo Gestor visando o contingenciamento dos gastos, uma vez que o Resultado Primário do exercício foi fixado em R\$ 1.888.553,29, extrapolando em R\$ 698.053,29 a meta estabelecida na LDO/2019, referente à R\$ 1.190.500,00. Conforme informações do Quadro 11.1 o Resultado primário se representa da



seguinte forma:

RECEITA PRIMÁRIA (I)	R\$ 41.954.786,48
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (II)	R\$ 43.286.018,10
RESULTADO PRIMÁRIO (III)	- R\$ 1.1886.553,29
META DE RESULTADO PRIMÁRIO FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO/2019	- R\$ 1.190.500,00

248. O Gestor Municipal contestou os valores apresentados para Resultado Primário apurados pelo TCE-MT no Quadro 11.1, aduzindo que, recalculando o Resultado Primário conforme as informações constantes no Balanço Orçamentário Consolidado, disponível no Diário dos Municípios da AMM, tem-se os seguintes valores:

RECEITA PRIMÁRIA (I)	R\$ 42.052.540,43
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (II)	R\$ 43.843.339,77
RESULTADO PRIMÁRIO (III=I-II)	- R\$ 1.790.799,34
META DE RESULTADO PRIMÁRIO FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO/2019	R\$ 672.000,00

249. Além disso, a Defesa pede que seja levado em consideração na avaliação do Resultado Primário, o fato do Município ter pago mais de 4,5 milhões das despesas financiadas com recursos que não foram oriundos da receita de 2019, resultando em um superávit primário ajustado de R\$ 2.788.839,00, sendo superior a meta de R\$ 672.000,00.

250. A Unidade Técnica concluiu que não houve equívoca de sua parte, uma vez que se utilizou os dados obtidos por meio do Sistema Aplic, ao passo que entendeu pela manutenção da irregularidade.

251. O **MPC/MT**, entendeu que a irregularidade deve ser mantida, com a sugestão de Recomendação para que o Poder Legislativo Municipal determine ao Poder



Executivo a ADOÇÃO de medidas visando aprimorar o planejamento governamental, de modo a estabelecer metas fiscais que reflitam o desempenho da administração pública em relação à sustentabilidade fiscal.

252. Pois bem.

253. Tratando sobre a divergência entre os valores apresentados pela Defesa e os que se encontram disponibilizados no Sistema Aplic, constato que **a atualização dos valores foi disponibilizada no site da Prefeitura somente em 20 de julho de 2020**, o que enfraquece a legitimidade dos valores apresentados pela defesa, razão pela qual passo analisar o mérito dessa irregularidade com base nas informações colhidas pelo Sistema Aplic.

254. Pois bem. A Constituição da República de 1988 no §2º do artigo 165 definiu que: “*A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento*”.

255. O **resultado primário** é calculado pela diferença entre as receitas e despesas primárias, anualmente o Poder Executivo deve estipular uma meta de resultado primário com o objetivo de avaliar a sua real **capacidade de pagamento de serviço da dívida**, ou seja, representa quanto o Governo economizará para pagamento do serviço da dívida pública. A meta, é estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, em seu Anexo de Metas Fiscais.

256. De acordo com o **princípio da programação**, o orçamento não deve conter apenas as estimativas para as receitas e despesas do próximo exercício financeiro, mas, também, a previsão de objetivos e metas relacionados à realização das necessidades públicas.



257. A Constituição da República (§18º, artigo 166) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 9º), ordenam que **bimestralmente** deve ser elaborado e divulgado o Relatório Resumido de Execução Orçamentária-RREO, por meio do qual se acompanha o Demonstrativo do Resultado Primário, que contém, ou deveria conter os valores das receitas e despesas primárias, o resultado primário, os saldos de exercícios correntes, e a discriminação da meta de resultado primário.
258. O artigo 9º da LRF estabelece que, quando verificado, ao final de cada dois meses, que a arrecadação não ocorreu como previsto, podendo comprometer o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, deve haver a **limitação de empenho e movimentação financeira**.
259. A propósito, considerando que no parágrafo 2º do artigo 9º da LRF existem algumas despesas que **não** podem ser contingenciadas, como as obrigações constitucionais e legais do Governo, sendo assim, efetivamente as despesas com serviço da dívida são as únicas que podem ser afastadas pelo artigo 9º, o que intensifica o essencialidade de cumprir com o cumprimento da meta.
260. Contudo, as metas fiscais não são regras jurídicas propriamente ditas a serem cumpridas em quaisquer circunstâncias, mas, sim representam parâmetros de planejamento e transparência a serem observados na elaboração da lei orçamentária anual e para sua execução. Consoante jurisprudência desta Corte de Contas:

**Planejamento. LDO. Metas Fiscais. Resultado Primário. Descumprimento. Responsabilização e sanção específica.**

**1)** O descumprimento da Meta de Resultado Primário estabelecida no Anexo de Metas Fiscais da LDO não implica em responsabilização automática do chefe do Poder Executivo, pois o alcance dessa meta é influenciado apenas parcialmente pelo gestor público, por outro lado, é recomendável que o gestor avalie os fatores que impediram o atingimento da meta, bem como que fixe novas metas que sejam compatíveis com a nova conjuntura econômica.

**2)** As metas fiscais, incluída a de resultado primário, não são regras jurídicas propriamente ditas a serem cumpridas em quaisquer circunstâncias; mas, sim, parâmetros de planejamento e transparência a serem observados na elaboração da lei orçamentária anual e na execução orçamentária. Dessa



forma, a princípio, não há sanção específica prevista no ordenamento jurídico para o caso de a meta não ser alcançada. Isso porque as regras vigentes indicam que a meta fixada deve servir como norma programática em matéria orçamentário-financeira; ou seja, como norte à atuação do Poder Executivo. **(CONTAS ANUAIS DE GOVERNO MUNICIPAL. Relator: LUIZ HENRIQUE LIMA. Parecer 15/2019 - TRIBUNAL PLENO. Julgado em 15/10/2019. Publicado no DOC/TCE-MT em 30/10/2019. Processo 167215/2018). (Divulgado no Boletim de Jurisprudência, Ano: 2019, nº 61, out/2019).**

261. Desta forma, como o alcance da meta de resultado primário é influenciado apenas em parte pelo Gestor, filio-me ao entendimento de que não há como responsabilizá-lo por tal descumprimento. Isso porque, conforme previsto no Manual de Demonstrativos Fiscais, o reconhecimento do cenário macroeconômico é essencial para planejamento dos itens das metas fiscais. Poderão ser utilizados os relatórios de mercado divulgados pelo Banco Central do Brasil ou Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada e ainda pesquisas setoriais e regionais realizadas pelo IBGE ou instituto equivalente.

262. Nesse sentido, em dissonância com o entendimento técnico e ministerial, convenço-me por **descaracterizar a irregularidade 3 (DB99)**, classificada como DB99. Em contrapartida, compreendo necessário expedir recomendação ao Legislativo Municipal, nos termos do art. 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT) para que determine ao Chefe do Poder Executivo que:

b) **AVALIE** os fatores que impediram o atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da LDO, bem como que estabeleça metas fiscais compatíveis com desempenho da administração pública em relação à sustentabilidade fiscal, que espelhem o cenário macroeconômico.

#### ***II.5.2.2. Da incompatibilidade da LOA com as metas de resultado primário e nominal estabelecidos na LDO, contrariando o art. 5º da LRF (Irregularidade 5, FB13):***

263. Ao analisar a regularidade da Lei Orçamentária Anual (Lei Municipal nº 737/2018), a



Secex de Receita e Governo identificou que a LOA/2019 foi elaborada de forma incompatível com a LDO (art.5º, LRF), conforme Relatório de Acompanhamento Simultâneo, caracterizando a irregularidade 5, classificada como FB13.

264. A Defesa alegou que os demonstrativos publicados referentes as metas fiscais, bem como os arquivos disponibilizados ao TCE por meio do Sistema Aplic, estariam incorretos, Sendo os dados corretos aqueles que foram republicados no site da Prefeitura.
265. A Secex concluiu pela manutenção da irregularidade. O **MPC/MT**, acompanhou o posicionamento da equipe técnica, com a emissão de RECOMENDAÇÃO à Câmara Municipal para que determine ao Poder Executivo Municipal para que na elaboração da programação da Lei Orçamentária Anual, atente-se às diretrizes e metas estabelecidas para exercício na Lei de Diretrizes Orçamentárias, compatibilizando os valores das peças orçamentárias, nos termos do que dispõe o art. 5º da Lei Complementar nº 101/2000.
266. Vislumbro que, não prosperam os argumentos da Defesa para considerar os valores republicados e disponibilizados no *site* da Prefeitura Municipal de Cláudia, isso porque, a LOA/2019 foi publicada no *site* em 17/09/2018, **sendo que a republicação ocorreu somente em 20/07/2020**, o que demonstra que essa alteração não deve ser considerado para fins de verificação da compatibilidade da LOA com as metas fiscais.
267. Portanto, analiso a presente irregularidade baseado nos demonstrativos constantes no Relatório Técnico da SECEX.
268. Conforme os comandos constitucionais previstos no §2º do Art.165, *“A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as*



*alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”.*

269. Segundo o artigo 166, §3º, inciso I da Constituição da República de 1988, as emendas à LOA só poderão ser aprovadas se estiverem compatíveis com o PPA. Depreende-se, portanto, que as emendas ao orçamento são que devem estar de acordo com o PPA e, não este se adequar as modificações. O que significa dizer que quando da elaboração da LOA não pode provocar a alteração do PPA e da LDO.
270. Tem-se no artigo 5º da LRF o comando legal que: *“O projeto de lei orçamentária anual, **elaborado de forma compatível** com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar”.* O inciso I desse artigo estabelece que: *“conterá, em anexo, demonstrativo da **compatibilidade** da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º”.*
271. Em linhas gerais, a LOA deve ser um desdobramento do PPA e normatizado pela LDO. A falta dessa compatibilidade o PPA será uma mera formalidade legal para aprovação da LOA, sem nenhum efeito e significância para as necessidades sociais.
272. Impende consignar que, o orçamento tem a ver com a transformações de dados contábeis em finalidade da sociedade. Ele é um documento político, por meio do qual os Poderes Executivo e Legislativo definem as demandas políticas, repartindo os recursos de maneira que alcance o interesse público.
273. Friso, uma vez mais que o Município de Cláudia é muito **dependente de repasse**, o que é uma realidade estrutural em nosso país. Digo isso para evidenciar que esse fato, a meu ver, pode ser um dos fatores que contribuíram para a incompatibilidade da peça orçamentária, o que não atenua tal conduta, apenas identifiquei um dos riscos que o Município precisa se gerenciar ao executarem suas políticas orçamentárias.



274. Vislumbro, portanto, que está evidenciado a incompatibilidade da LOA/2019, conforme Apêndice E do relatório Técnico da SECEX (**Documento Digital nº 171802/2020, pág. 177**), onde está demonstrado que a programação financeira da LOA/2019 não está compatível com a meta de resultado primário constantes da LDO, logo, em desconformidade com o Art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal. A dissintonia decorre da confrontação dos valores de receitas e despesas estimados na LDO com aqueles fixados na LOA, conforme detalhado na tabela a seguir:

ESPECIFICAÇÃO	LDO	LOA	DIFERENÇA
<b>RECEITA TOTAL (I)</b>	41.936.000,00	40.327.500,00	1.608.500,00
<b>RECEITAS PRIMÁRIAS (II)</b>	41.246.000,00	39.637.500,00	1.608.500,00
<b>RECEITA FINANCEIRA (III)=(I-II)</b>	690.000,00	690.000,000	0,00
<b>DESPESA TOTAL (IV)</b>	42.454.500,00	42.476.000,00	21.500,00
<b>DESPESAS PRIMÁRIAS (V)</b>	42.436.500,00	42.458.000,00	21.500,00
<b>DESPESAS FINANCEIRAS (VI)=(IV-V)</b>	18.000,00	18.000,00	0,00
<b>RESULTADO PRIMÁRIO = (III-VI)</b>	1.190.5000,00	2.820.500,00	4.011.000,000

Fonte: Anexo 01. Meta de Resultado Primário.

275. Em que pese seja justificável a diferença entre os valores, ela deve ser ajustada de modo a compatibilizar e respeitar a meta de resultado primário fixado na LDO, com objetivo de obter resultados efetivos na programação orçamentária.

276. Desta forma, concluo pela **MANUTENÇÃO da irregularidade 5 (FB13)** atenuando, entretanto, a gravidade a ela atribuída, em razão de verificar que as características orçamentárias do Município de Cláudia, a dependência de transferência corrente, afeta diretamente a compatibilização das peças orçamentárias, sob à ótica do que disciplina o artigo 22 da LINDB, medida esta que por certo não afasta a ocorrência de violação do §2º do artigo 165 da Constituição da República c/c art. 5º da LRF.

277. Consigno que, a manutenção da irregularidade 5 (FB13), não detém potencialidade para afetar o equilíbrio dessas contas, ressaltando os **R\$ 5.887.920,41 de Superávit de execução orçamentária**, o que demonstra que a receita arrecadada foi maior do que a despesa realizada.



278. Não obstante, ao fundamento do artigo 22, §1º da Lei Complementar Estadual nº 269/2007 (Lei Orgânica do TCE/MT), compreendo necessário e adequado a expedição de recomendação à Câmara Municipal para que, quando julgar estas contas anuais de governo do Município de Cláudia referente ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que:

c) **INTEGRE** os instrumento orçamentários de acordo com o que prevê o artigo 165, §2º e §3º, inciso I do art. 167 da Constituição da República de 1988 e o artigo 5º da Lei Complementar nº 101/2000.

d) **IDENTIFIQUE** os fatores que afetam a integração harmônica entre os instrumentos orçamentários, aqueles que provocam distanciamento do planejamento definidos no PPA, LDO com a LOA e, **EFETUE** mecanismos para neutralizá-los.

**II.5.2.3. Da Não inclusão da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas fiscais da LDO (Lei nº 1.415/2018), descumprindo o que prevê o art. 4º, § 2º, II da LRF (Irregularidade 6, FB99):**

279. A Secex em análise preliminar da regularidade na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Municipal nº 733/2018), apontou que o demonstrativo das metas anuais não está instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos ao compará-las com as fixadas nos três exercícios anteriores, conforme detalhado no Relatório de Acompanhamento Simultâneo da LDO/2019, Apêndice D.

280. O Gestor Municipal, mais uma vez justificou a presente inconsistência com as republicações de peças relativas ao Anexo de Metas Fiscais, com intento de que esses novos valores sejam considerados na análise do mérito dessa irregularidade.



281. Todavia, deve-se registrar que a **republicação não ocorreu em tempo hábil a fim de corrigir a inconsistência, isso porque, a republicação ocorreu em 20/07/2020**, ao passo que desconsidero os valores apresentados pela defesa na análise desse apontamento.
282. A Secex concluiu pela manutenção da irregularidade, visto que a publicação das respectivas metodologia não ocorreu em tempo hábil para corrigir as inconsistência no exercício de 2019.
283. O **MPC/MT**, acompanhou o entendimento da unidade técnica, opinando pela expedição de RECOMENDAÇÃO à Câmara Municipal para que determine ao Poder Executivo que na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias faça constar em seu Anexo de Metas Fiscais o demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, conforme determina o artigo 4º, §2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal.
284. Da análise do Demonstrativo 1- Metas Anuais, consoante Apêndice D do Relatório Técnico Preliminar (Documento Digital nº 171802/2020, pág. 163), verifico que restou evidenciada a não utilização da memória e metodologia de cálculo do Anexo das Metas Fiscais, logo, houve o descumprimento do inciso II do §2º do artigo 4 da LRF.
285. Em atendimento à determinação constitucional, foi editada a Lei Complementar nº 101/2000, que **“estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”**. Em conjunto com a Lei nº 4.320/1964, que “estatui normas gerais de direito financeiro”, recepcionada como lei complementar, a LRF contém a disciplina básica das finanças públicas.
286. As metas fiscais compõem o conteúdo obrigatório da LDO determinado pelo artigo 4º da LRF:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo



*de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.*

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

***II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;***

287. Conforme diretrizes do Manual de Demonstrativos Fiscais, a fim de gerar maior consistência e subsídio às análises, os valores devem ser demonstrados a preços correntes e constantes.
288. O Demonstrativo deve vir acompanhado de análise a respeito de alguns itens que representam parâmetros básicos para se chegar aos valores apresentados como metas. **Alguns itens considerados necessários à realização da análise são a taxa de juros, os indicadores de atividade econômica e os objetivos da política fiscal do ente da federação.**
289. A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, ainda, que o demonstrativo das metas anuais **deve** ser instruído com a **memória e metodologia** de cálculo, objetivando demonstrar como tais valores foram obtidos (STN.MDF, 9ª Edição, páginas 93 a 99).
290. O **objetivo do Demonstrativo 1-Metas Anuais** é dar **transparência** às informações sobre as metas fiscais dos três exercícios anteriores e dos três exercícios seguintes, para uma melhor avaliação da política fiscal do ente federativo, de forma a **permitir a análise da política fiscal em uma linha do tempo**, combinando execução passada e perspectivas futuras, validando a consistência dessas últimas.
291. As metas fiscais servem como parâmetros para dar confiança à sociedade de que o governo garantirá as condições necessárias à estabilidade econômica e ao controle



do endividamento público. Em razão da importância desses indicadores, a Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelece as metas de resultado primário e nominal para o exercício a que se referem e para os dois seguintes.

292. Diga-se de passagem, como desdobramento, o **resultado nominal** representa a diferença entre receitas e despesas totais no exercício. O **resultado primário** surge do confronto de receitas e despesas primárias no exercício, excluída a parcela referente aos juros nominais incidentes sobre a dívida líquida. Sua apuração fornece uma avaliação do impacto da política fiscal nas contas públicas. Os superávits primários contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, os déficits primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida, resultante do financiamento de gastos primários (despesas não financeiras) que ultrapassam as receitas primárias (receitas não financeiras).
293. A Equipe Técnica verificou que a meta de resultado primário e de resultado nominal para o exercício de 2019 foram estabelecidas em R\$ (1.190.500,00) e R\$ (11.883.282,84) (valores correntes) respectivamente, a expectativa de receita de juros ativos é inferior a expectativa de pagamento de despesas com juros por competência no montante de R\$ 10.692.782,84. (Resultado Nominal – Resultado Primário).
294. O que significa que, o Anexo de Metas Fiscais constante na Lei de Diretrizes Orçamentárias **não apresenta a memória e metodologia de cálculo que justifique os resultados pretendidos, bem como a consistência das metas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional.**
295. Desta forma, **MANTENHO a irregularidade 6, FB99**, em razão da inobservância ao artigo 4º, § 2º, II da LRF. Proponho, portanto, pela expedição de **RECOMENDAÇÃO** ao Legislativo Municipal que determine ao Chefe do Poder Executivo do Município de CLAUDIA, que:



- e) **INSTRUA**, a partir da LDO do exercício 2021, o Anexo de Metas Fiscais com a memória e metodologia de cálculos nos termos do que dispõe o Manual dos Demonstrativos Fiscais, por força do inciso II do §2º do Artigo 4º da LRF.

## II.6.

### ANÁLISE GLOBAL DAS CONTAS ANUAIS:

296. No presente caso, além de ter sanado as irregularidades 1(AA04), 2(DB08), 3(DB99) e 4(FB03), tem-se que o Poder Executivo apresentou resultado orçamentário superavitário em **R\$ 5.887.920,41**, como também disponibilidade financeira no valor de **R\$ 4.974.722,21**, para honrar seus compromissos ao longo prazo, tendo apresentado dívida consolidada líquida dentro dos limites estabelecidos pela Resolução 40/2001 do Senado Federal e, observado a prescrição do art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal.
297. Fundado nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, vetores os aplicadores da lei, com intuito de deliberar em adequação com o cenário fático apurado nestas contas, compreendo que as irregularidades 5 (FB13) e 6(FB99), decorrentes da análise da elaboração da LOA/2019 e do Demonstrativo 1-Metas Anuais, embora tenha natureza grave, não possuem potencialidade, por si sós, de conduzirem a emissão de parecer prévio contrário à aprovação das contas anuais de governo do Município de Cláudia, exercício de 2019.
298. Soma-se a isso, a constatação de que as irregularidades remanescentes não implicaram em desequilíbrio das contas públicas, nem o comprometimento dos atos governamentais e de gestão atinentes ao alcance do equilíbrio fiscal e orçamentário, e o cumprimento dos ditames constitucionais e legais relativos aos repasses ao Poder Legislativo, e aos gastos com saúde, educação e remuneração dos profissionais de magistério, os quais foram regulares.
299. Sendo assim, convirjo com o Ministério Público de Contas, no sentido de propor a emissão de Parecer Prévio Favorável à provação das contas anuais de governo do



Município de Cláudia, referentes ao exercício de 2019, é medida que se impõe.

300. Destaca-se, por fim, em razão do que restou evidenciado no tópico II.3 - Do desempenho fiscal -, a imprescindibilidade de se recomendar à atual autoridade política gestora da Prefeitura de Cláudia, que **ELABORE e IMPLEMENTE** um plano de ação no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município, visto que as Transferências Correntes no exercício de 2019, corresponderam a **72,3%** do total da receita arrecadada de **R\$ 49.271.498,36**, sobre o qual as receitas tributária próprias e o montante arrecadado da Dívida Ativa representaram, respetivamente, **16,93%** e **0,68%**.
301. Por último, à título informativo, **visando o aprimoramento dos Controles Internos no âmbito municipal** e, também a adequação das atividades com o ordenamento jurídico pátrio, compreendo ser oportuno e relevante registrar que no dia 8 de outubro deste ano, o **TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MATO GROSSO julgou procedente, por unanimidade, a Ação Direta de Inconstitucionalidade que contestava a criação de cargos comissionados para controlador-geral, coordenador de controle interno e outros na Controladoria-Geral do Município de Cáceres/MT.**
302. Reproduzo a ementa da mencionada decisão:

“POR UNANIMIDADE JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE A AÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. EMENTA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEI COMPLEMENTAR – IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO MUNICÍPIO – CRIAÇÃO DE CARGOS COMISSIONADOS DE CONTROLADOR GERAL, COORDENADOR DE CONTROLE INTERNO, COORDENADOR DE SISTEMA APLIC, GERENTE DE AUDITORIA, GERENTE DE APLIC E GERENTE DE OUVIDORIA – ATRIBUIÇÕES DE NATUREZA TÉCNICA – AUSÊNCIA DE ATIVIDADES DE ASSESSORAMENTO, CHEFIA OU DIREÇÃO – OFENSA AO PRINCÍPIO DA INVESTIDURA – REGRA DISPOSTA NO ART. 37, INC. II E V, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E ART. 129, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL – INCONSTITUCIONALIDADE VERIFICADA – AÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. No caso, há alguns dispositivos legais impugnados que tratam apenas das atribuições administrativas da Controladoria Geral do Município, cujo conteúdo é meramente programático, não havendo qualquer mácula que possa, de



alguma forma, ofender a Constituição Estadual e muito menos a Carta Magna, mormente pelo fato da demanda questionar a criação de cargos comissionados que supostamente ofendem o princípio da investidura. A matéria relativa à contratação de servidores comissionados já foi submetida ao e. STF, em sede de repercussão geral, no julgamento do RE n. 1.0421.210/SP, no qual foram firmadas as seguintes teses pela Corte Constitucional: “a) A criação de cargos em comissão somente se justifica para o exercício de funções de direção, chefia e assessoramento, não se prestando ao desempenho de atividades burocráticas, técnicas ou operacionais; b) tal criação deve pressupor a necessária relação de confiança entre a autoridade nomeante e o servidor nomeado; c) o número de cargos comissionados criados deve guardar proporcionalidade com a necessidade que eles visam suprir e com o número de servidores ocupantes de cargos efetivos no ente federativo que os criar; e d) as atribuições dos cargos em comissão devem estar descritas, de forma clara e objetiva, na própria lei que os instituir.” (Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia, j. 27.09.2018) Analisando as atribuições dos cargos criados na espécie, salta aos olhos a inconstitucionalidade da norma impugnada, por não se tratar de atividades de assessoramento, chefia ou direção, mas sim de natureza eminentemente técnica, violando o princípio da investidura, consoante o quanto disposto no art. 37, inc. II e V, da Constituição Federal e art. 129, inc. II, da Constituição Estadual. A norma que cria cargo sem prever suas atribuições, e de forma desproporcional, é inconstitucional de plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.”

303. Nos termos da decisão, restou consignado a inconstitucionalidade da norma que criou cargos comissionados para exercerem atribuições da Controladoria Geral, por não se tratar de cargos com atribuições de chefia, assessoramento e direção, mas sim, de natureza eminentemente técnica, violando o princípio da investidura, consoante o quanto disposto no artigo 37, inciso II e V, da Constituição Federal e artigo 29, inciso II, da Constituição Estadual.
304. Com efeito, prestigiando a legalidade dos atos administrativos e a segurança jurídica, entendo pertinente expedir, nessas contas de governo, **RECOMENDAÇÃO** ao Poder Legislativo para que determinar ao Município que **ATENTE** à recente decisão do Tribunal de Justiça/MT, na Ação Direta de inconstitucionalidade, por meio do Processo nº 101496-32.2020.8.11.0000, divulgada na data 22/10/2020 e publicada em 23/10/2020, que julgou a norma, que cria cargo em comissões para exercerem atribuições de controle interno, e de forma desproporcional, é inconstitucional de

<sup>8</sup> TJMT. DIÁRIO DE JUSTIÇA ELETRÔNICO-MT. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO Nº 1014296-32.2020.8.11.0000. ACESSO EM: [https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020\\_CADERNO\\_JUDICIAL\\_DO\\_TRIBUNAL\\_DE\\_JUSTICA.pdf](https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020_CADERNO_JUDICIAL_DO_TRIBUNAL_DE_JUSTICA.pdf). Ed. Nº 10844. Disponibilização 22/10/2020.



plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.

### III. DISPOSITIVO

305. Diante do exposto, acolho o **Parecer Ministerial nº 6.030/2020**, da autoria do Procurador de Contas Dr. William de Almeida Brito Júnior, divergindo em relação ao encaminhamento de mérito da irregularidade 3 (DB99), classificada como , por entender pelo afastamento/manutenção, ao fundamento no que dispõe o artigo 31 da Constituição da República; art. 210 da Constituição Estadual; o inciso I do artigo 1º e o art. 26, todos da Lei Complementar Estadual nº 269/2007, exarar **PROPOSTA DE VOTO** no sentido de emitir **Parecer Prévio Favorável à Aprovação das contas anuais do Município de CLÁUDIA, exercício de 2019, gestão do Sr. ALTAMIR KURTEN**
306. **PROPONHO**, também, por **recomendar** ao Poder Legislativo do Município de Cláudia que, ao julgar essas contas relativas ao exercício de 2019, determine ao Chefe do Poder Executivo que:
- a. **ADOpte** medidas articuladas com a finalidade de cumprir a regra estabelecida no item 04.01.02.01 do Manual de Demonstrativos Fiscais 9ª Edição, notadamente com vistas a incluir, no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados nos artigos 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim por meio de cooperativa, de consórcios públicos, de organizações da sociedade civil, do serviço e empresas individuais ou outras formas afins.
  - b. **AVAlie** os fatores que impediram o atingimento da meta de resultado primário previsto no Anexo de Metas Fiscais da LDO, bem como que estabeleça metas fiscais compatíveis com desempenho da administração pública em relação à sustentabilidade fiscal, que espelhem o cenário macroeconômico
  - c. **INTEGRE** os instrumento orçamentários de acordo com o que prevê o artigo 165, §2º e §3º, inciso I do art. 167 da Constituição da República



de 1988;

- d. **IDENTIFIQUE** os fatores que afetam a integração harmônica entre os instrumentos orçamentários, aqueles que provocam distanciamento do planejamento definidos no PPA, LDO com a LOA e, **EFETUE** mecanismos para neutralizá-los;
- e. **INSTRUA**, a partir da LDO do exercício 2021, o Anexo de Metas Fiscais com a memória e metodologia de cálculos nos termos do que dispõe o Manual dos Demonstrativos Fiscais, por força do inciso II do §2º do Artigo 4º da LRF;
- f. **ELABORE e IMPLEMENTE** um plano de ação no sentido de não só assegurar a cobrança dos tributos de sua competência, como também de viabilizar a máxima efetividade na arrecadação destes, a fim de aumentar as Receitas Próprias do Município; e
- g. **ATENTE** à recente decisão do Tribunal de Justiça/MT, na Ação Direta de inconstitucionalidade, por meio do Processo nº 101496-32.2020.8.11.0000, divulgada na data 22/10/2020 e publicada em 23/10/2020, que julgou a norma, que cria cargo em comissões para exercerem atribuições de controle interno, e de forma desproporcional, é inconstitucional de plano, pois, viola as regras postas pelo STF em recurso com repercussão geral, além do princípio da investidura.

307. Proponho VOTO, também, sob a ótica do art. 23 da LINDB, para **RECOMENDAR** ao **Tribunal de Contas de Mato Grosso** que

- h. **APLIQUE, por analogia**, a flexibilização estabelecida pela Portaria nº 233/2019/STN, ao fundamento das edições 8ª e 9ª do MDF, para **firmar o entendimento** de que devem ser incluídas no cômputo da despesa total com pessoal as despesas com pessoal que atua na atividade fim do ente, independentemente da forma de contratação. Como exemplo, tem-se a contratação de profissionais para atuação na área da saúde por meio de cooperativas, consórcios públicos, de pessoas jurídicas ou por meio de organizações da sociedade civil, como as OSs, OSCIPs e congêneres. E, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova regra, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só,

<sup>9</sup> **TJMT.** DIÁRIO DE JUSTIÇA ELETRÔNICO-MT. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO Nº 1014296-32.2020.8.11.0000. ACESSO EM: [https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020\\_CADERNO\\_JUDICIAL\\_DO\\_TRIBUNAL\\_DE\\_JUSTICA.pdf](https://dje.tjmt.jus.br/dje/relatorio/10844-2020_CADERNO_JUDICIAL_DO_TRIBUNAL_DE_JUSTICA.pdf). Ed. Nº 10844. Disponibilização 22/10/2020.



ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação das contas, estabelecendo um **regime de transição** da nova regra para que a regra seja plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2021, por força do artigo 23 da LINDB.

308. Por fim, acolhendo a sugestão da Secex de Receita e Governo, **DETERMINO** à Secretaria Geral do Tribunal Pleno que

- i. **ENCAMINHE** cópia integral do Relatório Técnico Preliminar (documento digital nº 17.180-3/2020) para Secex de Contratações Públicas, a fim de subsidiar a fiscalização do Termo de Parceria nº 001/2017 celebrado entre o município de Cláudia e a Organização da Sociedade Civil Instituto Tupã, objeto do processo de Representação de Natureza Interna nº 15.706-6/2019.

309. Por fim, **submeto** à apreciação deste Tribunal Pleno, a anexa Minuta de Parecer Prévio para, após votação, ser convertida em Parecer Prévio do tribunal de Contas do Estado.

310. **É a proposta de voto.**

Cuiabá-MT, 23 de novembro de 2020.

*(assinatura digital)*

**Conselheiro Substituto MOISES MACIEL**  
Relator