



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO

revista **TCE**

Revista Técnica do Tribunal de Contas de Mato Grosso

Publicação semestral • julho de 2019 • 14ª edição

Disponível no Portal www.tce.mt.gov.br



PORTAS ABERTAS

Breve história do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas

MPC-MT

Ministério
Público de Contas
completa 10 anos
em Mato Grosso



Resoluções de Consultas

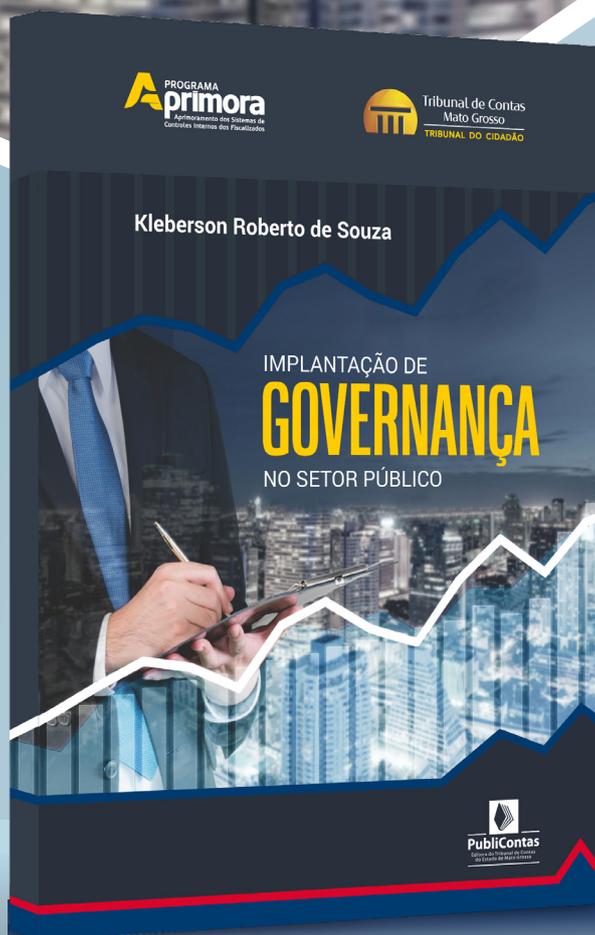
Recursos do IRRF
compõem base para
repasses à saúde e
educação

Artigos Científicos | Os Tribunais de Contas na defesa do Federalismo Fiscal: cenário e perspectivas de atuação para a equalização do regime de partilha compensatória do ICMS desonerado das exportações



IMPLANTAÇÃO DE GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO

AUTOR
**Kleberson
Souza**



O Tribunal de Contas de Mato Grosso, por meio do Programa Aprimora, disponibiliza o livro digital “Implantação de governança no setor público” a fim de contribuir para a melhoria dos serviços ofertados à população pela Administração Pública. A publicação reúne métodos para a implantação de controle interno, orientações sobre manutenção e monitoramento de práticas de governança, alertando sobre vulnerabilidades que possam produzir consequências negativas às instituições e à sociedade.

Acesse www.tce.mt.gov.br





Radar^{de} Controle Público Módulo Compras Públicas

FISCALIZAR O QUE SE COMPRA COM
O DINHEIRO PÚBLICO FICOU MAIS FÁCIL.

COMBUSTÍVEL?



Quer saber também sobre as últimas licitações?

Tudo isso você encontra no Radar de Controle Público, um sistema online que possibilita fiscalizar como o dinheiro público é gasto. O acesso é fácil e possibilita a conferência do que é comprado, quem está vendendo e qual valor para cada item.



Acesse o **TCE.MT.GOV.BR**  e **FISCALIZE!**

 @tceMATogrosso  /TCEMatoGrosso  @TCEmatogrosso  /tceMATogrosso



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO

CONSELHO EDITORIAL

Presidente

Ronaldo Ribeiro de Oliveira
Conselheiro Substituto

Membros

Gustavo Coelho Deschamps
Procurador de Contas do MPC-MT

Gabriel Liberato Lopes
Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Américo Corrêa
Secretário de Comunicação Social

PRODUÇÃO EDITORIAL

Secretaria de Comunicação Social

PubliContas: Editora do TCE-MT

Supervisão

Américo Corrêa
Secretário de Comunicação Social

Edição Jornalística

Nadja Vasques
Coordenadora de Imprensa

Apoio Jornalístico

André Luiz Barriento

Produção Editorial

Doriane Miloch
Coordenadora da PubliContas

Fotos

Thiago Bergamasco
(Agência Phocus)

Coordenação de Publicidade

Monica Araujo Moreira Amaral

Criação de capa

Rodrigo Canellas

Anúncios

Casa D'Ideias Propaganda e Marketing
Boanerges Capistrano

Apoio

Fabiane Mello
Ilustrações dos artigos científicos

Michelle Neves Moura
Revisão de Inglês

Ilustrações e Texturas

©istockphoto

Revisão Gramatical

Andressa Sawaris Barboza

Identidade Institucional

Negócio:

Controle da gestão dos recursos públicos.

Missão:

Controlar a gestão dos recursos públicos do Estado e dos municípios de Mato Grosso, mediante orientação, avaliação de desempenho, fiscalização e julgamento, contribuindo para a qualidade e a efetividade dos serviços, no interesse da sociedade.

Visão:

Ser reconhecido como instituição essencial ao regime democrático, atuando pela melhoria da qualidade da gestão pública e no combate à corrupção e ao desperdício.

Valores:

Justiça: Pautar-se estritamente por princípios de justiça, pela verdade e pela lei, com integridade, equidade, coerência, impessoalidade e imparcialidade.

Qualidade: Atuar com inovação e de forma ágil, tempestiva, efetiva, eficiente e eficaz, com base em padrões de excelência de gestão e de controle.

Profissionalismo: Atuar com base nos princípios e valores éticos e de forma independente, técnica, responsável, proativa, leal e comprometida com a identidade institucional e com o interesse público.

Transparência: Disponibilizar e comunicar tempestivamente, em linguagem clara e de fácil acesso, as ações, decisões e atos de gestão do TCE-MT, bem como as informações dos fiscalizados sob sua guarda, no interesse da sociedade.

Consciência Cidadã: Estimular o exercício da cidadania e do controle social da gestão pública.

Expediente TCE-MT

Tribunal Pleno

Presidente

Conselheiro Gonçalo Domingos de Campos Neto

Vice-Presidente

Conselheiro Interino Luiz Henrique Moraes de Lima

Corregedor-Geral

Conselheiro Interino Isaias Lopes da Cunha

Ouvidor-Geral

Conselheiro Substituto Luiz Carlos Azevedo Costa
Pereira

Integrantes

Conselheiro Antonio Guilherme Maluf
Conselheiro Interino João Batista de Camargo Júnior
Conselheira Interina Jaqueline Maria Jacobsen Marques
Conselheiro Interino Moises Maciel

1ª Câmara

Presidente

Conselheira Interina Jaqueline Maria Jacobsen Marques

Integrantes

Conselheiro Interino Luiz Henrique Moraes de Lima
Conselheiro Antonio Guilherme Maluf
Conselheiro Substituto Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira

2ª Câmara

Presidente

Conselheiro Interino João Batista de Camargo Júnior

Integrantes

Conselheiro Interino Isaias Lopes da Cunha
Conselheiro Interino Moises Maciel

Conselheiros

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto
Conselheiro José Carlos Novelli
Conselheiro Valter Albano da Silva
Conselheiro Waldir Júlio Teis
Conselheiro Sérgio Ricardo de Almeida

Conselheiros Substitutos

Luiz Carlos Azevedo Costa
Ronaldo Ribeiro de Oliveira - *Junto à Presidência*

Ministério Público de Contas

Procurador-Geral

Alisson Carvalho de Alencar

Procurador-Geral Substituto

William de Almeida Brito Júnior

Procuradores de Contas

Gustavo Coelho Deschamps
Getúlio Velasco Moreira Filho

HOJE EM DIA
VOCÊ PODE
TER TUDO NA

PALMA DA MÃO.

INCLUSIVE O TRABALHO
DO TRIBUNAL DE CONTAS
DE MATO GROSSO.

ACESSE E INSCREVA-SE NAS
REDES SOCIAIS DO TCE-MT PARA
SE INFORMAR E PARTICIPAR DO
CONTROLE DAS CONTAS PÚBLICAS
DO ESTADO.



 @tcematogrosso

 /TCEMatoGrosso

 @TCEmatogrosso

 /tcematogrosso



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO

Destaques

7

| Editorial

8

Ministério Público de Contas completa 10 anos em Mato Grosso



Trabalhos Técnicos

Jusconex-e



12

Jusconex-e (sistema eletrônico de jurisprudência do controle externo do TCE-MT): um instrumento de eficiência e transparência no acesso a entendimentos técnicos e jurídicos

Natel Laudo da Silva
Auditor Público Externo

14

PORTAS ABERTAS:

Breve história do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas do Brasil

Risodalva Beata de Castro
Secretária-Geral da Presidência



26

PDI e os avanços na qualidade de vida da população de Mato Grosso

Anhressa Sawaris Barboza
Jornalista e Cientista Social

48

Cooperativas de crédito podem ser utilizadas para movimentar recursos

Luiz Henrique Lima
Conselheiro Interino Vice-Presidente

55

Servidor aposentado pode reingressar por novo concurso

Luiz Carlos Pereira
Conselheiro Interino
Ouvidor-Geral

72

Pagamento de honorários de sucumbência deve seguir teto

Isaias Lopes da Cunha
Conselheiro Interino
Corregedor-Geral



112

IRRF será incluído nas despesas com pessoal do Estado e Municípios

Jaqueline Maria Jacobsen Marques
Conselheira Interina

123

Adicional de $\frac{1}{3}$ deve incidir sobre período integral das férias

Moises Maciel
Conselheiro Interino

138

O controle das políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União

The injunctive power of the Federal Court of Accounts

Marcio André Santos de Albuquerque

145

Plano plurianual e a audiência pública: planejando sob um novo olhar

Multi-annual plan and a public hearing: planning under a new sight

Cassya L Vuolo

154

O Sistema Multiportas e os Tribunais de Contas: o desenvolvimento dos Termos de Ajustamento de Gestão

The Multi-Door Courthouse System and the Courts of Auditors: the development of the Manager Adjustment Terms

Camila Parente Almeida
Hanthony Gregory Berland

161

Os Tribunais de Contas na defesa do Federalismo Fiscal: cenário e perspectivas de atuação para a equalização do regime de partilha compensatória do ICMS desonerado das exportações

The Courts of Accounts in defense of Fiscal Federalism: scenario and perspectives of action for the equalization of the compensatory partition regime of ICMS exemption of exports.

João Batista de Camargo Júnior
Vitor Gonçalves Pinho

LEI KANDIR



172

Transparência nas contas públicas

Public budget transparency

Emerson Costa
Verginia Stella Serenato



Ministério Público de Contas
Mato Grosso

10 ANOS

Pode confiar, nós
fiscalizamos com você

Alguns resultados ao longo destes **10 anos**



70

MIL PARECERES

O MPC emite pareceres jurídicos em todos os processos julgados no âmbito do Tribunal de Contas de Mato Grosso. Durante esses 10 anos, foram emitidos cerca de 70 mil pareceres.

141

MUNICÍPIOS

As contas de todos os municípios de Mato Grosso passaram por nossa instituição. Fiscalizamos se o uso dos recursos públicos estavam de acordo com a lei e com o princípio da boa governança.

10

MIL HORAS

Somente no último biênio, o MP de Contas disponibilizou mais de 10 mil horas para o aprimoramento dos nossos servidores em diversas áreas do Direito e da Gestão.

220

REPRESENTAÇÕES

Nos últimos anos, o MPC ingressou com 220 representações de natureza interna junto ao TCE-MT. São ações em defesa do patrimônio público e da moralidade administrativa.

Editorial

Em tempos de crise econômica e fiscal, em especial dos Estados da Federação, a discussão acerca da repartição do bolo tributário ressurge com grande força.

Nesse sentido, o artigo científico “Os Tribunais de Contas na defesa do Federalismo Fiscal: cenário e perspectivas de atuação para a equalização do regime de partilha compensatória do ICMS desonerado das exportações”, de autoria do conselheiro substituto João Batista de Camargo Júnior e do auditor público de controle externo Vitor Gonçalves de Pinho, ambos do TCE-MT, traz profundo estudo acerca da necessidade urgente de se fazer uma verdadeira reforma tributária nacional. Enquanto ela não sai, o artigo demonstra como os Tribunais de Contas podem atuar para amenizar a perda de receitas no caso específico do regime de partilha compensatória do ICMS desonerado das exportações. Importante destacar que o artigo foi premiado em primeiro lugar no concurso nº 01/2018 realizado pelo TCE-RO. Vale a pena conferir esse e os outros artigos científicos a partir da página 138.

Dentre os artigos técnicos, chamo a atenção para o “Portas abertas: breve história do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas do Brasil”, de autoria da auditora pública externa do TCE-MT e membro da Comissão de Coordenação Geral do Programa Risodalva Castro. A partir da sua leitura é possível conhecer a ferramenta de avaliação MMD-QATC, desenvolvida pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), que tem provocado verdadeira revolução nas Cortes de Contas, desde a área meio até a finalística (página 14).

As Resoluções de Consulta, que estão a partir da página 48, trazem assuntos atuais e complexos, como teto remuneratório, composição da despesa com pessoal dos Entes e base de cálculo para repasses à saúde e educação.

Por fim, importante ressaltar que esse ano comemoramos 10 anos do Ministério Público de Contas de Mato Grosso, Instituição de fundamental importância para o controle externo das contas públicas. O aprimoramento do MPC-MT, no decorrer desses poucos anos de existência, é surpreendente. Mais detalhes na página 8.

Aproveitamos o ensejo para lembrar que o Conselho Editorial está sempre aberto para receber artigos científicos, sugestões e opiniões por meio do endereço eletrônico revistatecnica@tce.mt.gov.br. Excelente leitura a todos!

Ronaldo Ribeiro de Oliveira

Conselheiro Substituto junto à Presidência do TCE-MT

Presidente do Conselho Editorial

Ministério Público de Contas completa 10 anos em Mato Grosso



Fachada do MPC-MT

No dia 28 de janeiro de 2019, o Ministério Público de Contas completou 10 anos de existência em Mato Grosso. A posse dos quatro procuradores de contas aprovados em concurso de provas e títulos, foi o início de uma nova fase, de crescimento da qualidade e agilidade do controle externo em Mato Grosso, no que diz respeito ao controle das contas públicas.

O principal trabalho que o MP de Contas desempenha no estado é a análise das contas e emissão de pareceres jurídicos em todos os processos julgados no Tribunal de Contas do Estado. Durante esses 10 anos, foram emitidos cerca de 70 mil pareceres, entre representações internas, recursos e uma série de medidas cautelares solicitadas ao TCE-MT, que evitaram prejuízos aos cofres públicos.

O procurador-geral de contas, Alisson Carvalho de Alencar explica que, nesses últimos anos, o MPC ganhou mais experiência e maturidade no cumprimento do seu papel junto à sociedade. “Após 10 anos o MPC está institucionalmente mais

sólido, atuando com maior eficiência e precisão, tanto na prevenção de irregularidades, quanto na defesa da responsabilidade fiscal. Nossos pareceres estão tecnicamente melhores e nossas investigações mais contundentes”, ressaltou.

O foco da nova fase do MPC-MT são a prevenção em massa, com o apoio da tecnologia, e a ampla colaboração com os demais entes de controle. O objetivo é usar as inovações, potencializadas pela inteligência artificial, na detecção da corrupção e na análise de riscos fiscais, de modo evitar que erros e vícios ocorram, prevenindo o dano ao erário e ao equilíbrio fiscal.

Para o procurador-geral do MPC-MT, Alisson Alencar, a experiência adquirida nos últimos anos pelos servidores, agora, poderá ser aplicada com o suporte de algoritmos em sistemas de última geração. “Acredito que nossos resultados serão bem mais eficazes na fiscalização da gestão pública, demonstrando para a sociedade os benefícios diretos da nossa atuação”, completou.

“ Criado em
2009, o MP de Contas
atua proativamente na
fiscalização dos recursos
públicos ”

Como tudo começou

Com a posse dos quatro procuradores de contas em janeiro de 2009, a jornada de trabalho foi intensa. Na gestão do então procurador-geral Gustavo Deschamps, havia um estoque de quase 3 processos a serem analisados e emitidos pareceres jurídicos. Com ajuda de servidores cedidos do Tribunal de Contas, o trabalho seguiu por semanas até a regularização dos prazos.

A estrutura da instituição começou a ganhar corpo no biênio de 2011/2012, na primeira gestão de Alisson Alencar como procurador-geral. Além da independência funcional, o órgão conquistou autonomia financeira e implementou a carreira especializada de Analista de Contas.

Já em 2013/2014, com o comando do procurador de Contas William de Almeida Brito Júnior, o MPC-MT ganhou um novo espaço físico, e o primeiro Plano Estratégico da instituição foi lançado. Foi realizado também o primeiro concurso para a contratação de servidores efetivos da instituição, além de receber o convite para fazer parte da Rede de Controle da Gestão Pública de Mato Grosso.

No biênio de 2015/2016, pela segunda vez, o procurador de contas Gustavo Coelho Deschamps esteve à frente de uma nova fase da instituição. Duran-

te esse período foram implementadas as iniciativas e ações do Planejamento Estratégico de Longo Prazo (2015-2020) do MPC-MT.

Nos últimos dois anos, o procurador de contas Getúlio Velasco Moreira Filho promoveu uma gestão marcada pelo investimento em cursos e capacitações do corpo técnico do MP de Contas. Foram disponibilizadas mais de 10 mil horas em treinamentos para o aprimoramento dos servidores em diversas áreas do Direito.

O Futuro

A busca da implementação de ferramentas tecnológicas, o trabalho na emissão de pareceres jurídicos e na proteção do dinheiro público vai avançar. A proatividade será reforçada e ganhará robustez a partir de uma estrutura que conjuga conhecimentos técnicos e especializados com a tecnologia da informação.

A história que começou a ser construída em 2009 com a chegada dos quatro procuradores de contas, hoje tem o reforço de uma equipe experiente, capacitada e preparada para enfrentar os desafios da delicada crise econômica e fiscal. O momento é de ser disruptivo e projetar o trabalho do Ministério Público de Contas para mais dez anos de serviços em prol da sociedade.



O MPC-MT também, ao longo desses 10 anos, produziu publicações para divulgar as ações e orientar o público. As obras podem ser acessadas no link <<https://mpc.mt.gov.br/publicacoes/>>



Os quatro procuradores, William de Almeida Brito Júnior, Alisson Carvalho de Alencar, Getúlio Velasco Moreira Filho e Gustavo Coelho Deschamps, no momento da posse em 2009.

Trabalhos Técnicos





Natel Laudo da Silva
Auditor Público Externo
natel@tce.mt.gov.br

Bacharel em Economia (UFMT, 1995), licenciatura em Matemática (Univag, 2006) e bacharel em Direito (UFMT, 2019). Especialista em: Direito do Estado (FGV-Rio); Contabilidade Pública (Unisul); Direito da Administração Pública (UCB); e Matemática (Univag).

Jusconex-e (sistema eletrônico de jurisprudência do controle externo do TCE-MT): um instrumento de eficiência e transparência no acesso a entendimentos técnicos e jurídicos

Para cumprir sua missão de controlar a gestão de recursos públicos, com a visão de propiciar a melhoria da qualidade da Administração Pública, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT) busca implementar valores como a eficiência, a transparência e o estímulo ao exercício da cidadania e do controle social da gestão pública.

De forma a viabilizar a efetividade de tais valores, faz-se necessário que sua jurisprudência, formada basicamente por súmulas, decisões em consulta e julgados em caso concreto, seja divulgada de forma clara e objetiva, para transparecer os entendimentos e teses adotadas, conferir maior segurança jurídica às decisões prolatadas e proporcionar informações fidedignas, tempestivas e de fácil acesso pelos diferentes usuários, incluindo seus servidores e membros, os fiscalizados, os operadores do Direito e a comunidade com seus agentes de controle social.

A divulgação da jurisprudência não se estabelece somente para materializar os caracteres publicista, técnico e jurídico, mas também para que o Tribunal de Contas, órgão de controle externo de estatura constitucional, exerça sua função social, propiciando a qualquer cidadão a possibilidade de denunciar irregularidades ou ilegalidades no trato da coisa pública, com amparo em entendimentos proferidos e divulgados de forma evidente pela Corte de Contas.

A jurisprudência ao alcance de todos é caminho sem volta, em um ambiente contemporâneo que a gestão pública precisa cada vez mais ser lapidada com elementos gerenciais.

Com o Código de Processo Civil de 2015¹, fica evidente um sistema de valorização da jurisprudência, que passa a representar referencial basilar e obrigatório para qualquer tribunal, com a finalidade de uniformizar os entendimentos decorrentes das decisões, de forma a prezar pela integridade, estabilidade e coerência.

Nesse contexto, o Jusconex-e, construído para sistematizar a jurisprudência do Tribunal de Contas, diferentemente do que faz o sistema de pesquisa de processos, documentos e decisões (Control-P), perfila-se como um instrumento hábil para permitir à comunidade de usuários o acesso de forma exclusiva, eficiente e transparente a entendimentos técnicos e/ou jurídicos adotados pelo Tribunal Pleno e pelas Câmaras do TCE-MT, com base em uma linguagem fácil e objetiva.

Quanto à sistematização de jurisprudência referida, compreende um processo com etapas destinadas a coletar, analisar, tratar decisões e divulgar entendimentos. Na análise e tratamento das decisões, ocorrem atividades para identificação de teses técnicas e/ou jurídica e para indexação de enunciados de jurisprudência, súmulas, decisões em consulta, prejudgados e informações complementares, por meio de uma equipe técnica de trabalho e sistema informatizado.

O trabalho mais árduo no âmbito dessa sistematização, o de analisar minuciosamente os documentos de cada decisão colegiada em caso concreto, principalmente voto e acórdão (ou parecer

¹ Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em 11/02/2019.

prévio) para identificação de teses, tem base científica e metodológica, amparada no método de Guimarães², adotado pelo STJ e TCU, que parte da estrutura típica do acórdão (Relatório – Fundamentação – Dispositivo), utilizando como referências a Teoria das Classificações Facetadas, de Ranganathan, e a Teoria Tridimensional do Direito, de Miguel Reale³. Nesse método, Guimarães estabelece quatro categorias fundamentais para a identificação de conceitos (teses) em acórdãos (decisões): Contexto Fático, Questão Jurídica, Fundamento e Entendimento.

O Jusconex-e, desenvolvido na linguagem de programação Java 8⁴, é formado por duas plataformas:

- a. **interna:** acessível somente à equipe de trabalho, estabelecida em três níveis (analista, coordenador e supervisor), para realização de coleta, distribuição, análise, tratamento e publicação;
- b. **externa:** em que o usuário poderá acessar opção específica no site do TCE-MT para realizar pesquisas livres ou avançadas na base de dados disponibilizada.

Na realização de suas pesquisas, o usuário tem as seguintes opções de busca:

- Enunciados de Jurisprudência (decisões em caso concreto);
- Prejulgados de Tese (consultas e prejulgados);

2 GUIMARÃES, José Augusto Chaves. **Elaboração de ementas jurisprudenciais:** elementos teórico metodológicos. Serie Monografias do Centro de Estudos Judiciários – CEJ, vol. 9. Brasília: 2004.

3 REALE, Miguel. **Lições preliminares de Direito.** 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

4 A arquitetura tecnológica do Jusconex-e é assim constituída: **a)** desenvolvimento na linguagem de programação Java 8; **b)** utilização do PrimeFaces 6 (Biblioteca de Componentes Visuais) para interface com o usuário; **c)** uso de recursos de controle de persistência dados Hibernate 52 (Framework de Persistência de Dados); **d)** adoção de banco de dados Oracle 12c; **e)** utilização de bibliotecas Itext 7 (Criação de arquivos PDF) e Jasper Reports 6.4 (Biblioteca de geração de relatórios em Java) para geração de relatórios.



- Súmulas; e
- Jurisprudência (todas as bases).

Pela pesquisa livre, o usuário se utiliza de termos que melhor se enquadre a sua necessidade, e pela pesquisa avançada tem à disposição três opções de busca:

- Palavras de Resgate, previamente indexadas;
- Árvore Temática; e
- Informações Processuais.

No resultado das pesquisas realizadas, além dos enunciados das teses (entendimentos) prolatadas pelo Tribunal Pleno e pelas Câmaras, o usuário tem acesso a informações complementares como: hyperlink para acesso à página do processo; trechos do voto que dão base ao entendimento; link para acesso ao voto na íntegra; caixa para cópia do enunciado de jurisprudência, prejulgado de tese ou súmula; referências legislativa e jurisprudencial;

outras decisões sobre o tema pesquisado; e outros enunciados, consultas, prejulgados ou súmulas pertencentes ao mesmo nível da árvore temática.

Importante acréscimo é dizer que, com a sistematização de jurisprudência implementada pelo Jusconex-e, objetivos mais específicos são alcançados como:

- produção e divulgação de entendimentos do Tribunal em boletim mensal, por meio de critérios de relevância; subsídio técnico e jurídico à Comissão Permanente de Uniformização de Jurisprudência;
- identificação de entendimentos reiterados para efeito de proposição de enunciados de súmula; e
- identificação de entendimentos divergentes como subsídio para possível uniformização da jurisprudência.

Não menos importante e justo, é enaltecer a seriedade, o profissionalismo e a dedicação dos agentes da Consultoria Técnica envolvidos na construção dos requisitos de negócio do Jusconex-e, tendo o sistema sido projetado ainda em 2014, por meio de rigoroso *benchmarking* em outros Tribunais e *brainstorming* na equipe de trabalho. Da mesma forma, importante homenagem seja prestada à Secretaria de Tecnologia da Informação, pelo seu empenho no acompanhamento e desenvolvimento do sistema, e à gestão administrativa comprometida com um Tribunal mais moderno, transparente, voltado para resultados e posto estrategicamente como instrumento de cidadania.

A pretensão almejada com o sistema de jurisprudência tem tudo a ver com a transparência e a eficiência, mas principalmente com “ser útil”.

Nesse sentido, a divulgação de entendimentos do TCE-MT por meio do Jusconex-e apresenta-se como algo útil para seu interna corporis, lhe propiciando referencial para suas auditorias e inspeções, além de julgamentos mais coerentes e justos; para os fiscalizados, que passam a ter mais um apoio importante na prevenção e correção de erros de gestão; e também para a comunidade, que tem um novo instrumento para realizar controle social. ★



Risodalva Beata de Castro
Secretária-Geral da
Presidência
riso@tce.mt.gov.br

Graduada em Ciências Contábeis (UFMT, 1993). Especialista em Auditoria das Entidades Governamentais (FAECC/UFMT); MPA em Controle Externo (FGV). Auditora Pública Externa do TCE-MT desde 1999, atualmente Secretária Geral da Presidência.

PORTAS ABERTAS: Breve história do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas do Brasil

*“Quem olha para fora, sonha.
Quem olha para dentro, desperta.”*
(Carl Jung)

Era novembro de 2011. Reunidos no seu XXVI Congresso em Belém-PA, os associados da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) tomaram uma decisão histórica que, em curto espaço de tempo, traria melhorias significativas tanto na forma de atuação quanto nos resultados da própria Associação e dos Tribunais de Contas do Brasil.

A Atricon, associação civil constituída em 1992 para representar e defender seus associados, passaria, a partir de então, a atuar também na defesa do aprimoramento institucional dos Tribunais de Contas do Brasil.

“Coordenar a implantação, nos Tribunais de Contas do Brasil, de um sistema integrado de con-

trole da Administração Pública, buscando a uniformização de procedimentos” passou a ser um dos novos objetivos da Associação, descrito no art. 3º do seu Estatuto¹, reformado naquela ocasião.

O que se seguiu a esse fato foi uma série de acontecimentos relevantes, todos devidamente planejados, executados e coordenados pela Atricon e com a participação dos Tribunais de Contas, em plena coerência com o objetivo então estabelecido.

Por ter sido testemunha desses acontecimentos, representando o TCE de Mato Grosso, fui convidada pelo Conselho Editorial da Revista Técnica a relatar essa história, o que faço com orgulho e satisfação.

Presidentes da Atricon a partir da implantação do Programa QATC:



Antonio Joaquim Moraes
Rodrigues Neto
(TCE-MT)
2012-2013



Valdecir Fernandes
Pascoal
(TCE-PE)
2014-2015 | 2016-2017



Fábio Túlio Filgueiras
Nogueira
(TCE-PB)
2018-2019



¹ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/institucional/estatuto/>>.

Gestão Atricon 2012-2013: elaboração do Plano Estratégico da Atricon e implantação do Programa QATC

Duas importantes medidas foram implementadas na Gestão 2012-2013: a definição do primeiro Plano Estratégico de longo prazo da Atricon e a criação do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas do Brasil (QATC).

O Plano Estratégico, que na sua primeira edição vigorou nos anos de 2012 a 2017², confirmou a missão institucional da Atricon:

Garantir a representação, a defesa, o aperfeiçoamento e a integração dos Tribunais de Contas e de seus Membros, visando ao fortalecimento do Sistema de Controle Externo do Brasil, em benefício da sociedade.

Dentre os objetivos estabelecidos, um se destacava pela sua relevância:

Fortalecer a instituição Tribunal de Contas como instrumento indispensável à cidadania.

A ele, foi associada a meta de:

Incentivar a adoção dos padrões de qualidade e agilidade do controle externo instituídos pela Atricon por 100% dos Tribunais de Contas até dezembro de 2017.

Nascia aí o Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas, com seu objetivo estampado no próprio nome. Sua principal medida, naquela ocasião, resultou na aprovação do Regulamento Atricon 01/2013³, estabelecendo as regras e os parâmetros de qualidade e agilidade do controle externo com base nos quais os Tribunais de Contas seriam avaliados naquele mesmo ano, de modo a constituir o diagnóstico inicial sobre o qual se desenhariam as ações futuras.

Dentre as regras, destacavam-se:

a. a necessidade de adesão formal dos

Tribunais de Contas ao Programa;

b. a vedação à divulgação individualizada dos resultados institucionais, especialmente para fins de ranqueamento;

c. a necessária confirmação dos critérios atendidos por meio de evidências; e

d. a autoavaliação seguida da revisão por pares⁴.

Dentre os parâmetros de avaliação, foram estabelecidos 20 itens relativos às áreas de fiscalização e de gestão dos Tribunais. Cada um deles era composto de vários critérios que, por sua vez, abrigavam os pontos de controle adotados como referência para afirmar se o Tribunal avaliado atendia ou não a determinado item.

Todo esse processo foi executado de modo coordenado, sistematizado e com ampla participação de membros e técnicos dos diversos Tribunais de Contas do país, os “Homens e Mulheres da República” homenageados pela Atricon durante o XXVII Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil em Vitória-ES⁵.

Foram eles os pioneiros desse grande movimento nacional voltado à harmonização, integração e aprimoramento do controle externo no país, num trabalho totalmente voluntário e colaborativo.

A adesão expressiva e voluntária da maioria dos Tribunais de Contas do Brasil ao processo de avaliação, também foi fato marcante dessa iniciativa.

Naquela época, ainda havia o receio de que alguns Tribunais de Contas tentassem preservar suas portas “abertas para dentro”, resistindo ao pretendido processo de avaliação que envolvia regulamentos, pessoas e instituições externas. Isso, mesmo depois das importantes reflexões

⁴ Na modalidade revisão por pares, cada instituição adesa submete-se a avaliação externa, realizada por conselheiros, conselheiros substitutos e técnicos de Tribunais de Contas distintos do avaliado.

⁵ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/imprensa/noticias/atricon-homenageia-conselheiros-e-tecnicos-com-certificado-homens-e-mulheres-da-republica/>>.

² Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/09/ATRICON_PlanoEstrategico_2012-2017.pdf>.

³ Disponível em: <http://qatc.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/03/MMD-TC_2013.pdf>.



O diagnóstico pode ser acessado no link

<http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2013/07/ATRICON_-_Diagnostico-Digital.pdf>

Itens e critérios da 1ª edição da avaliação diagnóstica em 2013

Marco Legal:

- Composição em consonância com a Constituição Federal;
- Adoção de Código de Ética (membros e servidores).

Desempenho do Controle Externo:

- Agilidade do controle Externo.

Estratégica e Desenvolvimento Organizacional:

- Planejamento estratégico como ferramenta indispensável de gestão.

Normas e metodologia de auditoria:

- Normas de auditoria governamental (NAGs);
- Auditoria operacional;
- Auditoria de receita;
- Controle externo concomitante;
- Informações estratégicas para o controle externo (atividade de inteligência);
- Acordos de cooperação técnica com outros órgãos;
- Acompanhamento das decisões;
- Súmula e jurisprudência.

Administração e estrutura de apoio:

- Corregedoria;
- Controle interno;
- Unidade de tecnologia da informação.

Recursos humanos e liderança:

- Política de gestão de pessoas;
- Escola de contas.

Comunicação e transparência:

- Ouvidoria;
- Cumprimento das regras de transparência;
- Comunicação institucional.

promovidas pelo então extinto Promoex⁶ acerca da necessidade da transparência e aproximação institucional.

A Atricon precisou, então, adotar mecanismos que gerassem confiança dos avaliados em relação ao instrumento de avaliação e ao uso das informações delas resultantes. Abriu os debates à ampla participação de membros e técnicos dos Tribunais de Contas, arremetendo conhecimento especializado e específico sobre essas instituições. Disso nasceram o Regulamento Atricon nº 01/2013 e os itens e critérios próprios para a avaliação do controle externo brasileiro.

O resultado superou todas as expectativas. Dos 34 Tribunais existentes à época, 28 aderiram prontamente à avaliação (85% deles) já nessa primeira edição.

Veja trecho marcante da Carta da Atricon que apresenta a publicação dos resultados⁷:

O primeiro obstáculo superado foi o da desconfiança e, a grande vitória, a da aceitação, sobressaindo a convicção de que as ameaças não vêm das falhas, mas da indiferença daqueles que as permitem.

Outro grande marco foram os resultados consolidados⁸, divulgados no XXVII Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil em Vitória-ES. Esses dados permitiram tanto a identificação dos pontos fortes quanto dos desafios que deveriam ser enfrentados pelos Tribunais de Contas do Brasil.

A Atricon, movida pela contínua e permanente busca da modernização e dos melhores padrões de atuação no controle externo, tinha então os elementos necessários para subsidiar as inúmeras melhorias implementadas no Programa QATC nas gestões subsequentes.

⁶ Programa de Modernização do Controle Externo Brasileiro, co-financiado pelo BID com os objetivos de fortalecer e modernizar o sistema de controle externo dos Estados e Municípios, como instrumento de cidadania e de efetiva, transparente e regular gestão dos recursos públicos.

⁷ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/03/Resultados-Diagnostico-2013.pdf>>.

⁸ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/03/Resultados-Diagnostico-2013.pdf>>.

Gestão 2014-2015: criação dos Projetos Resoluções Diretrizes e Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas (MMD-TC)

Com um amplo diagnóstico sobre os Tribunais de Contas em mãos, a decisão imediata da Atricon foi a de realinhar o seu plano estratégico⁹, de modo a explicitar as iniciativas que seriam implementadas para a continuidade e a ampliação do Programa QATC. Entre elas, destacam-se a de “Definir padrões e apoiar a implantação ou o aprimoramento do controle externo” e “Aperfeiçoar e aplicar a metodologia de avaliação da qualidade e agilidade do controle externo”.

O Programa QATC dividiu-se, a partir de então, em dois projetos. O primeiro deles, voltado à expedição de Resoluções Diretrizes. O segundo, à criação do Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas (MMD-TC).

Já em 2014, foram aprovadas 11 Resoluções Diretrizes sobre temas relevantes¹⁰, todos inspirados no diagnóstico resultante da avaliação em 2013.

Foi por meio delas que a Atricon disponibilizou orientações que servem de referencial técnico para o aprimoramento dos produtos, processos e serviços dos Tribunais de Contas, promovendo a integração, a uniformização e a efetividade de todo o Sistema.

Não bastava, porém, apenas disseminar referencial técnico para os Tribunais de Contas. Era importante que essa medida viesse acompanhada de um instrumento de avaliação que viabilizasse medições periódicas dos resultados da implementação das diretrizes e de sua evolução ao longo do tempo.

Nasceu, então, o Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas, o MMD-TC.

O seu conteúdo basilar – proveniente dos parâmetros de qualidade e agilidade adotados em 2013 – foi enriquecido com o acréscimo de inúmeros pontos de controle extraídos das então recentes reso-

⁹ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/documentos/plano-estrategico-2012-2017-da-atricon-revisao-pela-gestao-2014-2015/>>.

¹⁰ Disponíveis em: <<http://qatc.atricon.org.br/diretrizes/>>.

luções diretrizes expedidas pela Atricon, bem como das Normas Internacionais de Auditoria (Issais)¹¹. O instrumento ganhou em robustez e qualidade.

O seu formato espelhou a metodologia adotada no SAI-PMF¹² desenvolvido pela Intosai¹³, que combina avaliação objetiva e qualitativa do nível de desempenho, produzindo um amplo diagnóstico em comparação com boas práticas e padrões internacionais. O instrumento ganhou em cientificidade.

Preservou as regras estabelecidas no Regulamento Atricon nº 01/2013:

- a. a necessidade de adesão formal dos Tribunais de Contas,
- b. a vedação à divulgação individualizada dos resultados institucionais, especialmente para fins de ranqueamento,
- c. a necessária confirmação dos critérios atendidos por meio de evidências e
- d. a autoavaliação seguida da revisão por pares¹⁴.

Em 2015, nova rodada de avaliação foi realizada, desta vez alcançando 33 dos 34 Tribunais de Contas do Brasil.

Os resultados¹⁵ foram apresentados no XXVIII Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil em Recife-PE.

¹¹ Disponíveis em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>>.

¹² *Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework*

¹³ *International Organization of Supreme Audit Institutions*

¹⁴ Na modalidade revisão por pares, cada instituição adesa submetia-se a avaliação externa, realizada por conselheiros, conselheiros substitutos e técnicos de Tribunais de Contas distintos do avaliado.

¹⁵ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/resultados-2015/>>.

Gestão 2016-2017: ampliação das resoluções diretrizes, aprimoramento do MMD-TC, segunda edição do Plano Estratégico e reforma estatutária da Atricon

A grande aceitação das resoluções diretrizes e do MMD-TC pelos Tribunais de Contas e, principalmente, as possibilidades diversas de uso dos resultados desses instrumentos, alçaram o Programa QATC à condição de “carro chefe”, o “pássaro na mão” da Atricon.¹⁶

Os passos seguintes resultaram na ampliação das resoluções diretrizes, com a aprovação de 3 novas temáticas focadas em atividades finalísticas de controle externo. Esse avanço propiciou também o atri-

moramento do MMD-TC, com a incorporação dessas diretrizes aos indicadores. Ao instrumento também foram acrescidos parâmetros objetivos para a evidência dos critérios atendidos, de modo a reduzir eventuais subjetividades e ampliar a uniformidade na aplicação do instrumento nos diferentes Tribunais de Contas.

Na nova rodada de aplicação em 2017, o sucesso do MMD-TC foi materializado na adesão voluntária de 100% dos Tribunais de Contas do Brasil.

Os resultados¹⁷ foram divulgados no XXIX Congresso dos TCs, em Goiânia-GO.

Nessa mesma oportunidade, a Assembleia Geral da Atricon aprovou a segunda edição do plano estratégico – para vigorar de 2018 a 2023¹⁸ – e o novo Estatuto da Associação¹⁹. Em ambos os instrumentos, foi reforçado o papel da Atricon frente aos desafios voltados à defesa e ao aprimoramento dos Tribunais de Contas, assumindo, o Programa QATC, posição de merecido destaque.

Gestão 2018-2019: ampliação das resoluções diretrizes, aprimoramento do MMD-TC com foco em indicadores finalísticos e certificação do processo de aplicação

Os resultados da avaliação em 2017 e o aumento da pressão da sociedade por resultados mais efetivos por parte dos Tribunais de Contas impulsionaram a Atricon a dar novo foco ao Programa QATC, desta vez, mais orientado para as atividades finalísticas de controle externo.

O Projeto Resoluções Diretrizes foi ampliado com 12 novas temáticas, todas relacionadas à área de fiscalização e auditoria.

A nova edição do MMD-TC²⁰ – que será aplicada em 2019 – preserva, de modo agrupado, os indicadores mais relevantes e estruturantes relacionados à governança interna (Domínios A e B, com 7 indicadores). Entretanto, passou a priorizar aqueles relacionados às atividades de fiscalização e de auditoria (Domínios C, D, E e F, com 18 indicadores).

Outra importante decisão da Atricon em 2018 foi a de submeter o processo de aplicação do MMD-TC à certificação por organismo externo, visando obter reco-



nhecimento oficial quanto à qualidade da metodologia do instrumento. Já para a edição de 2019, a Fundação Vanzolini, ligada à Universidade de São Paulo (USP), foi contratada para a realização do procedimento²¹ com base na norma ABNT ISO/IEC 17021-1.

Os resultados do processo de aplicação e certificação do MMD-TC em 2019 só serão conhecidos ao final de novembro, durante o XXX Congresso dos Tribunais de Contas, a ser realizado em Foz do Iguaçu-RS.

No entanto, alguns ganhos advindos da decisão pela certificação do instrumento já podem ser destacados.

O principal deles foi a aprovação do Manual de Procedimentos do MMD-TC, elaborado já sob a ótica do processo

de certificação. Além de descrever toda a metodologia do instrumento, detalha os papéis de cada um dos participantes e os procedimentos a serem executados por cada um deles durante todo o processo de aplicação. Além disso, diversos modelos e orientações foram expedidos, com o objetivo de padronizar e otimizar as ações, bem como minimizar desperdícios de tempo pelos avaliadores.

¹⁶ Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2017/11/REVISTA-ATRICON_final.pdf>. (pg 14) e <<http://www.atricon.org.br/imprensa/valdecir-pascoal-abre-xxix-congresso-dos-tcs-e-hora-de-florescermos-na-adversidade-como-o-ipe-amarelo/>>.

²⁰ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/>>. - Aba MMD-TC | Edição 2019

²¹ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/imprensa/destaque/assinado-contrato-para-a-certificacao-do-mmd-tc/>>.

¹⁷ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/resultados-2017/>>.

¹⁸ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2018/01/PLANO-ESTRAT%C3%89GICO-ATRICON-2018-2023-Aprovado-pela-Assembleia-Geral.pdf>>.

¹⁹ Disponível em: <<http://www.atricon.org.br/estatuto-em-vigencia-a-partir-da-gestao-2018-2019/>>.

Resultados e perspectivas do Programa QATC

Além do diagnóstico em 2013, já foram realizadas outras duas avaliações dos Tribunais de Contas adotando a metodologia do MMD-TC. Em cada edição, foi incorporada uma série de melhorias no instrumento de avaliação anterior, fruto sobretudo da necessidade de corresponder aos anseios institucionais e da sociedade. Diversos temas foram, também, gradativamente materializados nas resoluções diretrizes.

Se, por um lado, essas constantes revisões dificultaram a produção de uma série histórica estável sobre os resultados dos indicadores, por outro, proporcionaram a construção do mais completo e específico instrumento de avaliação para os Tribunais de Contas brasileiros.

Objetividade, método, processo, padronização, foco em relevância, aderência às resoluções diretrizes da Atricon e às normas nacionais e internacionais de au-

ditoria. São essas características da edição 2019 que permitem afirmar que o MMD-TC alcançou agora o seu ápice de solidez e maturidade. Ainda que seja submetido a eventuais ajustes, poderá manter-se estável nas edições seguintes, viabilizando a construção e preservação da série histórica ao longo do tempo.

Ainda assim, os resultados consolidados divulgados pela Atricon ao final de 2013, 2015 e 2017²² possibilitam a conclusão de que, ao longo dos anos, o conjunto dos Tribunais de Contas avançou na aferição dos seus indicadores de desempenho.

Além disso, todos esses dados foram extremamente úteis para o processo de aprimoramento tanto do próprio MMD-TC quanto dos Tribunais de Contas. O “olhar para dentro” com a visão do MMD-TC “despertou” o sistema para as necessárias melhorias a serem implemen-

tadas rumo à concretização do “sonho” de tornar os Tribunais de Contas cada vez mais preparados para desempenhar o seu papel constitucional, mais úteis à República e mais compreendidos e respeitados pela sociedade.

Esse é o sentido da frase de Carl Jung inserida no início deste artigo:

Quem olha para fora, sonha. Quem olha para dentro, desperta.

Despertar, sonhar, construir!

Esses são os verbos que inspiram e movem a Atricon, os Tribunais de Contas, seus membros e técnicos!

Esses são os verbos que inspiram e movem o Programa QATC, o projeto Resoluções Diretrizes, o projeto MMD-TC e os “Homens e Mulheres da República” que os conduzem!

Resoluções diretrizes da Atricon

*“Vem, vamos embora que esperar não é saber
Quem sabe faz a hora, não espera acontecer.”*
(Geraldo Vandré)

Esse apelo, imortalizado na música “Pra não dizer que não falei das flores”, pode muito bem ilustrar o sentimento dominante nas deliberações da Atricon e dos Tribunais de Contas, as quais desencadearam uma série de transformações positivas no Sistema a partir de 2012.

A forma autônoma de organização dos Tribunais de Contas definida pela Constituição Federal e a inexistência de um organismo central ou de um conselho nacional que os congregassem em torno de diretrizes e metas comuns poderiam até ser utilizadas como justificativas para uma eventual clausura em torno de si mesmos.

Apesar disso, o movimento adotado por essas instituições foi no sentido totalmente inverso: encurtaram distâncias e uniram anseios, conhecimentos e forças em torno do Programa QATC. Ainda que

não tivesse poder regulamentar sobre os Tribunais de Contas, a Atricon passou a capitanear todas as ações, conseguindo deles a adesão voluntária e imediata. Veja trecho da apresentação do livro²³ que compilou as primeiras edições:

Poder-se-ia ficar à espera de que as mudanças necessárias fossem processadas por meio de outras instâncias, também legítimas, como o Congresso Nacional, ou o desejado Conselho Nacional dos Tribunais de Contas. Mas o espírito público

reinante em nossas instituições nos guiou para esse momento emblemático. Como resultado, passamos a ter um núcleo fundamental e estratégico de ações e posturas daquilo que pode ser um Tribunal de Contas ideal, efetivamente cidadão.

Um dos resultados se materializou no projeto das resoluções diretrizes da Atricon, cuja função é divulgar referenciais técnicos para que os Tribunais de Contas, de maneira uniforme no país, aprimorem seus regulamentos, procedimentos e práticas processuais.

Os propósitos foram os de superar as barreiras interinstitucionais, reduzir as diferenças conceituais e operacionais sobre temas importantes, alavancar simultaneamente os Tribunais de Contas e ampliar a agilidade, a qualidade e a efetividade dos seus resultados para a sociedade.

²² Disponíveis em: <<http://qatc.atricon.org.br/>>. - Aba Resultados

²³ Disponível em: <http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/02/Diretrizes_Atricon.pdf>. (pg. 10)

Todo o processo de construção das diretrizes ocorre de maneira participativa e aberta, envolvendo membros e técnicos dos Tribunais de Contas com conhecimento especializado sobre as matérias em debate.

Até a sua versão final, o projeto das diretrizes passa por diversas fases, destacando-se: a definição de temas instigantes, desafiantes e estratégicos para o controle externo, o estudo e a elaboração de minuta por comissão designada pela Atricon, a apresentação de contribuições

pelos Tribunais de Contas durante a etapa de consulta pública e a deliberação e aprovação pela Direção da Atricon.

Além das resoluções que as aprova, a estrutura padrão das diretrizes agrega conteúdos introdutórios – apresentação, justificativas, objetivos, princípios, fundamentos legais e conceitos relativos ao tema – e, principalmente, relativos às diretrizes propriamente ditas. Uma espécie de consolidação de disposições normativas esparsas sobre a temática e que tenham relação com o controle exter-

no, agrupadas em uma sequência lógica. Abrange, também, recomendações acerca da organização interna dos Tribunais de Contas, consideradas ideais para o atendimento das diretrizes.

Os temas nelas abordados são amplos, abrangendo tanto os relacionados à governança interna quanto os das áreas finalísticas de controle externo.

Esses documentos foram importantes referenciais para as melhorias concretizadas no MMD-TC ao longo das suas últimas edições.

Resoluções das diretrizes da Atricon e respectivas temáticas¹

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 12/2018](#) – Governança nos TCs

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 11/2018](#) – Acompanhamento das decisões dos TCs

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 10/2018](#) – Adoção das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP)

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 09/2018](#) – Transparência dos TCs e dos jurisdicionados

[Errata](#) – Resolução Atricon nº 09/2018

[Apêndice](#) – Resolução Atricon nº 09/2018

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 08/2018](#) – Controle externo na gestão da mobilidade urbana

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 07/2018](#) – Controle externo na gestão de resíduos sólidos

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 06/2018](#) – Controle externo na gestão de recursos hídricos

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 05/2018](#) – Controle externo na gestão dos RPPS

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 04/2018](#) – Controle externo na gestão da segurança pública

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 03/2018](#) – Controle externo na gestão da saúde pública

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 02/2018](#) – Gestão fiscal dos TCs e dos jurisdicionados

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 06/2016](#) – Receita e renúncia de receita

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 04/2015](#) – Planejamento e execução de obras e serviços de engenharia

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 03/2015](#) – Controle externo nas despesas com educação

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 09/2014](#) – Desenvolvimento Local – LC nº 123/2006

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 08/2014](#) – Ordem nos pagamentos públicos – art. 5º da Lei 8.666/93

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 07/2014](#) – Informações Estratégicas

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 06/2014](#) – Comunicação

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 05/2014](#) – Controle interno dos jurisdicionados

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 04/2014](#) – Controle interno dos TCs

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 03/2014](#) – Composição, organização e funcionamento dos TCs

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 02/2014](#) – Controle Externo Concomitante

[RESOLUÇÃO ATRICON Nº 01/2014](#) – Agilidade e gerenciamento de prazos

[RESOLUÇÃO CONJUNTA ATRICON-CCOR Nº 02/2014](#) – Ouvidorias

[RESOLUÇÃO CONJUNTA ATRICON-CCOR Nº 01/2014](#) – Corregedorias



A publicação pode ser acessada no link

<http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/02/novas_resolucoes_diretrizes.pdf>

¹ Disponíveis em: <<http://qatc.atricon.org.br/diretrizes/>>.

Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas

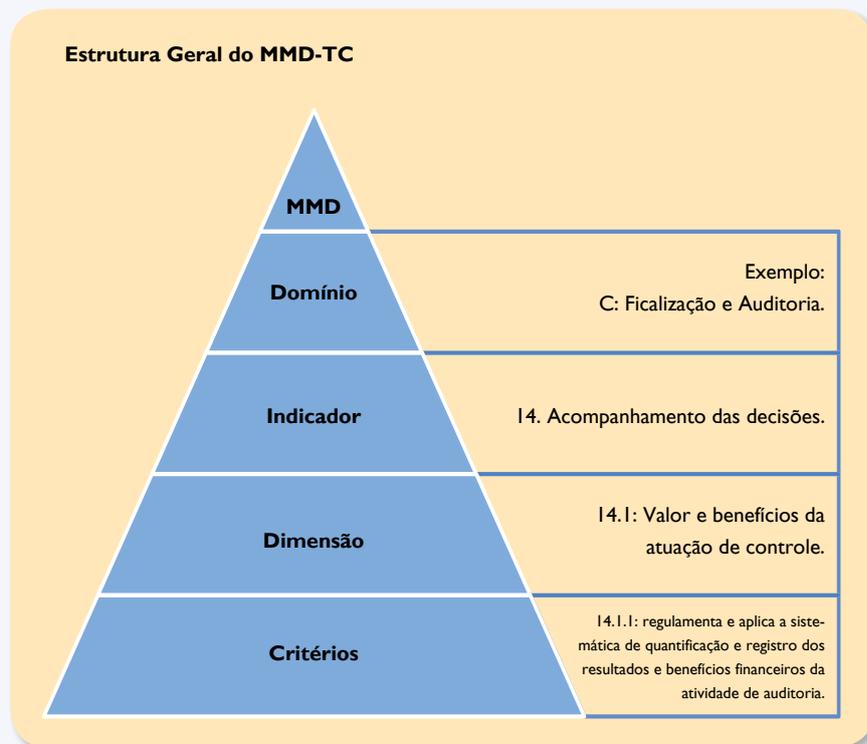
“O que vale na vida não é o ponto de partida e sim a caminhada. Caminhando e semeando, no fim terás o que colher.”
(Cora Coralina)

O Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas trata-se do mais abrangente instrumento de avaliação com conteúdo específico para os Tribunais de Contas do Brasil. Tem como objetivo verificar o desempenho dessas instituições e identificar seus pontos fortes e fracos, em comparação com as boas práticas nacionais e internacionais, de modo a subsidiar melhorias contínuas.

Na sua estruturação, foram adotados como parâmetros as Diretrizes de Controle Externo da Atricon, as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs)²⁴ e as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP)²⁵.

A regulamentação de sua edição mais recente (2019) consta do Manual de Procedimentos do MMD-TC, aprovado pela Resolução Atricon 01/2019²⁶. É fruto do conhecimento acumulado ao longo da caminhada, desde a primeira avaliação em 2013, confirmando a tese da poetisa citada na introdução deste artigo, Cora Coralina: “Caminhando e semeando, no fim terás o que colher”.

Do Regulamento Atricon nº 01/2013, herdou as regras relativas (a) à necessidade de adesão formal dos Tribunais de Contas, (b) à vedação da divulgação individualizada dos resultados institucionais, especialmente para fins de ranqueamento, (c) à necessária confirmação dos critérios atendidos por meio de evidências e (d) à autoavaliação seguida



da revisão por pares²⁷.

Participam de sua aplicação, a Atricon, os Tribunais de Contas do Brasil, as comissões por eles constituídas e, quando for o caso, o organismo de certificação. As competências de todos eles encontram-se detalhadas no item 6 do já citado Manual²⁸.

Dentre as comissões, destaca-se a de Coordenação Geral do MMD-TC, responsável, em síntese, por:

- atualizar o instrumento;
- treinar, orientar e coordenar a aplicação;

- treinar, orientar e coordenar a garantia de qualidade;
- apoiar a documentação e o processo de certificação por organismo externo;
- consolidar, analisar e divulgar resultados, entre outras atividades.

É designada pela Atricon e composta por membros e técnicos dos Tribunais de Contas.

Determinados, resilientes, incansáveis, republicanos, apaixonados “Homens e Mulheres da República”, dentre os quais se destacam os conselheiros Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto (TCE-MT), Valdecir Fernandes Pascoal (TCE-PE), Fábio Túlio Filgueiras Nogueira (TCE-PB), Valter Albano da Silva (TCE-MT), Edilson de Sousa Silva (TCE-RO), Sebastião Carlos Ranna de Macedo (TCE-ES) e o Conselheiro Substituto Jaylson Fabianh Lopes

²⁴ Disponíveis em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadoras-superiores-issai/>>.

²⁵ Disponíveis em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-brasileiras-de-auditoria-do-setor-publico-nbasp/>>.

²⁶ Disponíveis em: <<http://qatc.atricon.org.br/#/>>. - Aba Edição 2019.

²⁷ Na modalidade revisão por pares, cada instituição adesa submetia-se a avaliação externa, realizada por conselheiros, conselheiros substitutos e técnicos de Tribunais de Contas distintos do avaliado.

²⁸ Disponível em: <<http://qatc.atricon.org.br/wp-content/uploads/2019/03/2.-Manual-de-Procedimentos-MMD-TC-v-1-1.pdf>>. (pg. 23).

Campelo (TCE-PI). Foram eles que coordenaram, ao longo dos anos, as Comissões de Coordenação-Geral do MMD-TC²⁹ constituídas também por técnicos igualmente valorosos e merecedores de todas as honrarias.

A periodicidade de aplicação do MMD-TC, sob a coordenação da Atricon, é bienal. Teve início em 2015 – precedida da aplicação do Regulamento Atricon 01/2013 – e foi continuada em 2015 e 2017. Em 2019, ocorrerá novo ciclo.

Sua estrutura é organizada em 4 níveis:

- a. domínio:** título que se dá ao agrupamento de indicadores com temas correlatos no MMD-TC. Não há agregação de pontuação nesse nível;
- b. indicador:** título que se dá ao agrupamento de dimensões com temas correlatos no MMD-TC. A pontuação de cada indicador resultará da conversão das pontuações das dimensões que a ele se vinculam e indicará objetivamente o nível de desempenho do TC nas respectivas áreas-chave;
- c. dimensão:** título que se dá ao agrupamento de critérios com temas correlatos no MMD-TC. A pontuação de cada dimensão será definida em função do atendimento ou não dos critérios que a elas se vinculam;
- d. critério:** conjunto de requisitos usados como referência para a avaliação dos TCs, elaborados com base em leis, regulamentos, diretrizes, normas, melhores práticas etc.

Ao todo, são 25 indicadores e 499 critérios, distribuídos em 06 domínios. Cada indicador pode ter até 4 dimensões.

Visão geral da estrutura dos domínios, indicadores e dimensões do MMD-TC

Indicador		Dimensões	
DOMÍNIO A: INDEPENDÊNCIA E MARCO LEGAL			
QATC 01	Composição, organização e funcionamento dos TCs	1.1	Ministros e Conselheiros
		1.2	Ministros e Conselheiros Substitutos
		1.3	Ministério Público de Contas.
DOMÍNIO B: GOVERNANÇA INTERNA			
QATC 02	Liderança	2.1	Alta Administração
		2.2	Corregedoria
		2.3	Gestão da ética
QATC 03	Estratégia	3.1	Processo de planejamento estratégico
		3.2	Execução e monitoramento do plano estratégico
		3.3	Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação
QATC 04	Accountability	4.1	Transparência
		4.2	Comunicação
		4.3	Ouvidoria
		4.4	Controle Interno
QATC 05	Agilidade no julgamento e gerenciamento de prazos de processos	5.1	Prazos para apreciação (julgamento, emissão de parecer, registro, etc.)
		5.2	Medidas para racionalizar a geração de processos (antes da atuação)
		5.3	Gestão processual
		5.4	Súmula e jurisprudência
QATC 06	Gestão de pessoas	6.1	Política e estratégia de gestão de pessoas
		6.2	Gestão de carreira
		6.3	Políticas de bem-estar, acessibilidade e clima organizacional
QATC 07	Desenvolvimento profissional	7.1	Gestão de competências e liderança
		7.2	Desenvolvimento e Formação Profissional
		7.3	Escola de Contas

²⁹ Portarias disponíveis em: <<http://qatc.atricon.org.br>>.

Indicador		Dimensões	
DOMÍNIO C: FISCALIZAÇÃO E AUDITORIA			
QATC 08	Planejamento geral de fiscalização e auditoria	8.1	Processo de planejamento de fiscalização e auditoria
		8.2	Planejamento das auditorias de conformidade
		8.3	Planejamento das auditorias operacionais
		8.4	Planejamento das auditorias financeiras
QATC 09	Controle e garantia de qualidade de fiscalizações e auditorias	9.1	Controle de qualidade de fiscalizações e auditorias
		9.2	Garantia de qualidade de fiscalizações e auditoria
QATC 10	Auditoria de conformidade	10.1	Abrangência da auditoria de conformidade
		10.2	Normas e requisitos de auditoria de conformidade
		10.3	Processo de auditoria de conformidade
		10.4	Apreciação da auditoria de conformidade
QATC 11	Auditoria operacional	11.1	Abrangência da auditoria operacional
		11.2	Normas e requisitos de auditoria operacional
		11.3	Processo de auditoria operacional
		11.4	Apreciação da auditoria operacional
QATC 12	Auditoria financeira	12.1	Abrangência da auditoria financeira
		12.2	Normas e requisitos de auditoria financeira
		12.3	Processo de auditoria financeira
		12.4	Apreciação da auditoria financeira
QATC 13	Controle externo concomitante	13.1	Abrangência do controle externo concomitante
		13.2	Processo do controle externo concomitante
QATC 14	Acompanhamento das decisões	14.1	Valor e benefícios da atuação de controle
		14.2	Abrangência do acompanhamento das decisões
		14.3	Processo de acompanhamento da aplicação de multas, débitos, determinações e recomendações
QATC 15	Informações estratégicas para o controle externo	15.1	Marco legal da unidade de informações estratégicas
		15.2	Infraestrutura da unidade de informações estratégicas
		15.3	Processo de informações estratégicas
		15.4	Resultados de informações estratégicas
DOMÍNIO D: FISCALIZAÇÃO DA INFRAESTRUTURA E MEIO AMBIENTE			
QATC 16	Fiscalização e auditoria de obras e serviços de engenharia	16.1	Organização e fundamentos da fiscalização e auditoria de obras públicas
		16.2	Fiscalização e auditoria das licitações de obras públicas
		16.3	Fiscalização e auditoria de execução de obras públicas
		16.4	Resultados da fiscalização e auditorias das obras públicas
QATC 17	Fiscalização e auditoria de concessões e privatizações	17.1	Fiscalização e auditoria de concessões públicas
		17.2	Resultado da fiscalização/auditoria de concessões ou Parcerias Públicas Privadas
QATC 18	Fiscalização e auditoria ambiental e da mobilidade urbana	18.1	Fiscalização e auditoria da gestão de resíduos sólidos
		18.2	Fiscalização e auditoria da gestão de recursos hídricos
		18.3	Fiscalização e auditoria da gestão de mobilidade urbana
DOMÍNIO E: FISCALIZAÇÃO E AUDITORIA DE POLÍTICAS PÚBLICAS SOCIAIS			
QATC 19	Fiscalização e auditoria da gestão da educação	19.1	Planejamento da fiscalização da educação
		19.2	Fiscalização da educação
		19.3	Fiscalização dos planos de educação
		19.4	Publicação e disseminação das ações de controle na educação

Indicador		Dimensões	
QATC 20	Fiscalização e auditoria da gestão da saúde	20.1	Planejamento da fiscalização
		20.2	Fiscalização orçamentária e financeira dos recursos de saúde
		20.3	Fiscalização operacional e programática dos recursos da saúde
		20.4	Controle concomitante e resultados das ações de fiscalização da saúde
QATC 21	Fiscalização e auditoria da gestão da previdência própria	21.1	Estrutura e normas gerais
		21.2	Gestão atuarial
		21.3	Contabilidade previdenciária
		21.4	Aplicações financeiras
QATC 22	Fiscalização e auditoria da gestão da segurança pública	22.1	Planejamento e articulação interinstitucional
		22.2	Gestão e transparência
DOMÍNIO F: FISCALIZAÇÃO E AUDITORIA DA GESTÃO FISCAL, CONTROLE INTERNO, TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, TRANSPARÊNCIA E OUVIDORIA			
QATC 23	Fiscalização e auditoria da gestão fiscal e da renúncia de receita	23.1	Fiscalização e auditoria da gestão fiscal
		23.2	Fiscalização e auditoria da receita e da renúncia de receita
QATC 24	Fiscalização e auditoria do controle interno e tecnologia da informação dos jurisdicionados	24.1	Fiscalização e auditoria de controle interno dos jurisdicionados
		24.2	Fiscalização da tecnologia da informação dos jurisdicionados
QATC 25	Fiscalização e auditoria da transparência e da ouvidoria dos jurisdicionados	25.1	Fiscalização e auditoria da transparência dos jurisdicionados
		25.2	Fiscalização e auditoria da ouvidoria dos jurisdicionados

O processo de aplicação do instrumento envolve as seguintes etapas:

- a. avaliação e controle de qualidade:** realizadas por comissões constituídas por técnicos e/ou membros dos próprios Tribunais, a quem cabe promover a autoavaliação com base nos critérios da ferramenta, preencher a planilha com os seus resultados e juntar as evidências que comprovem os critérios considerados atendidos;
- b. garantia de qualidade:** consiste na revisão do processo por equipes que não tenham participado das etapas de avaliação e de controle de qualidade do Tribunal. O objetivo é assegurar a execução do processo em conformidade com as diretrizes estabelecidas no Manual do MMD-TC e a apresentação de evidências suficientes e adequadas para o atendimento dos critérios. Quando coordenada pela Atricon, ocorre sob a modalidade revisão por pares;
- c. consolidação e divulgação de re-**

sultados: ação de responsabilidade da Atricon, cujo conteúdo abrange tanto o resultado médio do conjunto dos Tribunais de Contas quanto os pontos fortes e os desafios a serem enfrentados pelo Sistema nos períodos subsequentes;

- d. certificação:** avaliação do processo de aplicação e documentação do MMD-TC realizada por organismo independente, cujos procedimentos internos são embasados na norma ABNT NBR ISO/IEC 17021-1.

Os níveis de desempenho institucional são apurados com base na pontuação final aferida para cada um dos 25 indicadores³⁰, que podem variar do seguinte modo:

- a. pontuação 4 - nível gerenciado (de excelência):** o Tribunal de Contas está devidamente estrutu-

rado e cumprindo adequadamente a sua missão constitucional;

- b. pontuação 3 - nível estabelecido:** o Tribunal tem uma atuação satisfatória, dispõe de bons mecanismos para a garantia da regular aplicação dos recursos públicos;
- c. pontuação 2 - nível de desenvolvimento:** as práticas avaliadas ainda não são satisfatórias, mas existem indicativos concretos do seu aperfeiçoamento;
- d. pontuação 1 - nível de base:** as práticas avaliadas ainda são insatisfatórias;
- e. Pontuação 0** - as práticas avaliadas não existem ou não funcionam.

A meta estabelecida pela Atricon no seu plano estratégico 2018-2023 é a de:

Alcançar pontuação média nacional de no mínimo 3 em 100% dos indicadores do Marco de Medição do Desempenho dos Tribunais de Contas (MMD-TC), até dezembro de 2023, utilizando como parâmetro a versão vigente em 2017.

³⁰ Não há agregação de pontuação por domínio ou única para o Tribunal de Contas.

Tribunal de Contas de Mato Grosso: participação e resultados no Programa QATC da Atricon

“Sem saber que era impossível, foi lá e fez!”

(Jean Cocteau)



Participação

O Programa QATC foi idealizado, implementado e aprimorado, desde a sua origem, com a efetiva participação de conselheiros, conselheiros substitutos, procuradores de contas e técnicos de todos os Tribunais de Contas do Brasil, sob a coordenação da Atricon.

O TCE de Mato Grosso, alinhado com os propósitos do Programa, contribuiu de forma destacada nesse processo, merecendo os registros a seguir:

- a. elaboração do plano estratégico da Atricon em 2012 – que vigorou no período de 2012 a 2017, sob a gestão e coordenação do conselheiro Antonio Joaquim de Moraes Rodrigues Neto, então presidente da Atricon, e com a participação da auditora Risodalva Beata de Castro e do assessor de comunicação Américo dos Santos Corrêa, bem como

das respectivas assessorias;

- b. Idealização, constituição e aplicação do Programa QATC, em 2013, sob a gestão e coordenação do conselheiro Antonio Joaquim de Moraes Rodrigues Neto, então presidente da Atricon, com a participação da auditora Risodalva Beata de Castro e do assessor de comunicação Américo dos Santos Corrêa;
- c. coordenação do projeto Resoluções Diretrizes – nas edições de 2014, 2015 e 2016 – pelo conselheiro Valter Albano da Silva, então 1º vice-presidente da Atricon. Nessas e em todas as edições posteriores, também houve a participação de membros e técnicos do TCE de Mato Grosso nas comissões designadas pela Atricon para a elaboração das diretrizes sobre

diversos temas. São eles: conselheiros substitutos Luiz Henrique Lima, Jaqueline Jacobsen Marques, Moises Maciel e Ronaldo Ribeiro de Oliveira; procurador de contas Alisson Carvalho de Alencar; auditores Bruno Anselmo Bandeira, Eduardo Benjônio Ferraz, Emerson Augusto de Campos, Laura Helena Preza Figueiro Baby, Narda Consuelo Vitorio Neiva Silva, Risodalva Beata de Castro, Victor Augusto Godoy e Volmar Bucco Junior; técnica Naíse Godoy Silva Freire; assessores Américo dos Santos Corrêa, Carmem Hornick, Janayna Cajueiro, Jayme Pazeto Medeiros e Paula Palma Fontes.

- d. idealização, constituição, aplicação e revisão do projeto MMD-TC – de 2014 a 2017 – sob a coordena-

- ção do conselheiro Valter Albano da Silva. A auditora Risodalva Beata de Castro integrou a Comissão de Coordenação Geral do projeto em todas as edições; o conselheiro substituto Ronaldo Ribeiro de Oliveira, na edição 2019. Os citados também participaram das comissões de garantia de qualidade do MMD-TC realizada em outros Tribunais de Contas nos anos de aplicação, juntamente com o conselheiro substituto Moises Maciel e os auditores Narda Consuelo Vitorio Neiva Silva e Volmar Bucco Junior. Também apoiaram as ações os assessores Amanda Agostinho, Jayme Pazeto Medeiros e Paula Palma Fontes.
- e. elaboração do plano estratégico da Atricon em 2017 – para vigorar no período de 2018 a 2023, sob a coordenação do conselheiro Valter Albano da Silva, então 1º vice-presidente da Atricon. Do projeto, também participaram os conselheiros substitutos Luiz Henrique Lima, Jaqueline Jacobsen Marques e Ronaldo Ribeiro de Oliveira, bem como as auditoras Laura Preza Figueiro Baby e Risodalva Beata de Castro e os assessores Amanda Agostinho, Carlos Romeu Rodrigues Medeiros, Jayme Pazeto Medeiros e Paula Palma Fontes.
- f. reforma do Estatuto da Atricon – em vigor a partir de 2018 – sob a coordenação do conselheiro Valter Albano da Silva, com a participação das auditoras Risodalva Beata de Castro e Laura Preza Figueiro Baby, da consultora jurídica Dulce Rossana Capitula e dos assessores Carlos Romeu Rodrigues Medeiros e Jayme Pazeto Medeiros.
- g. realização do 1º Laboratório de Boas Práticas do Controle Externo em Cuiabá-MT – Edição 2018 –, sob a coordenação do conselheiro Luiz Henrique Lima e com a participação das equipes das unidades do TCE-MT, lideradas pela auditora Risodalva Beata de Castro.

Resultados

Adeso ao Projeto MMD-TC desde 2013, o TCE de Mato Grosso submeteu-se a todos os seus processos de avaliação (2013, 2015, 2017 e neste ano, em vias de concretizar o de 2019).

Os níveis de desempenho aferidos em 2013 em relação a cada indicador já evidenciavam os primeiros resultados dos esforços empreendidos para a melhoria institucional, pautados nas duas últimas edições dos seus planos estratégicos, vigentes a partir de 2006. Não foi diferente nas edições posteriores, onde ficaram perceptíveis os resultados decorrentes dos avanços conquistados ao longo dos anos.

Mas também despertaram nos seus corpos técnico e deliberativo o desejo de enfrentar uma série de desafios, de modo a alçar a instituição ao desejado nível de excelência no cumprimento de suas obrigações constitucionais.

Necessidades reais e urgentes foram evidenciadas com clareza nos resultados de 2015 e confirmadas em 2017, as mais relevantes relacionadas às atividades finalísticas de controle externo.

Era preciso reorganizar a estrutura das unidades, distinguindo instrução e julgamento. Fiscalizar e auditar com base em normas nacionais e internacionais. Planejar os trabalhos com foco em risco, materialidade, relevância e significância. Imprimir qualidade e agilidade aos relatórios, pareceres, votos, decisões. Implementar mecanismos de produção e compartilhamento de informações estratégicas para o controle. Adotar inteligência artificial. Sistematizar e automatizar processos. Atuar em regime de colaboração com instituições de controle. Aprimorar canais de interação com os parlamentos e a sociedade. Aprimorar o processo de comunicação dos resultados institucionais.

Destaque há que se dar, também, aos benefícios da participação do TCE de Mato Grosso em outros projetos nacionais da Atricon: resoluções diretrizes, plano estratégico, eventos e reforma estatutária. O conhecimento advindo desse relacionamento com Tribunais parceiros, oportunizou aos membros e técnicos envolvidos uma visão mais holística do sis-

tema, sobre suas necessidades, projetos, boas práticas e lições aprendidas.

Isso facilitou o “olhar para dentro” do TCE de Mato Grosso sob a perspectiva de uma visão externa, facilitando a identificação e/ou a confirmação das fragilidades institucionais levantadas na avaliação do MMD-TC. Possibilitou, também, a retenção de conhecimentos que puderam ser aproveitados nas inúmeras melhorias implementadas na instituição a partir de então.

Em 2016, o TCE de Mato Grosso deu início às mudanças mais significativas, focadas no MMD-TC. Começou pela revisão do seu plano estratégico 2016-2021, no qual materializou a meta de:

Garantir o alcance de, no mínimo, pontuação 3 em 100% dos indicadores do Marco de Medição de Desempenho dos Tribunais de Contas, até dezembro de 2021.

Desde então, caminha a passos largos para a concretização dos seus “sonhos”. A primeira grande conquista aconteceu já em 2016, com a aprovação da Resolução Normativa nº 15/2016³¹, que estabeleceu diretrizes para o novo modelo de fiscalização, centrado em critérios como relevância, materialidade e risco. Outro grande marco, sem sombra de dúvidas, foi a reestruturação da área técnica, com a segregação das etapas de instrução e julgamento, aprovada pela Resolução Normativa nº 07/2018-TP³².

Ambas as medidas viabilizaram a concretização dos demais desafios citados, todos já em fase de consolidação.

Os resultados serão aferidos na próxima edição do MMD-TC – que ocorrerá de maio a novembro/2019 – e, certamente, inspirarão novas melhorias institucionais. E, quem sabe, um novo artigo...

Despertou, sonhou e está construindo! Assim caminha o TCE de Mato Grosso.



³¹ Disponível em: <<https://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=12>>.

³² Disponível em: <<https://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=12>>.

PDI e os avanços na qualidade de vida da população de Mato Grosso



Andhressa Sawaris Barboza

Jornalista e Cientista Social
andhressabarboza@gmail.com

Bacharel em Comunicação Social com habilitação em jornalismo (UFMT, 2012), licenciada e bacharel em Ciências Sociais (UFMT, 2013). Mestrado em Cultura Contemporânea (UFMT, 2015).

Com o objetivo de fomentar melhorias dos serviços públicos, o Tribunal de Contas de Mato Grosso instituiu em 2012 o Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI). Desde então vem incentivando a adoção de um modelo de Administração Pública orientada para os resultados para a sociedade.

Fazendo o dever de casa, com o PDI o TCE-MT tem buscado o desenvolvimento institucional integrado e permanente de todos os fiscalizados, a partir da transferência de conhecimento, tecnologias e boas práticas de gestão. Norteados pelo intuito de introduzir na Administração Pública e na sociedade de Mato Grosso as culturas do planejamento, da transparência, da educação continuada, da eficiência e da inovação, a instituição de controle externo desenvolve práticas essenciais para o avanço econômico e social.

O Programa foi planejado para ser instrumentalizado pelos projetos:

1. Apoio ao Planejamento Estratégico;
2. Incentivo ao acesso a informação e à Consciência Cidadã;
3. Orientação por meio de cursos presenciais e a distância;
4. Controle Gerencial utilizando o sistema GEO-Obras;
5. Modernização Institucional; e
6. TCEndo Cidadania.

Destacamos neste trabalho as experiências de cinco municípios que aderiram ao PDI, sendo eles:

- Várzea Grande;
- Campo Verde;
- Cuiabá;
- Itiquira; e
- Juína.

Várzea Grande elaborou seu Plano Estratégico ouvindo as demandas por meio de oficinas junto aos Conselhos de Políticas Públicas. O TCE-MT acompanhou todas as fases do Plano Estratégico do município que vão desde a integração do Planejamento Estratégico ao orçamento até os resultados

na vida das pessoas que utilizam os serviços públicos municipais, tais como o atendimento de alunos na educação especial, melhorias nas infraestruturas urbana e rural.

Com um dos melhores desempenhos no Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) entre os municípios de Mato Grosso, Campo Verde demonstrou comprometimento nas ações do PDI. O resultado foi alcançado por meio na instauração do processo de avaliação da educação infantil a partir dos direitos de aprendizagem da criança, conforme Base Nacional Comum Curricular (BNCC). Além do Plano Estratégico do município, a educação infantil recebeu suporte por meio do Planejamento Estratégico individualizado por escola.

O município de Cuiabá enfrenta inúmeros desafios ao completar 300 anos de fundação. A adesão ao PDI e o envolvimento da gestão nas ações do Programa possibilitaram a Cuiabá melhorar a arrecadação própria e avançando, conseqüentemente, no ranking do Indicador de Gestão Fiscal dos Municípios (IGFM). O aumento na arrecadação de IPTU, ISSQN, entre outros tributos, dão maior autonomia em relação aos recursos do Estado e da União, ainda que estes sejam fundamentais na manutenção dos serviços públicos.

Itiquira superou a meta nacional de redução da pobreza para menos de 5% a população abaixo da linha de pobreza extrema. A conquista é resultado do compromisso do município em atender às demandas da população que foram apresentadas durante as oficinas do PDI junto aos conselhos de políticas públicas. Foram avanços na área da assistência social com a contratação e capacitações de profissionais que atuaram no fortalecimento de vínculos sociais.

O apoio ao desenvolvimento local sustentável foi inserido no Planejamento Estratégico de Juína e acompanhado pelos conselhos de políticas públicas o que proporcionou o surgimento da Cooperativa de Trabalho Sustentável da Amazônia Legal (COOAMA). A iniciativa garantiu melhores condições de renda, especialmente, para os indígenas que é a população em maior situação de vulnerabilidade social.



Projeto 1
Apoio ao Planejamento Estratégico

- Apoio ao Planejamento
 - Plano Estratégico Elaborado
 - Acompanhamento de Resultados
- Cessão do software do GPE
 - Informações do Plano Estratégico lançadas no Sistema GPE

Projeto 2 - Incentivo ao Acesso à Informação e à Consciência Cidadã

- Incentivo ao Acesso à Informação
 - Oficina de Transparência
- Incentivo à Consciência Cidadã
 - Oficinas de controle social
 - Diagnósticos com os Conselhos de Políticas Públicas
 - Capacitação presencial e a distância dos Conselhos
 - EaD "Cidadania e Controle Social"

Projeto 3 - Orientação por meio de Cursos Presenciais e a Distância

- Ensino a Distância para a Gestão Pública
- Cursos Presenciais
- Eventos de Capacitação

Projeto 4 - Controle Gerencial de Obras Públicas e o uso do Sistema Geo-Obras

- Utilização do Sistema Sistema Geo-obras como Ferramenta de Controle Gerencial
- Fomento à Inserção de Informações no Sistema Geo-Obras

Projeto 5
Modernização Institucional

Radar do Controle Público | **JUSCONEX-e**
Sistema de Jurisprudência

DOC Diário Oficial de Contas | Protocolo Virtual | Portal de Serviços | Geo-Obras Cidadão

GPE Cidadão | Módulo *Push* do Sistema Control-P | **GPE** Gerenciamento de Planejamento Estratégico | Plenário Virtual

Projeto 6
TCEndo Cidadania

- Laboratório de Audiências Públicas
- Capacitações e Oficinas com Vereadores, Conselhos e Sociedade

Orçamento integrado garante bom atendimento em educação especial: o caso de Várzea Grande



Com adesão do município ao Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI) foram realizadas oficinas junto aos Conselhos Municipais de Políticas Públicas de Várzea Grande com o objetivo de estimular o acompanhamento, por parte da sociedade, das etapas de elaboração, realinhamento e execução do Planejamento Estratégico que viriam a nortear as Peças Orçamentárias (PPA, LOA, LDO).

Sob a coordenação da Secretaria de Apoio Institucional (SAI), liderada por Cassyra Vuolo, as oficinas foram fundamentais para o êxito conquistado, pois os Conselhos funcionam “como instrumentos de participação democrática e garantia ao exercício do controle social”.

Assim, com um conjunto de ações que demonstram o comprometimento dos Conselhos, do Tribunal de Contas, da Administração Pública municipal que se mostrou aberta e disposta a ouvir o cidadão, veremos que o esforço consistente culminou em bons resultados para a população. Destacamos aqui o Orçamento integrado ao Plano Estratégico cujas me-

tas contaram com previsão orçamentária: Lei Orçamentária Anual (LOA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Plano Plurianual (PPA).

Um dos casos positivos está na área Educação de Várzea Grande e foi alcançado graças ao Planejamento Estratégico municipal, realizado e implantado a partir de 2014 em parceria com o PDI do Tribunal de Contas de Mato Grosso.

A Escola Municipal de Educação Básica “Emanuel Benedito de Arruda”, localizada no bairro Santa Maria, em Várzea Grande, venceu a edição 2017 do Prêmio de Gestão Escolar promovido pelo Ministério da Educação (MEC), União Nacional dos Dirigentes Municipais de Educação (Undime) e Conselho Nacional de Secretários de Educação (Consed). A escola concorreu com outras 40 unidades públicas do ensino regular de educação básica de Mato Grosso e acabou sendo vencedora no Estado e no país.

O TCE-MT acompanhou todas as fases do Plano Estratégico do município e ainda a apresentação de resultados referentes ao cumprimento de metas estabe-

“ Assim, com um conjunto de ações que demonstram o comprometimento dos Conselhos, do Tribunal de Contas, da Administração Pública municipal que se mostrou aberta e disposta a ouvir o cidadão, veremos que o esforço consistente culminou em bons resultados para a população ”

“ Além do prêmio nacional de Gestão Escolar alcançado pela Escola “Emanuel Benedito de Arruda”, várias escolas foram premiadas pelo projeto “Onde há Educação, corrupção não tem vez”, do Ministério Público Estadual ”

lecidas para 2017. Houve o envolvimento de diversos agentes públicos desde secretários municipais, conselheiros de políticas públicas, servidores, vereadores e do coordenador do Projeto 1 do PDI, José Marcelo Peres, que verificaram os principais êxitos alcançados em 2017 nas áreas de Educação, Assistência Social, Cidades e Gestão Financeira. Na ocasião Peres destacou que, “foi feito um monitoramento das ações que agora são executadas em sincronia com todas as secretarias. Houve comprometimento de toda a equipe da Prefeitura aliada aos conselhos de políticas públicas e tendo a consultoria permanente do PDI do TCE-MT. O resultado finalmente aparece ser positivo”.

Na Educação, o município tem muito a comemorar. Por meio das indicações de prioridades elencadas no Planejamento Estratégico, a Secretaria Municipal de Educação implantou simulados semestrais em todas as escolas, com intuito de conhecer mais sobre o perfil dos alunos que entram e dos que estão saindo da rede escolar. Das três escolas municipais de tempo ampliado (alunos entram às 7 horas e saem às 15h30) já existentes em 2016, mais 10 escolas da rede estão com alunos em tempo integral, local onde passaram a ter três refeições diárias. Três delas estão situadas na zona rural e todas elas garantem oficinas de dança e música.

Ainda foram construídas mais duas escolas na cidade e ampliado o número de atendimentos na alfabetização de adultos. “Foi um salto real na qualidade do ensino que era a principal meta do Planejamento Estratégico para a Educação aliado a uma simetria que fizemos com o Plano Plurianual (PPA 2017). Fórmula que deu certo”, diz a gerente de Programas e Projetos da Educação, Benedita Ponce. Além do prêmio nacional de Gestão Escolar alcançado pela Escola “Emanuel Benedito de Arruda”, várias escolas foram premiadas pelo projeto “Onde há Educação, corrupção não tem vez”, do Ministério Público Estadual.

A merenda escolar do município também foi destaque nacional em 2017. Foi implantado o programa da Organização Não Governamental Internacional de Alimentação Consciente Brasil, para atender a merenda escolar servida aos 27 mil alunos matriculados nas escolas e creches municipais. O programa também objetiva reduzir os impactos ambientais ao oferecer aos alunos da rede pública de ensino refeições mais saudáveis, compradas da agricultura familiar. O cardápio diferenciado é elaborado por nutricionistas e prima pela necessidade da reposição de calorias e nutrientes necessários para o adequado desenvolvimento físico e intelectual do estudante.



Apresentação dos resultados do PDI em Várzea Grande

“ No início do ano não imaginava que veria minha filha andar’, conta emocionada a mãe ”



Foto: Secom/VG

As crianças do Centro João Ribeiro Filho durante recreação

Atendimento de alunos na educação especial

No mesmo contexto anterior, porém com um público diferente, o município de Várzea Grande, busca, por meio das iniciativas e ações do seu plano estratégico, aumentar, ano após ano, o acolhimento dos alunos da educação pública, por meio da melhoria do arcabouço educacional especial e da estrutura física de suas escolas.

Essa iniciativa, conta com várias ações pormenorizadas que de forma integrada, fazendo frente ao desafio global de incluir todos os alunos especiais (pessoas com deficiência), através da especialização dos professores e técnicos em desenvolvimento educacional especializado, bem como de professores que atuam em sala de recursos multifuncionais; da mesma forma, realizando o mapeamento das unidades educacionais, em busca do reconhecimento e acompanhamento dos alunos com deficiência; assegurando o acesso à educação especializada aos alunos da rede pública várzea-grandense.

O indicador em apreço apresenta-se pela seguinte meta estratégica (MCP-1.7): Elevar o percentual de alunos atendidos na educação especial/acessibilidade de 17.59% para 19.31%, até 31/12/2018.

O PDI pode demonstrar os pontos frágeis em relação ao tema, a meta vinculada demonstrou a necessidade do

aumento da demanda, detectando-se o aumento da demanda de pessoas com deficiência. Apontando para a necessidade de reforço nesse trabalho, o planejamento proporcionou essa possibilidade.

Os resultados que estão sendo colhidos referem-se a saber o perfil dos alunos e trabalhos no desenvolvimento de suas habilidades. Há o implemento de salas multifuncionais (ao todo 19 salas). E nas escolas onde não há a sala específica para o atendimento das pessoas com deficiência, o tratamento especializado é dado no Centro João Ribeiro Filho¹, o qual é o único de Mato Grosso, e o segundo do Brasil, que faz esse trabalho multidisciplinar em apoio às pessoas com deficiência.

O Centro é uma referência em bom atendimento e também um exemplo de que é possível melhorar a qualidade da gestão pública sem grandes impactos no orçamento. Com boa vontade e competência, a equipe da Secretaria Municipal de Educação e os servidores que traba-

lham diretamente no Centro atendem a 400 crianças, sendo apenas 20 com limitações físico motoras e as demais, 380 se dividem em 100 com o transtorno do espectro autista e 280 com dificuldade acentuada na aprendizagem.

Entre as crianças, a mãe de Josiele (8 anos), Jacil Benedita da Cunha comemora a evolução da menina, graças ao apoio e tratamento recebido. Josiele teve paralisia cerebral que comprometeu a fala, deglutição e locomoção. “No início do ano não imaginava que veria minha filha andar”, conta emocionada. A equipe que atende Josiele é formada por fonoaudióloga e fisioterapeuta que trabalham em conjunto com o objetivo de melhorar a vida de toda a família. “Sabemos que quanto mais possibilidade de autonomia ela tiver, mais a família pode ter tranquilidade”, explica a fonoaudióloga responsável.

A menina não tem nenhum comprometimento cognitivo e ao ajudá-la a se comunicar pela fala, se alimentar sem engasgar e andar, a equipe está oportunizando sua inserção de maneira ativa em atividades sociais e profissionais futuras.

Há uma escala semanal da rota que o ônibus que busca as crianças passa. Elas são transportadas da instituição de ensino até a o centro João Ribeiro e depois levadas de volta.

¹ João Ribeiro Filho, conhecido como João Muleta, foi uma importante personalidade que, sendo deficiente físico, lutou por políticas públicas inclusivas e é lembrado pela comunidade que o homenageou nomeando o Centro.



O coordenador do Projeto I do PDI, José Marcelo Peres

Melhorias nas infraestruturas urbana e rural

Na área de cidades, o PDI foi primordial para a realização de obras em mais de 50 bairros de Várzea Grande. Conforme planejado, foram feitos 300 quilômetros de recapeamento nas ruas e com a compra de novos equipamentos, 74% de ruas não asfaltadas foram integradas à cidade com obras de asfaltamento. “Isso só foi possível porque foi muito bem planejado”, conta o superintendente da Secretaria Municipal de Obras, Waldisnei Moreno Costa.

Na assistência social, foram ampliados os serviços prestados nos Centros de Referência de Assistência Social (CRAS), que atendem pessoas em vulnerabilidade social, como também no atendimento às famílias carentes. Durante a apresentação dos resultados de 2017, o coordenador do Projeto I do PDI do TCE-MT, José Marcelo, afirmou que “quanto mais sintonia e esforços na tomada de decisões, mais acertadas elas serão”.

Conselhos de políticas públicas de Várzea Grande apresentaram demandas para o PPA

Os representantes da sociedade civil de Várzea Grande, organizados em 18 conselhos de políticas públicas participaram de Oficinas de Incentivo ao Acesso à Informação e à Consciência Cidadã do PDI.

As oficinas funcionam como mediadoras das demandas sociais que são encaminhadas à Prefeitura Municipal, para serem incluídas no Planejamento Estratégico e no Plano Plurianual. Em Várzea Grande essa rede funcionou muito bem e várias demandas foram atendidas.

Quem participou das oficinas teve acesso a duas palestras: uma sobre planejamento estratégico e outra sobre o papel dos conselhos de políticas públicas. A dinâmica da atividade abarca as áreas da Educação, Saúde, Desenvolvimento Social, Patrimônio Humanitário e Desenvolvimento Econômico. Cada área elencou cinco demandas, que foram encaminhadas posteriormente para a Secretaria Municipal de Planejamento.

A coordenadora, secretária de Articulação Institucional do TCE-MT, Cassyra Vuolo, diz que nas primeiras fases do Projeto 2 do PDI foi preciso apresentar o Tribunal de Contas aos membros de políticas públicas e levar conhecimento a respeito da participação popular nas decisões dos poderes Executivo e Legislativo. “Assim, foi possível chegar ao momento de discutir com a sociedade novos caminhos e articular soluções plausíveis



A secretária de Articulação Institucional, Cassyra Vuolo, em palestra do Consciência Cidadã em Várzea Grande

para serem incluídas no planejamento estratégico do município. A organização social de Várzea Grande deu um grande salto. Antes eles sentiam ter voz, mas depois de acompanhar os problemas que ocorreram na gestão pública local eles estão mais atentos e participantes”, comentou.

Foram recebidas 25 reivindicações da sociedade que foram avaliadas em sua viabilidade financeira para serem incluídas no Planejamento Estratégico, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, a LDO.

Um bom atendimento domiciliar aos idosos e políticas públicas de saúde, para melhorar as condições de pessoas com mais de 60 anos, passaram a fazer parte do grupo de Patrimônio Humano de Várzea Grande, fruto de reivindicações do Conselho Municipal de Idosos. “Temos muitos idosos acamados que precisam de atendimento domiciliar. Já existe um grupo que faz isso e estamos construindo ações para melhorar essa estrutura junto ao Poder Público”, conta a presidente do conselho, Regina Marques de Arruda.

Planejamento Estratégico e Orçamento Integrado

O Município de Várzea Grande utiliza o planejamento estratégico de forma mais eficiente e eficaz, pois tem conseguido integrar o Plano Estratégico e o Orçamento Público (no caso o PPA e a LOA), conectando suas iniciativas e ações.

Essa prática abre uma possibilidade extrema de valorização das peças orçamentárias. Grande parte dos municípios não possui uma real gestão orçamentária em termos estratégicos e o PPA é relegado a mero elemento figurativo, que apenas existe para o cumprimento da legislação. Ao integrar o planejamento Estratégico com o PPA e com a LOA, Várzea Grande não só realiza uma inovação, principalmente pela capacidade de geri-lo por meio do sistema GPE.

Essa instrumentalização encontra amparo na prática do Governo Federal por meio do decreto nº 8.759/2016 – que regulamenta o PPA Federal 2016-2019 (Lei nº 13.249) –, versando sobre a chamada Gestão do PPA, que traz um acompanhamento pormenorizado do Plano Plurianual, trazendo reflexos evidentes de controle na LOA, embasando a construção, no final de cada exercício, de um relatório amplo, que traz os resultados das metas e ações implementadas (PPA/LOA) no período.

Cabe frisar que o próprio TCE-MT, aponta, em suas jurisprudências, a exemplo da Resolução de Consulta nº 10/2013, como modelo o PPA da União, que é estruturado em programas temáticos, objetivos, metas e iniciativas.

A grande inovação, ao se atrelar o orçamento ao plano estratégico, consolidou uma postura do TCE-MT em reforçar no município de Várzea Grande uma cultura de planejamento. Hoje nenhuma ação é realizada sem ser planejada e sem que haja as devidas análises para destinação de recursos. Esse é um grande passo rumo ao melhoramento dos controles orçamentários e do desenvolvimento de políticas públicas.

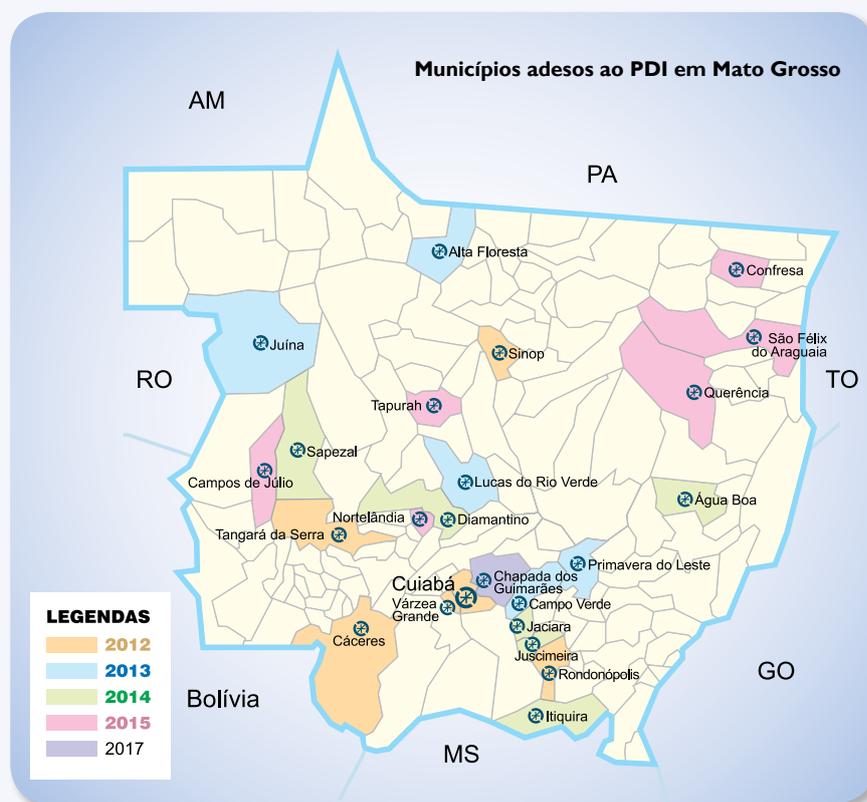
Em 2017 a Secretaria de Apoio às Unidades Gestoras (Saug) desenvolveu com os 24 municípios adesos capacitações, onde o foco foi ensinar e aperfeiço-



A secretária de Apoio às Unidades Gestoras, Naise Silva Freire

ar os municípios parceiros na elaboração do PPA (Plano Plurianual) – importante ferramenta de planejamento de médio. Foi oportunizado aos participantes instrumentos e informações para que o PPA tivesse um foco, preponderantemente,

estratégico. Nessa esteira, Várzea Grande captou os conceitos e, principalmente, a essência do que foi disseminado, aproveitando, em sua inteireza, as ponderações e ensinamentos proporcionados no curso.



Cuidados com a infância: a evolução da educação e saúde infantis em Campo Verde

Em Campo Verde, o PDI faz parte da rotina da Prefeitura desde 2013 e as metas do planejamento estratégico estão sendo cumpridas “rigorosamente, sem deixar nada de fora. Todos os secretários municipais estão envolvidos. Estabelecemos indicadores onde conseguimos ir medindo os resultados. Somos os únicos do PDI a ter metas e submetas”, disse o prefeito, Fabio Schroeter. A postura da gestão municipal diante das orientações do PDI demonstram comprometimento e refletem a história do município que tem galgado desenvolvimento econômico junto ao social.

O gestor comentou ainda que o planejamento estratégico é o “tipo de projeto que a Administração Pública não está acostumada. Temos muito respeito pelo PDI do TCE-MT e por isso envolvemos todos os servidores. Não basta o apenas o prefeito ter essa consciência, todos os servidores devem estar envolvidos”, concluiu.

Desdobramento das atividades do Programa é o processo de avaliação da educação infantil de Campo Verde, a partir dos direitos de aprendizagem da criança, conforme Base Nacional Comum Curricular (BNCC).

É preciso investir na qualidade da educação do município e a equipe não tem medido esforços para alcançar essa meta, por isso visando acompanhar a qualidade dos serviços oferecidos, propõe-se avaliar o sistema educacional na educação infantil, considerando três aspectos fundamentais: gestão, estrutura física e práticas pedagógicas. Essa prática tem como objetivo, compreender o processo de avaliação como parte necessária para melhorar os serviços oferecidos pelo sistema educacional de Campo Verde.

Para iniciar o processo de avaliação da Educação Infantil foi elaborado um instrumento virtual, o qual o professor acompanha o desenvolvimento da criança a partir dos 6 direitos de aprendizagem propostos pela BNCC: conviver, brincar, participar,



explorar, expressar e conhecer-se.

Após este diagnóstico avaliativo estabelecido, foram criadas metas no planejamento estratégico até 2021. Essas metas são monitoradas mensalmente e lançados os resultados semestralmente. Dessa forma, é possível acompanhar e monitorar o trabalho evidenciando o processo evolutivo de desenvolvimento das crianças. Essa prática possibilita a criação de uma unidade metodológica de acompanhamento do desenvolvimento da criança, a qual permite que quando houver mudanças de escola dentro da rede municipal, não haja impacto na metodologia da criança e na sua aprendizagem.

Essa ação está ligada ao planejamento estratégico uma vez que oferece suporte para as tomadas de decisões na promoção de uma educação de qualidade, a qual trabalha em prol do desenvolvimento e da aprendizagem da criança. A avaliação foi planejada a partir do ano de 2016, foram realizadas várias reuniões com a equipe técnica para a criação da metodologia, formação com os gestores escolares da Educação Infantil e da Secretaria de Educação e professores.

“ A postura da gestão municipal diante das orientações do PDI demonstram comprometimento e refletem a história do município que tem galgado desenvolvimento econômico junto ao social ”

Planejamento Estratégico individualizado por escola

A administração de Campo Verde se baseou de maneira intensa na implementação das ações do PDI, com o foco no planejamento, buscando os melhores resultados e o aperfeiçoamento de seus instrumentos de gestão.

Nesse contexto, expandiu os trabalhos organizacionais, traçando um planejamento de acordo com as especificidades de cada unidade de educação municipal. Atualmente, cada escola possui submetas individualizadas e padronizadas, essa boa prática faz com que a Gestão municipal consiga verificar onde estão os gargalos da educação, além de sedimentar a cultura do planejamento entre diretores e coordenadores.

Algumas metas do Plano Estratégico voltadas à atenção à criança merecem destaque:

- **Meta 2.7** reduzir de 27,18% para 25,18 o percentual de crianças da educação infantil de 0 a 3 anos que (apresentam dificuldade/iniciou o processo) na avaliação dos 6 direitos de aprendizagem (BNCC) até dez 2021;
- **Meta 2.8** elevar de 0% para 32,85% o percentual de crianças da educação infantil de 0 a 3 anos que (demonstram iniciativas/apresentam autonomia) na avaliação dos 6 direitos de aprendizagem (BNCC) até dez 2021;
- **Meta 2.13** reduzir de 35,98% para 33,98% o percentual de crianças da educação infantil de 4 e 5 anos que (apresentam dificuldade/iniciou o processo) na avaliação dos 6 direitos de aprendizagem (BNCC) até dez 2021;
- **Meta 2.14** elevar de 0% para 37,08% o percentual de crianças da educação infantil de 4 a 5 anos que (demonstram iniciativas/apresentam autonomia) na avaliação dos 6 direitos de aprendizagem (BNCC) até dez 2021.

O resultado de implementação das ações até 2019 tem sido satisfatório e os diretores e coordenadores escolares estão



A equipe do Projeto 2 reunida durante o treinamento do PDI no Tribunal de Contas

muito satisfeitos em ter uma ferramenta que possa medir o desenvolvimento do processo dos 6 direitos de aprendizagem da criança.

“A princípio percebemos uma certa resistência por parte dos professores, mas a partir do manuseio da ferramenta pudemos observar que estão muito satisfeitos com o resultado.”, conta o gestor que ainda destaque que “o PDI foi fundamental no desenvolvimento dessa metodologia, por meio do apoio dos consultores e na implementação da visão do BSC (Balanced Scorecard), foi possível sedimentar um caminho coerente com as expectativas de análise da educação municipal, proporcionando-se uma ferramenta extremamente eficiente em termos de avaliação de resultados, o qual proporciona o embasamento na tomada de decisões.”

Em razão do envolvimento com as ações propostas, em 2018, Campo Verde foi o município escolhido pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso para iniciar do Projeto 2 do Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI), que tem por objetivo incentivar o acesso à informação e à consciência cidadã. Nessa fase do projeto o foco foi mostrar para os conselheiros de políticas públicas do município, capacitados em 2017, que as ações apontadas como prioritárias pela sociedade, relativas à educação, saúde, assistência social, cultura ou lazer,

“ Em razão do envolvimento com as ações propostas, em 2018, Campo Verde foi o município escolhido pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso para iniciar do Projeto 2 do Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI) ”

estão inseridas no Planejamento Estratégico do Poder Executivo para 2018. O município é um dos cases de sucesso do PDI na avaliação do TCE-MT, principalmente em razão do comprometimento dos servidores responsáveis pelos seis projetos do PDI.

Responsável pelo Projeto 2 do PDI, a secretária de Articulação Institucional e Desenvolvimento da Cidadania do TCE-MT, Cassyra Vuolo, apresentou os resultados alcançados pelo município após a inserção das iniciativas, metas e objetivos no planejamento estratégico do município, no final do ano passado. Ela reforçou a necessidade dos conselheiros de políticas públicas acompanharem o cronograma e o plano de ação do Poder Executivo e de estimularem a sociedade a acompanhar essas ações.

O então prefeito de Campo Verde, Fábio Schroeter, destacou a importância de chamar a sociedade à responsabilidade sobre a gestão dos recursos públicos. O prefeito observou que a Administração Pública não pode contar apenas com a visão do gestor, ela deve atender aos anseios da sociedade. Contudo, para que isso ocorra, a sociedade precisa se manifestar, mostrar o que deseja para a cidade, e apresentar essa ideia ao gestor, seja ele quem for. “Um planejamento demora cerca de 20 anos, ou cinco prefeitos. A sociedade tem que dizer como é a cidade em que ela

quer morar. O comandante não interessa”, pontuou. Ele disse ainda que quando a população exercer seu papel, haverá políticos melhores.

A missão de chamar os conselheiros de políticas públicas a assumirem a sua função de propositores e fiscalizadores das ações da Prefeitura é da servidora Clécia Nogueira Pinto, responsável pelo Projeto 2 em Campo Verde. Disposta a incentivar a participação dos conselheiros nas ações do município e convencida da relevância do papel do conselheiro para a melhoria da gestão, Clécia elogiou o Projeto 2 pois ele permite dialogar com os outros projetos do PDI, principalmente o Projeto 1, de apoio ao Planejamento Estratégico.

Marinês Refati Almeida, responsável no município pelo Projeto 1, explica que cabe a ela verificar se as ações propostas pela sociedade no Projeto 2, que já foram lançadas no sistema, estão sendo realizadas pela Prefeitura, bem como monitorar essas ações. Ela também é responsável pelo cadastro dos conselheiros de políticas públicas no sistema, para que eles também exerçam essa fiscalização. Até o momento, cerca de 40% dos conselheiros já estão cadastrados e isso não é pouco, já que o município conta hoje com 22 conselhos instalados.

Coordenadora do PDI no município, Simoni Pereira Borges destacou a importância da troca de informações entre o

“ *Um planejamento demora cerca de 20 anos, ou cinco prefeitos. A sociedade tem que dizer como é a cidade em que ela quer morar. O comandante não interessa* ”



O então prefeito de Campo Verde, Fábio Schroeter

planejamento estratégico do município e os conselhos de políticas públicas. Resaltou ainda a necessidade de uma maior participação da sociedade na gestão para o cumprimento das metas estabelecidas. Já a servidora Flávia Fonseca Gearola, que administra o Portal Transparência, disse que trabalha incessantemente para cumprir a legislação e disponibilizar no portal todas as informações sobre a gestão, em alinhamento com as exigências do Tribunal de Contas.

Coordenadora do PDI no Tribunal de Contas, a secretária de Apoio às Unidades Gestoras do TCE-MT, Naíse Silva Freire explicou que foi retomado por Campo Verde, em 2018, um trabalho iniciado em 2012 e que teve uma fase importante ano passado, com a inserção das demandas da sociedade no Planejamento Estratégico do município.

Entre os resultados do PDI em Campo Verde estão a redução da mortalidade infantil e o aumento da arrecadação. Depois de cinco anos como parceiro do Tribunal de Contas de Mato Grosso no Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI), Campo Verde apresentou os resultados de ações coordenadas e definidas no Planejamento Estratégico do

município. Os efeitos positivos se fizeram notar nas áreas de saúde, educação, cultura, financeira-administrativa, e na ampliação de vários serviços ao público.

“O gestor enxerga onde estão os gargalos e tem condições de fazer correções. Assim, a melhor maneira de prever o futuro é criá-lo”, disse o coordenador do Projeto I do PDI no TCE-MT, José Marcelo Peres que é coordenador do Projeto I do PDI e para ele “quando o gestor enxerga onde estão os gargalos e tem condições de fazer correções. Assim, a melhor maneira de prever o futuro é criá-lo”

Em Campo Verde, a Prefeitura reuniu conselheiros de políticas públicas, vereadores, sociedade civil e servidores para mostrar resultados positivos oriundos das ações do PDI no município, principalmente nas áreas de saúde, cultura, transparência, Educação Continuada, Eficiência e Inovação e práticas essenciais para o desenvolvimento da cidade.

De acordo com as estratégias do PDI, todas as secretarias municipais estão envolvidas no alcance de metas de curto, médio e longo prazo, que devem ser atingidas até 2021. Em 2017, das 44 metas estipuladas para 5 anos, 35 foram atingidas logo nos dois primeiros anos. Confor-

me os resultados das metas apresentadas, alguns chamaram a atenção por terem impacto direto na sociedade, como a redução da mortalidade infantil, que teve a taxa reduzida em 33,9%, e a melhora no nível de desempenho dos alunos das séries finais.

Segundo o gestor, Fábio Schroeter, outro avanço importante foi o aumento da arrecadação própria do município, que tinha como meta da Secretaria Municipal de Fazenda sair de R\$ 24,6 milhões em 2016 para R\$ 29,9 milhões em 2017. No ano de 2017, a arrecadação bateu em R\$ 33,1 milhões. Houve avanços na redução do déficit habitacional, ampliação das atividades culturais, recreativas ou de lazer, e na consolidação de Campo Verde como polo de serviços para a região. A coordenadora municipal do PDI, Marinês Refati Almeida, reforçou ainda os avanços na coleta de 100% do lixo produzido na cidade, e implantação do sistema de transporte coletivo em 60% de linhas na área urbana.

O prefeito destacou que fazer o planejamento estratégico não é tarefa fácil. “Mas estamos conseguindo avançar, aos poucos estamos consolidando esse trabalho com o apoio do Tribunal (TCE-MT), consultorias e, principalmente, com o trabalho, o apoio dos nossos servidores e o engajamento de todos”.

Todas as conquistas também são mérito da população que participou, por meio de seus representantes junto aos conselhos, da Oficina que levantou a demanda da sociedade (PDI Projeto 2). O prefeito ainda frisou que, como os recursos são poucos para tantas demandas, não há possibilidade de erros nos investimentos sendo o planejamento junto da sociedade um amadurecimento e garantia de sanar as dificuldades que as pessoas passam em seu cotidiano quando dependem dos aparelhos e serviços públicos. “

A coordenadora-geral do PDI no TCE-MT, Naíse Silva Freire, acompanhou todo o processo de reuniões de apresentação de resultados em todos os municípios que aderiram ao programa desde 2012 e para ela “tal acompanhamento é primordial para garantir a efetividade do trabalho.



A secretária da Saug, Naíse Silva Freire e o então prefeito de Campo Verde, Fábio Schroeter em evento de apresentação de resultados do PDI em Campo Verde

Evolução no desempenho do Índice de Gestão Fiscal Municipal (IGFM) na capital de Mato Grosso, Cuiabá

O Indicador de Gestão Fiscal dos Municípios (IGFM) foi desenvolvido pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso para mensurar a qualidade da gestão fiscal dos municípios do Estado. Lançado inicialmente em outubro de 2013, aprimorado por meio da Resolução Normativa nº 29/2014, o IGFM-MT apura e dissemina informações sobre a eficácia fiscal no equilíbrio das receitas e despesas. Para os municípios que possuem Regime Próprio de Previdência -RPPS é utilizado um sexto índice do resultado orçamentário do RPPS. Nos índices de Receita Própria Tributária e do Custo da Dívida, os municípios são avaliados por agrupamento populacional (cinco grupos) com a finalidade de promover a equidade entre os municípios.

O IGFM-MT é apurado de acordo com os resultados dos índices de cada município, e os índices são consolidados com base nas informações e dados mensais e tempestivos enviados pelas unidades gestoras por meio do Sistema de Auditoria Pública Informatizada de Contas, o Aplic. O processamento do indicador é realizado no primeiro dia útil após o término do prazo para envio da carga mensal de dezembro do Sistema Aplic-Cidadão e sua manutenção evolutiva é de competência e responsabilidade técnica da Secretaria-Geral de Controle Externo do TCE-MT. Cada município é classificado por quatro categorias conceituais, sendo:

- A. (Gestão de Excelência, acima de 0,8001 pontos);
- B. (Boa Gestão, entre 0,6001 e 0,8 pontos);
- C. Gestão em Dificuldade, entre 0,4001 e 0,6 pontos);
- D. (Gestão Crítica, inferiores a 0,4 pontos).

O IGFM-MT/TCE-MT foi adotado pela Prefeitura Municipal de Cuiabá, se propôs como forma de apurar informações sobre a qualidade da gestão fiscal dos municípios, identificando a eficácia fiscal no equilíbrio das receitas e despesas, cujos

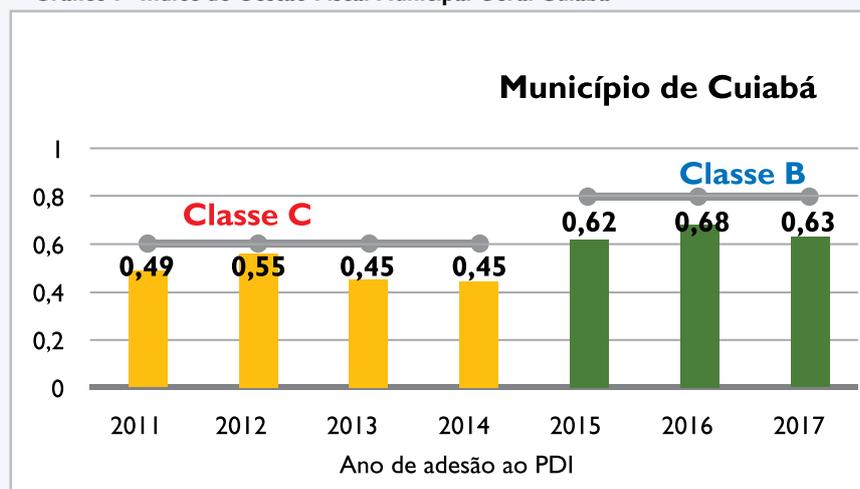


resultados impactam diretamente nas políticas públicas, e logrou êxito. Conforme pode-se observar no gráfico I, elaborado partir dos dados extraídos do Sistema Aplic, contata-se elevação de categoria conceitual C (Gestão em Dificuldade) até 2014, para categoria B (Boa Gestão) a partir de 2015.

Como o indicador geral é composto

por 6 índices: IGFM Receita Tributária Própria; IGFM Despesa com Pessoal; IGFM Liquidez; IGFM Investimentos; IGFM Custo da Dívida; IGFM Resultado Orçamentário do RPPS dos quais, destacam-se que foram os que mais contribuíram para elevação da categoria do índice geral: **Receita Própria Tributária, Liquidez e Investimento.**

Gráfico I - Índice de Gestão Fiscal Municipal Geral Cuiabá



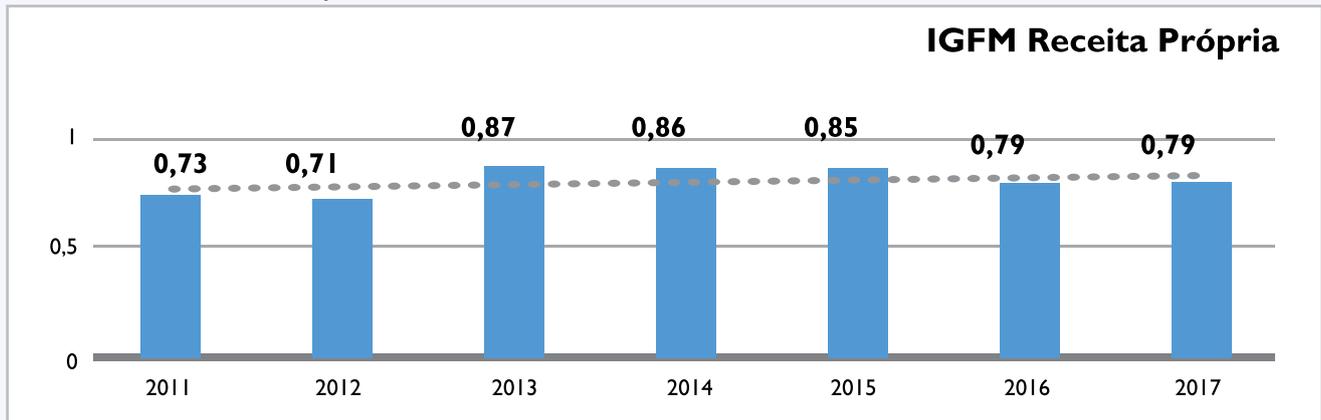
Fonte: IGFM-MT/TCE

O **IGFM-MT/TCE-MT Receita Própria Tributária**, que se refere à capacidade de arrecadação do município. No Caso de Cuiabá os valores demonstram uma elevação **de 0,71 em 2012 para**

0,79 em 2017 e mantém ainda tendência positiva. Esta ascensão confere proporcionalmente a autonomia financeira ao município criando independência frente aos repasses estaduais e federais.

Este indicador em equilíbrio denota uma eficiência na arrecadação que gera além da autonomia financeira, a justiça fiscal ao contribuinte.

Gráfico II - IGFM Receita Própria Cuiabá



Fonte: IGFM-MT/TCE-MT

Observa-se que a Receita Própria Tributária é composta pelos seguintes tributos: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU); Imposto de renda Retido na Fonte (IRRF); Imposto sobre Transmissão de Bens e Imóveis (ITBI); Impostos sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN); Contribuição de Melhoria; Contribuição de Iluminação Pública (CIP); Taxas; Multas/Juros/ Correção Monetária sobre Tributos; Receita da dívida ativa tributária e multas/juros/correção monetária

sobre Dívida Ativa Tributária.

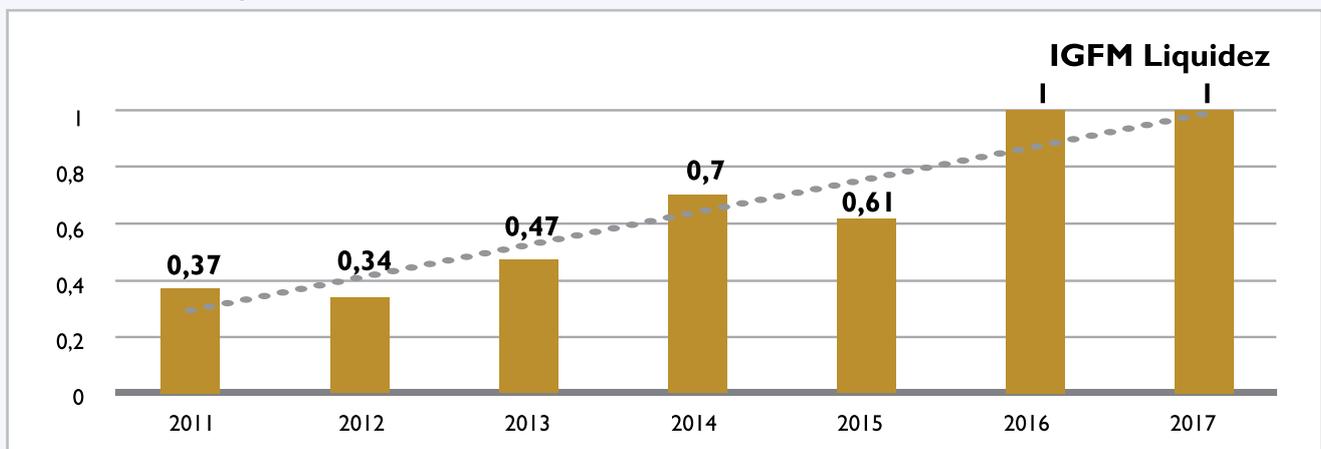
Considera-se este indicador um dos pontos altos no conceito do Planejamento Estratégico, destacando-se o aumento da demanda da sociedade metropolitana por mais eficiência e eficácia na administração pública.

O **IGFM-MT/TCE-MT Liquidez**, que determina a relação, no curto prazo, entre o montante dos recursos disponíveis e quanto ela deve pagar, revelando assim, a capacidade da administração de cum-

prir seus compromissos orçamentários e financeiros mensais em consonância com o fluxo de caixa.

O gráfico demonstra que o índice de liquidez da Prefeitura de Cuiabá evoluiu de 0,34 em 2012 para 1,0 em 2016 (ver gráfico III). Com este indicador em equilíbrio o cidadão cuiabano tem a garantia de que a gestão municipal poderá cumprir efetivamente com seus compromissos financeiros evitando atrasos de repasses, mitigação ou extinção de políticas públicas.

Gráfico III - IGFM Liquidez

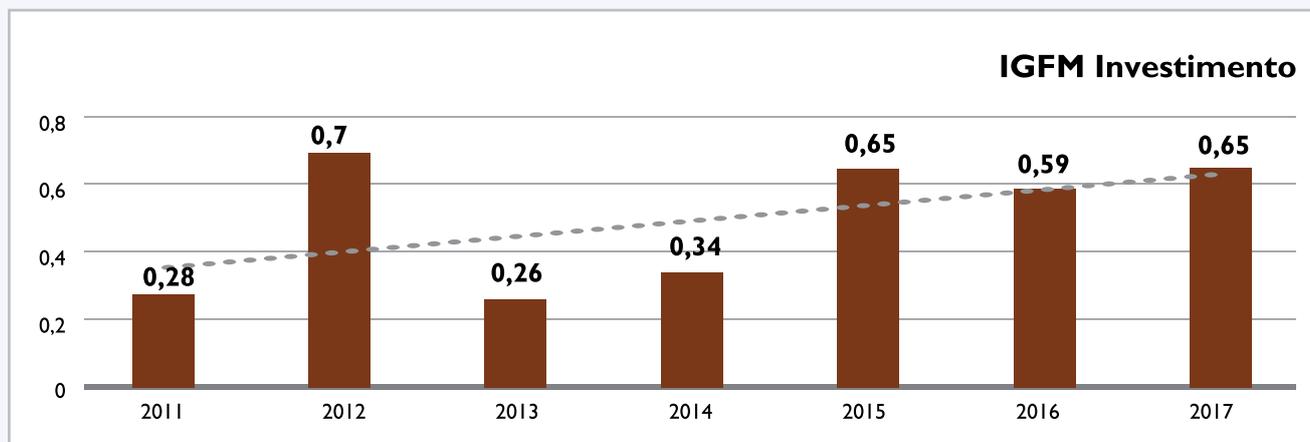


Fonte: IGFM-MT/TCE-MT

Outro índice é o IGFM-MT/TCE-MT Investimento, que se refere aos investimentos públicos em áreas da saúde, educação, cultura e assistência social, mobilidade urbana, revitalização de praças, pavimentação e recuperação de vias públicas, entre outros. **Este índice evoluiu de**

0,26 em 2013 para 0,65 em 2017. Para o equilíbrio completo deste indicador, Cuiabá deve investir proporcionalmente 15% da Receita Corrente Líquida. O gráfico IV demonstra tendência crescente na ampliação dos investimentos o que vem apresentado melhoria desde 2013.

Gráfico IV - IGFM Investimentos



Fonte: IGFM-MT/TCE-MT

A análise dos resultados da gestão com tendências positivas e gradativas dos Indicadores de Gestão Fiscal evidencia um crescimento sustentável, no Município de Cuiabá desde que iniciou o PDI em 2012. Os índices que compõem o IGFM fazem parte do conjunto de indicadores de desempenho estratégico e estão alinhados à perspectiva financeira através do Objetivo Estratégico nº: **14. Garantir a excelência da Gestão Fiscal**, e cujas variáveis são gerenciadas por meio de metas de longo e curto prazos e tratados por um conjunto de ações estratégicas delineadas durante o exercício. Com isso, no último triênio elevou-se o Índice de Gestão Fiscal Municipal de 0,45 para 0,65 alcançando inclusive a categoria de conceito B (Boa Gestão).

Desde 2012, Cuiabá vem implantando a gestão estratégica orientada para resultado com uma abordagem gerencial desenvolvida para enfrentar problemas organizacionais tais como inércia na burocrática, atrasos, atenção excessiva a processos internos, pulverização de ações, distanciamento dos públicos-alvo ou in-

capacidade de produzir e demonstrar resultados.

Os principais desafios que a Prefeitura de Cuiabá assumiu com o Planejamento Estratégico foram de incorporar avanços importantes centrado nas receitas tributárias municipais em detrimento das despesas, e consequentemente, na definição dos objetivos e metas de curto e longo prazos com as respectivas estratégias. As prioridades foram detalhadas no Mapa Estratégico, com foco específico na arrecadação de receitas próprias do município de Cuiabá. Foram projetadas metas, por tributo até 2019, estabelecendo inclusive um objetivo referencial de estar entre as cem maiores cidades do Brasil em arrecadação. As projeções foram pautadas na análise comparativa do potencial das receitas tributárias próprias (per capita) de Cuiabá com outras capitais e cidades de mesmo porte.

Além disso, na interação com o cidadão destaca-se a otimização da legislação para reduzir a burocracia e o tempo médio de análise de processos fiscais, por exemplo, na Secretaria Municipal de Fa-

“ Os principais desafios que a Prefeitura de Cuiabá assumiu com o Planejamento Estratégico foram de incorporar avanços importantes centrado nas receitas tributárias municipais em detrimento das despesas ”

zenda. Processos levavam, em média, 35 dias para análise, passaram a levar cerca de 15 dias e com expectativa de reduzir ainda mais esse intervalo, sobretudo na estratégia de criar valor e diferenciar-se na **perspectiva da sociedade**.

Os processos internos críticos da cadeia de valor como reengenharia de fluxos de processos críticos, sobretudo aos relacionados com a gestão fiscal, para a melhoria do orçamento equilibrado e exequível. Por exemplo, o cancelamento de nota fiscal que antes era manual e físico, passou a ser totalmente eletrônico, ou seja, o contribuinte pode cancelar uma nota sem precisar se deslocar à Secretaria Municipal de Fazenda.

Da mesma forma a modernização das secretarias diretamente ligadas à gestão fiscal para a implementação de serviços de tecnologia de informação, tornou possível utilizar ferramentas eletrônicas que agregaram valor para os cofres públicos. Neste caso, a criação da declaração eletrônica para o segmento da saúde, permite o controle eficaz das deduções legais, mecanismo fundamental para o grande incremento de arrecadação e melhoria na fiscalização e ganhos para a sociedade.

Merece destaque a realização de mutirões de conciliação fiscal que oportunizaram aos contribuintes quitarem suas dívidas com o município e voltarem a ter crédito, movimentando a economia local e ampliando, assim, a arrecadação dos cofres públicos e, conseqüentemente a aplicação do recurso, prioritariamente, no âmbito social com a prestação de serviços de qualidade à população.

Outro avanço para tornar mais eficazes e eficientes na geração de valores para a sociedade foram o aprimoramento da gestão do **aprendizado e conhecimento** para que os servidores possam atuar de forma rápida e eficaz às mudanças das variáveis externas, levando em conta os aspectos do desempenho, valorização e reconhecimento, sobretudo nas secretarias de forte atuação sistêmica. O fisco municipal participa ativamente dos grupos de trabalho da Câmara Técnica Permanente e da Assembleia dos Secretários da Associação Brasileira das Secretarias de



Reunião da equipe do PDI com o prefeito de Cuiabá, Emanuel Pinheiro



Apresentação do PDI aos servidores da Prefeitura de Cuiabá

Fazenda das Capitais (ABRASF). Trata-se de um respeitado colegiado com grande prestígio técnico a nível nacional, para realização benchmarking, ampliando o aprendizado a partir das melhores (capitais) práticas de sucesso.

Finalmente, percebe-se a melhoria do nível de maturidade da Prefeitura de Cuiabá que a partir dos dados expressivos na Receita Tributária Própria auferindo recursos para o gestor aplicar nas políticas públicas do município, além de gerenciar a aplicação de recursos **orçamentários e financeiros** como forma de patrocinar os programas, projetos, iniciativas e ações

estratégicas sem contudo comprometer o equilíbrio das contas públicas.

São boas práticas de gestão contemporâneas que consagram o planejamento estratégico como ferramenta importante para uma nova visão da função gerencial do Estado, visando a criação de valor público, ao superar o paradigma burocrático tradicional para um modelo de gestão focado em resultados traduzidos nos objetivos estratégicos, monitorados pelos indicadores, para atingimento de suas metas, alavancadas por iniciativas estratégicas, onde reunirão as principais ações, ao encontro das demandas sociais.

Redução da pobreza e fortalecimento de vínculos sociais estimulado pela Administração municipal de Itiquira

“ Tornar Itiquira a melhor cidade para se viver da região Sul do Estado de Mato Grosso, até 2025. Para tanto, foram realizadas oficinas junto aos representantes de Conselhos de Políticas Públicas ”



O município de Itiquira aderiu ao PDI em 2014. O Programa busca impulsionar a melhoria da eficiência dos serviços públicos, fomentando a adoção de um modelo de Administração Pública orientada para os resultados para a sociedade. O foco do PDI é o desenvolvimento integrado e permanente do TCE-MT e de todas as instituições públicas fiscalizadas,

a partir da transferência de conhecimento, tecnologias e boas práticas de gestão.

Com o Programa o município elaborou seu Plano Estratégico, tendo como meta “Tornar Itiquira a melhor cidade para se viver da região Sul do Estado de Mato Grosso, até 2025”. Para tanto, a partir de oficinas realizadas junto aos representantes de Conselhos de Políticas

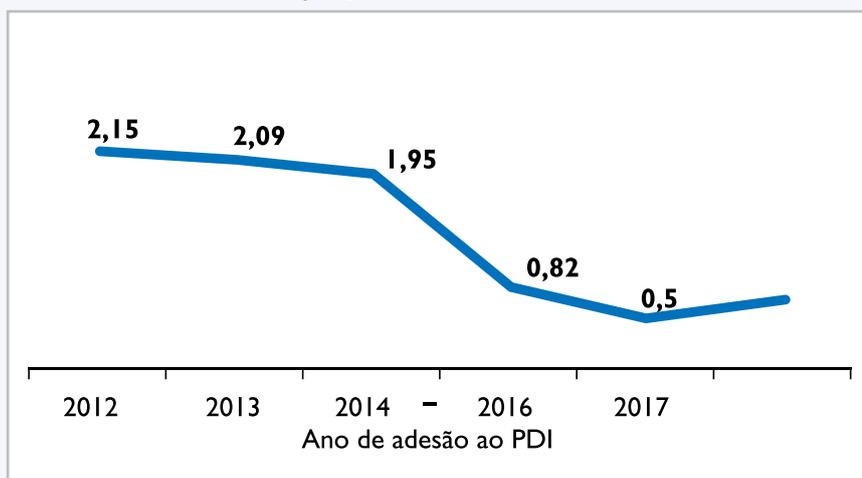
Públicas, a gestão municipal ouviu a sociedade e uniu forças para realizar ações voltadas à redução da pobreza.

Foram estabelecidas pelo Plano Estratégico metas de redução em curto e longo prazos com o indicador 1.6: Porcentual da população abaixo da linha de pobreza e pobreza extrema. O indicador de pobreza tem apresentado melhoria significativas e a redução da pobreza no município é evidente à população.

Os resultados foram tão positivos que chamaram a atenção do Ministério de Desenvolvimento Social. O município superou a meta nacional de redução da pobreza que é reduzir para até 5% da população abaixo da linha de pobreza extrema.

A meta de Itiquira foi arrojada iniciou com o objetivo a longo prazo de reduzir em 25% o número de pessoas abaixo da linha da pobreza, até 2025. A curto prazo buscou-se manter menor de 1,88% o percentual de pessoas abaixo da linha de pobreza, em 2018. O sucesso, demonstrado no gráfico I, mostra que em 2018 o percentual foi de apenas 0,67%.

Gráfico I - Percentual da População Abaixo da Linha de Pobreza e Pobreza Extrema



Fonte: TCE-MT (Saug)

Para conquistar impressionantes resultados, foram muitos os esforços do governo municipal, através da Secretaria de Assistência Social, na elaboração e aplicação de projetos e ações.

A gestão de Itiquira reestruturou, tanto aspectos físicos como de pessoal, a Secretaria de Assistência Social. Foi reformado o prédio, houve remanejamento e capacitação da equipe, aquisição de novos equipamentos como ar-condicionado, freezer, ventiladores, micro-ondas, bebedouros.

Composto por representantes do governo e da sociedade civil para discutir, estabelecer normas e fiscalizar a prestação de serviços sociais públicos e privados no município, foi criado o Conselho Municipal de Assistência Social que atua junto à sociedade em parceria com a equipe da Secretaria de Assistência Social.

O Projeto Acreditar - Capacitação em Cursos de Emprego e Renda e Cursos Profissionalizantes, também foi uma iniciativa que veio atender aos objetivos estratégicos. O Projeto, em parceria com Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac) e Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), ofereceu os seguintes cursos: Produção de Bijuterias; Confecção de Pano de Prato; Culinária e preparação de alimentos, doces e salgados; Capacitação para produção de embutidos e defumados de carne de frango; Vendas; Atendimento e serviços; Informática; Operações Matemáticas; Educação, Comunicação e Cidadania.

Todas as ações foram eficientes, contudo, destaca-se a implantação do Serviço de Convivência e de Fortalecimento de Vínculos. O SCFV é um serviço da Proteção Social Básica que é ofertado de forma complementar ao trabalho social com famílias realizado por meio do Serviço de Proteção e Atendimento Integral às Famílias (PAIF) e do Serviço de Proteção e Atendimento Especializado às Famílias e Indivíduos (PAAEI), ambos do Governo Federal.

O Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos realiza atendimentos em grupo. São atividades artísticas, culturais, de lazer e esportivas, dentre outras, de acordo com a idade dos usuários. É uma forma de intervenção social

planejada que cria situações desafiadoras, estimula e orienta os usuários na construção e reconstrução de suas histórias e vivências individuais, coletivas e familiares. O serviço pode ser ofertado no Centro de Referência da Assistência Social (CRAS) ou nos Centros de Convivência. Podem participar crianças, jovens e adultos; pessoas com deficiência; pessoas que sofreram violência, vítimas de trabalho infantil, jovens e crianças fora da escola, jovens que cumprem medidas socioeducativas, idosos sem amparo da família e da comunidade ou sem acesso a serviços sociais, além de outras pessoas inseridas no Cadastro Único.

O objetivo do serviço é fortalecer as relações familiares e comunitárias, além de promover a integração e a troca de experiências entre os participantes, valorizando

o sentido de vida coletiva. O SCFV possui um caráter preventivo, pautado na defesa e afirmação de direitos e no desenvolvimento de capacidades dos usuários. Os usuários do SCFV são organizados em grupos, a partir de faixas etárias ou intergeracionais: Crianças até 6 anos; Crianças e adolescentes de 6 a 15 anos; Adolescentes de 15 a 17 anos; Jovens de 18 a 29 anos; Adultos de 30 a 59 anos; Pessoas Idosas.

Em Itiquira o fortalecimento de vínculos foi executado de forma sistêmica com plano de visitas domiciliares para mobilização e conscientização das famílias além de campanha e buscas para atualização cadastral utilizando-se de vários meios para chamar a população para participar, tais como carro de som, site, rádio e TV.

Panorama nacional da pobreza

O aumento real do salário mínimo teria sido um dos maiores responsáveis pela queda da pobreza no país. De acordo com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) apresentou houve mudanças recentes na pobreza brasileira. A política de valorização do salário possibilitou que famílias de trabalhadores que recebem salário mínimo ou aquelas beneficiárias da previdência saíssem da pobreza por causa do aumento real de rendimento. Cada vez menos a pobreza é determinada por baixa remuneração pelo trabalho e cada vez mais pela desconexão com o mercado de trabalho.

Em relação ao Bolsa Família, embora haja uma cobertura bem expressiva – quase todas as famílias pobres ou extremamente pobres recebem o benefício – como os valores transferidos são muito baixos, nenhuma família sai da pobreza ou da extrema pobreza somente com o programa.

O Ipea também mostra que nas áreas rurais a incidência da pobreza é significativamente maior, mas isso não quer dizer que não existem muitas pessoas pobres nas regiões urbanas.

Ainda que sejam registrados números promissores de redução da pobreza, em Mato Grosso tem cerca de 620 mil pessoas vivendo nessa situação. Deste total, cerca de 111 mil pessoas vivem em extrema pobreza.

O Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (Cadastro Único) é um dos instrumentos que identifica e caracteriza as famílias de baixa renda, entendidas como aquelas que têm renda mensal de até meio salário mínimo por pessoa ou renda mensal total de até três salários mínimos.

Por meio do CadÚnico, é possível conhecer a realidade socioeconômica dessas famílias, trazendo informações de todo o núcleo familiar, das características do domicílio, das formas de acesso a serviços públicos essenciais e, também, dados de cada um dos componentes da família. O Governo Federal, por meio de um sistema informatizado, consolida os dados coletados no Cadastro Único. A partir daí o Poder Público pode formular e implementar políticas específicas, que contribuem para a redução das vulnerabilidades sociais a que essas famílias estão expostas. A gestão municipal de Itiquira elaborou e executou suas ações no combate à pobreza imbuída das orientações do TCE-MT, por meio do PDI, utilizando tecnologias e serviços disponibilizados nas esferas estadual e federal. Nesse sentido, o Sistema CadÚnico foi a principal fonte de dados para gestão, possibilitando assim o aprimoramento das ações municipais para que as famílias superem a situação de extrema pobreza.

Com livros e incentivo ao cooperativismo Juína eleva a qualidade de vida da população

O Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI) foi criado com base na própria expertise adquirida pelo TCE-MT como o planejamento estratégico, a utilização de novas tecnologias e a função orientadora para disseminar práticas de boa governança. Ao aderir ao PDI, a Prefeitura de Juína passou a programar cada etapa de desenvolvimento que busca alcançar por meio da elaboração do Plano Estratégico.

O apoio ao desenvolvimento local sustentável foi inserido no Planejamento Estratégico de Juína e acompanhado pelos conselhos de políticas públicas proporcionou o surgimento da Cooperativa de Trabalho Sustentável da Amazônia Legal (COOAMA).

Ao elaborar o primeiro Planejamento Estratégico da cidade, orientado pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso, o Poder Público local estabeleceu um diálogo com a sociedade e garantiu espaço para que comunidade pudesse definir metas que foram inseridas no documento e são implantadas pela Administração Municipal.

Em 2017 o TCE-MT realizou um trabalho focado com os conselhos através de oficinas que buscavam levantar demandas públicas coordenadas pela Secretaria de Articulação Institucional do TCE-MT, através do Projeto 2 do PDI. Foram desenvolvidas atividades para colaborar na implantação das ações definidas pela comunidade, nas áreas de educação, saúde, desenvolvimento econômico, patrimônio da humanidade e gênero humano.

A partir dessa experiência, cerca de 38 mulheres se organizaram e iniciaram o beneficiamento da castanha do Brasil, fornecidas pelos indígenas coletores de castanha da região amazônica. A Prefeitura através de um termo de concessão, permitiu o uso de um terreno localizado no Módulo 05 aos indígenas da etnia cintalarga com o objetivo de disponibilizar área urbana para a construção do barracão para o beneficiamento e comercialização de castanha.



As atividades de beneficiamento da castanha do Brasil têm proporcionado as donas de casa, que trabalham em tempo parcial consorciando com as atividades domésticas, ganhos de até R\$1.200,00 por mês. Ao todo a COOAMA beneficia cerca de 10 toneladas por mês de castanha, proporcionando trabalho para as mulheres carentes e cerca de 400 índios da Amazônia mato-grossense. O prefeito de Juína, Altir Peruzzo, relata que o apoio a COOAMA é essencial para proporcionar melhores condições aos indígenas em situação de miserabilidade e garantir trabalho para as mulheres que em grande parte são esteio econômico em suas famílias.

A Secretaria de Apoio às Unidades Gestoras (Saug) do Tribunal de Contas de Mato Grosso capacitou os servidores municipais para gerenciamento do Planejamento Estratégico, executado a partir de 2012 e atualizado em 2016 pela Administração Pública Municipal. Juína já havia passado por vários treinamentos e oficinas. Dentre os projetos desenvolvidos pelo PDI, Juína vem se destacando quanto à participação dos cidadãos na

“ As atividades de beneficiamento da castanha do Brasil têm proporcionado as donas de casa, que trabalham em tempo parcial consorciando com as atividades domésticas, ganhos de até R\$1.200,00 por mês ”



A técnica da Saug, Simone Rezende Albuquerque, em reunião com a coordenadora do PDI na Prefeitura de Juína, Viviane dos Anjos Pinheiro e a chefe de gabinete do prefeito, Nadiley Soares Teixeira

vida pública do município e na realização de metas estabelecidas pelos conselhos municipais de políticas públicas.

A técnica da Saug, Simone Rezende Albuquerque, teve reuniões com a coordenadora do PDI na Prefeitura de Juína, Viviane dos Anjos Pinheiro e a chefe de gabinete do prefeito Altir Peruzzo, Nadiley Soares Teixeira, discutindo o cumprimento das metas inseridas no Planejamento Estratégico que devem ser inseridas no sistema GPE e monitoradas. “Estamos satisfeitos com o apoio do TCE-MT e de toda a equipe do PDI, estamos visualizando os resultados e a comunidade está acompanhando de perto”, comentou a coordenadora. “A interação entre o Poder Executivo e a comunidade local de Juína tem proporcionado resultados positivos”, afirmou a coordenadora.

Segundo informou Albuquerque, acontecem reuniões mensais entre os secretários municipais e os presidentes de conselhos municipais. “Trabalhamos em conjunto e, de forma organizada, discutimos os problemas e definimos juntos as soluções”, conta Viviane. Desde 2016, a Secretaria de Apoio Institucional do TCE-MT que desenvolve o projeto de

Acesso à Informação e à Consciência Cidadã do PDI por meio da oficina de incentivo ao Acesso à Informação e à Consciência Cidadã em Juína reunindo 18 conselhos municipais de políticas públicas. A comunidade apresentou suas demandas e as de maior relevância foram inseridas no Planejamento Estratégico.

A coordenadora do Projeto 2 do PDI, secretária de Articulação Institucional do TCE, Cassyra Vuolo, ressalta que o PDI tem evoluído muito em Juína, num esforço conjunto entre o gestor, secretários municipais e a comunidade. “Todos entenderam que é importante trabalharem juntos para elevar a eficiência dos gastos públicos e a qualidade dos serviços prestados à comunidade.”, contou Cassyra.

A dona de casa Claudenete Araújo de Barros Pontes trabalha na Cooperativa, ela quebra as castanhas e entrega 20 quilos por dia. “Eu tiro aqui uma média de R\$1.200,00 por mês e ajuda muito em casa. Gostamos muito desse trabalho”, disse. Ao todo a COOAMA beneficia cerca de 10 toneladas por mês de castanha, proporcionando trabalho para as mulheres carentes e cerca de 400 índios da Amazônia mato-grossense.

“ *Trabalhamos em conjunto e, de forma organizada, discutimos os problemas e definimos juntos as soluções* ”

Biblioteca de Juína envolve a comunidade e recebe prêmio nacional

Além das ações para o desenvolvimento social sustentável, a gestão municipal foi reconhecida por iniciativas de incentivo à leitura. Com uma biblioteca bem diferente: sem paredes ou teto, ela circula em todos os eventos da cidade, na zona rural, passando pelas comunidades indígenas. A Biblioteca Pública Municipal de Juína “Professora Maria Santana” conquistou o segundo lugar no concurso nacional “Conecta Biblioteca”, que premia as 10 bibliotecas públicas brasileiras que mais contribuem com o avanço dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável da ONU e com a transformação social de suas comunidades.

Ligada ao Sistema Estadual de Bibliotecas Públicas de Mato Grosso (SEBPMT) – a biblioteca de Juína existe há mais de 30 anos e se destacou por oportunizar uma maior presença da biblioteca no dia a dia da população. Crianças e adolescentes se reaproximaram da biblioteca. A identificação das demandas do município e o protagonismo jovem renderam atividades de estímulo à leitura, como rodas de conversa, sarau em praças públicas e ações itinerantes nos eventos oficiais do município, além da criação do Comitê “Jovens Conectados com a Biblioteca”.

Tudo começou a partir de 2012, quando Juína aderiu ao Programa de Desenvolvimento Institucional Integrado (PDI) do Tribunal de Contas de Mato Grosso. Inicialmente, era necessário organizar a sociedade civil por meio dos conselhos de políticas públicas, para estimular a participação da sociedade e incentivar os cidadãos a apresentarem propostas que seriam inseridas no Planejamento Estratégico do município.

Em 2013, a Secretaria de Articulação Institucional e a Secretaria de Apoio às Unidades Gestoras do TCE-MT realizaram oficinas para que os conselhos municipais funcionassem efetivamente como instrumentos de controle social e participação democrática. A partir daí, a revitalização da biblioteca de Juína passou a ser meta do Planejamento Estratégico e diversos segmentos da comunidade se uniram para criar projetos, entre eles o



A Biblioteca Pública Municipal de Juína “Professora Maria Santana” conquistou o segundo lugar no concurso nacional “Conecta Biblioteca”

“Amigo do Livro e da Leitura”, em parceria com o Poder Judiciário e as oficinas na aldeia Pé de Mutum, do povo Rikbatsa, para professores indígenas. Foram doados para a comunidade mais de 3 mil livros e em três anos a biblioteca passou de 600 usuários para 8 mil pessoas que buscam a leitura como entretenimento.

Para a coordenadora do PDI em Juína, Viviane dos Anjos Pinheiro, o reconhecimento conquistado pela Biblioteca Municipal se deve ao respeito entre o Poder Executivo e a comunidade, buscando atender as propostas de interesse da maioria. “Recriamos a biblioteca, que rompeu paredes e está em toda parte, incentivando a leitura e entretendo a população”, disse. Nos dias em que a biblioteca vai para a rua, cerca de 4 mil pessoas abrem livros e interagem com os demais visitantes. Existem quatro comitês Jovens Conectados com a biblioteca e 50 jovens voluntários.

Concorreram ao prêmio bibliotecas de todo o país, que aderiram ao Programa Conecta Biblioteca, realização da Recode e da organização norte-americana Caravan Studios, uma divisão TechSoup. O prêmio valoriza os profissionais que lideraram a elaboração e implementação das novas atividades a partir das demandas identificadas em cada município.



Sobre o Conecta Biblioteca

Realização da Recode e da Caravan Studios, o Conecta Biblioteca é um programa nacional de estímulo à transformação social por meio de bibliotecas públicas. Para isso, promove apoio e formação a uma rede de profissionais de bibliotecas. Adicionalmente, visa contribuir com o fortalecimento e a sustentabilidade da rede nacional de bibliotecas.

Sintonizado com as políticas públicas para o setor, o programa está orientado pelas metas estabelecidas no Plano Nacional do Livro e Leitura (PNLL), Plano Nacional de Cultura (PNC) e também pelos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas (ODS). O Conecta Biblioteca tem o apoio do Sistema Nacional de Bibliotecas Públicas (SNBP) e da Diretoria do Livro, Leitura, Literatura e Bibliotecas (DLLLLB) e patrocínio da Fundação Bill & Melinda Gates.

Resoluções de Consultas



Cooperativas de crédito podem ser utilizadas para movimentar recursos



Luiz Henrique Lima
Conselheiro Interino
Vice-Presidente
gab.luizhenrique@tce.mt.gov.br

“É preciso verificar os limites territoriais do município que devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito”

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/301442/ano/2018>>

Os municípios, incluindo seus órgãos, entidades e empresas, estão autorizados pela Lei Complementar Federal nº 161/2018 a arrecadar e movimentar suas disponibilidades de caixa em cooperativas de crédito. A confirmação foi feita pelo Tribunal de Contas de Mato Grosso ao responder a consulta feita pelo Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Nova Mutum. Até então, a Lei Complementar nº 130/2009 limitava movimentação de crédito de órgãos públicos em instituições financeiras oficiais.

Em 2018, a Lei Complementar Federal nº 161/2018 foi publicada no Diário Oficial da União em janeiro, alterando o Sistema Nacional de Crédito Cooperativo. A lei passa a permitir que cooperativas de crédito captem recursos de municípios, assim como seus órgãos, entidades e empresas.

O objetivo da lei, foi fomentar o desenvolvimento local com foco no microcrédito. Também considera que as cooperativas atuam em locais onde não há bancos oficiais que operam recursos das prefeituras, como no recebimento de recurso federal. As cooperativas de crédito possuem alta abrangência nacional, estando presentes em 95% dos municípios, sendo que em 564 deles, são a única instituição financeira.

A Consultoria Técnica do TCE-MT alerta que é preciso verificar os limites territoriais do município que devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito. “Assim, das limitações elencadas pela Lei Complementar nº 161/2018, entendo que apenas a demarcação relativa ao território se refere aos municípios, órgãos, entidades e empresas por ele controladas”, comentou o relator da consulta, conselheiro interino Luiz Henrique Lima na sessão ordinária do Tribunal Pleno realizada no dia 30/10/2018.

Resolução de Consulta nº 14/2018-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 301442/2018.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 29, VIII, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do relator e de acordo com os Pareceres nº 51/2018, da Consultoria Técnica, e

nº 4.166/2018, do Ministério Público de Contas, responder ao consulente que o município, incluindo seus órgãos e entidades e as empresas por ele controladas, está autorizado pela Lei Complementar nº 130/2009 a arrecadar e movimentar suas disponibilidades de caixa em cooperativas de crédito, sendo que os limites territoriais do município devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito; e, ainda, revo-

gar a tese consignada no Acórdão nº 1.599/2005, visando tornar a jurisprudência proferida por esta Corte de Contas compatível com a legislação vigente; e, por fim, determinar a atualização da Consolidação de Entendimentos, para fazer constar o verbete da decisão colegiada, nos termos acima exarados. Após as anotações de praxe, encaminhem-se ao consulente cópias do relatório e voto, bem como a íntegra do Parecer nº 51/2018 da Consultoria Técnica. O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão o conselheiro interino Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017).

Participaram do julgamento o conselheiro Domingos Neto - presidente, e os conselheiros interinos Isaias Lopes da Cunha (Portaria nº 124/2017), Luiz Carlos Pereira (Portaria nº 009/2017), João Batista Camargo (Portaria nº 127/2017), Jaqueline

Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017) e Moises Maciel (Portaria nº 126/2017).

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Getúlio Velasco Moreira Filho.

Publique-se.

Sala das Sessões, 30 de outubro de 2018.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Conselheiro Interino Luiz Henrique Lima

Relator

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 51/2018

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de consulta subscrita pela senhora Carmem Regina Casagrande, Diretora Geral do Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Nova Mutum, solicitando manifestação deste Tribunal de Contas acerca da possibilidade de entidade pública realizar suas operações bancárias por meio de cooperativa de crédito, nos seguintes termos:

As Entidades Públicas em geral, incluídas as Autarquias Municipais, podem realizar suas operações bancárias, tais como recebimento de tarifas, pagamento de fornecedores, aplicações financeiras, entre outras, com as Cooperativas de Créditos, considerando o que estabelece a Resolução nº 4.659/2018, do Banco Central do Brasil, combinado com o art. 12, IV, da Lei Complementar nº 130/2009, atualizada pela Lei Complementar nº 161/2018?

A consulente juntou aos autos os seguintes documentos:

- 1) Resolução nº 4.659, de 26 de abril de 2018, do Banco Central do Brasil;
- 2) Lei Complementar Federal nº 161, de 4 de janeiro de 2018; e
- 3) Lei Complementar Federal nº 130, de 17 de abril de 2009.

É o relatório.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva da dúvida e versa sobre matéria de competência deste Tribunal, preenchendo, portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso – RITCEMT).

2. DO MÉRITO

Não obstante a utilização do termo “entidades públicas em geral” na formulação da consulta, a questão a ser resolvida consiste em determinar se é possível ao município, incluindo seus órgãos, entidades e empresas por ele controladas, movimentar suas disponibilidades de caixa por meio de cooperativas de crédito, haja vista as alterações promovidas pela LC nº 161/18 no Sistema Nacional de Crédito Cooperativo (SNCC).

Ressalta-se, também, que existe prejudgado de tese sobre o assunto neste Tribunal de Contas, estabelecido no Acórdão nº 1.599/2005, o qual se propará ao final deste parecer a revogação em razão da necessidade de adequar seu conteúdo normativo ao ordenamento jurídico vigente.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se ao

deslinde da questão suscitada em consulta, sendo esta elucidação organizada em tópicos para melhor encadeamento das ideias a serem apresentadas nesse parecer.

2.1. Do marco regulatório

Tendo sua regulamentação básica estabelecida pela Lei Complementar nº 130, de 17 de abril de 2009, atualizada pela Lei Complementar nº 161, de 4 de janeiro de 2018, a cooperativa de crédito é uma instituição financeira, composta por pessoas físicas e/ou jurídicas, sem finalidade lucrativa, constituída preponderantemente para prestar serviços financeiros aos seus associados.

As referidas normas, ao estimularem o cooperativismo, conferem efetividade ao comando constitucional previsto no art. 174, §2º e no art. 192 que, citando especificamente as cooperativas de crédito, proclama que o Sistema Financeiro Nacional seja “estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do país e a servir aos interesses da coletividade”.¹

Embora a própria Constituição Federal, no seu art. 164, §3º, estabeleça que as disponibilidades de caixa dos Estados, Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controlada, devem ser depositadas em instituições financeiras oficiais, excepciona os casos devidamente previstos em lei:

Art. 164. [...]

[...]

§ 3º As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei. (grifo nosso)

Assim sendo, o texto constitucional facultou ao ente federal estabelecer hipóteses de ressalvas à incidência da regra geral, que impõe a compulsória

¹ **Art. 174.** [...]

§ 2º A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, em todas as partes que o compõem, abrangendo as cooperativas de crédito, será regulado por leis complementares que disporão, inclusive, sobre a participação do capital estrangeiro nas instituições que o integram.

utilização de bancos oficiais para movimentação as disponibilidades de caixa dos referidos entes da federação, como é o caso previsto na alteração trazida pela LC nº 161/18.

2.2 Da movimentação dos recursos municipais em cooperativas de crédito

A LC nº 161/18 promoveu uma importante alteração na LC nº 130/09 ao permitir que as cooperativas de crédito realizem captação de recursos dos municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas, nos seguintes termos:

Art. 2º As cooperativas de crédito destinam-se, precipuamente, a prover, por meio da mutualidade, a prestação de serviços financeiros a seus associados, sendo-lhes assegurado o acesso aos instrumentos do mercado financeiro.

[...]

§ 1º A captação de recursos e a concessão de créditos e garantias devem ser restritas aos associados, ressalvados a captação de recursos dos Municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas, as operações realizadas com outras instituições financeiras e os recursos obtidos de pessoas jurídicas, em caráter eventual, a taxas favorecidas ou isentas de remuneração. (grifo nosso)

Antes da referida alteração, a LC nº 130/09 não permitia a captação de recursos de não associados, com exceção aos recursos de outras instituições financeiras e pessoas jurídicas em caráter eventual, o que impedia o gerenciamento de recursos municipais pelas cooperativas de crédito.

Portanto, desde a edição da LC nº 161/18, os municípios estão autorizados a gerir suas disponibilidades de caixa por meio de instituições pertencentes ao SNCC, atentando para o fato de que a lei não autoriza que órgãos, entidades ou empresas municipais integrem o quadro social de cooperativa de crédito.

No entanto, há que se ressaltar que essa captação por parte das cooperativas de crédito pode ser realizada apenas dos municípios localizados em sua área geográfica de atuação dessas instituições financeiras, conforme disposto no art. 2º, §9º, da LC nº 130/09:

Art. 2º. [...]

[...]

§ 9º As operações previstas no § 1º deste artigo, correspondentes aos depósitos de governos municipais, de seus órgãos ou entidades e das empresas por

eles controladas, somente poderão ser realizadas em Município que esteja na área de atuação da referida cooperativa de crédito. (grifo nosso)

Além disso, as cooperativas crédito, em regra, estão autorizadas a captar recursos municipais até o limite assegurado pelo fundo garantidor, atualmente fixado em R\$ 250.000,00, devendo cumprir com os requisitos prudenciais estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) nas hipóteses em que se ultrapasse esse valor, nos termos dispostos no art. 2º, §6º, da LC nº 130/09.²

Os citados requisitos prudenciais foram normatizados pela Resolução do BCB nº 4.659, de 26 de abril de 2018, na qual se estipula que, para fins de aplicação do limite de captação de recursos municipais, considera-se município a reunião de todos os seus órgãos ou entidades e empresas por ele controladas.³

Deste modo, conforme assentado pela LC nº 130/09, alterada pela LC nº 161/18, é possível a movimentação das disponibilidades de caixa dos municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas, junto a instituição do Sistema Nacional de Crédito Cooperativo.

2.3 Da necessidade de revogação de prejudicado deste Tribunal

Encontra-se em vigor no âmbito deste Tribunal de Contas a tese prejudgada com conteúdo regulamentar indicado na seguinte ementa:

Acórdão nº 1.599/2005 (DOE, 25/10/2005). Recita. Recursos públicos. Movimentação e arrecadação. Cooperativas de crédito. Vedação à movimentação de Recursos Públicos. Possibilidade de conveniar serviços de arrecadação.

O artigo 23 da Resolução 3.106/2003 do Banco Central veda a movimentação de recursos públicos em Cooperativas de Crédito, exceto os serviços de arrecadação. Na ausência de instituição financeira

oficial, pode ser contratado banco particular presente no Município.

O mencionado prejudicado se amparou no art. 23, inciso I, da Resolução nº 3.106, de 25 de junho de 2003, o qual estabelecia que as cooperativas de crédito deveriam captar depósitos apenas de associados, conforme se expõe a seguir:⁴

Art. 23. As cooperativas de crédito podem:

I – captar depósitos, somente de associados, sem emissão de certificado; obter empréstimos ou repasses de instituições financeiras nacionais ou estrangeiras; receber recursos oriundos de fundos oficiais e recursos, em caráter eventual, isentos de remuneração ou a taxas favorecidas, de qualquer entidade na forma de doações, empréstimos ou repasses.

A legislação vigente à época em que a consulta foi formulada endossava o entendimento de que não era possível a utilização de cooperativas de crédito para movimentação das disponibilidades de caixa dos entes municipais, haja vista a captação ser restrita apenas aos associados, conforme dispunha inicialmente o art. 2º, §1º, da LC nº 130/09⁵:

§ 1º A captação de recursos e a concessão de créditos e garantias devem ser restritas aos associados, ressalvadas as operações realizadas com outras instituições financeiras e os recursos obtidos de pessoas jurídicas, em caráter eventual, a taxas favorecidas ou isentos de remuneração. (grifo nosso)

Portanto, considerando as alterações ocorridas na legislação sobre o tema, torna-se necessário promover a revogação do Acórdão nº 1.599/2005 para alinhar o prejudicado ao ordenamento jurídico vigente, pois desde a edição da LC nº 161/18 é permitida a utilização das cooperativas de crédito para gerir as disponibilidades de caixa dos municípios.

3. CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que:

- a) A Constituição Federal facultou à União estabelecer as hipóteses de ressalva à incidência da regra que impõe a utilização de bancos oficiais para movimentação as dis-

² Art. 2º [...]

§ 6º A captação de recursos dos Municípios, prevista no § 1º deste artigo, que supere o limite assegurado pelos fundos garantidores referidos no inciso IV do caput do art. 12 desta Lei, obedecerá aos requisitos prudenciais estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional. (grifo nosso)

³ Art. 1º [...]

Parágrafo único. Para fins do disposto nesta Resolução, considera-se Município o ente federado municipal em conjunto com seus órgãos ou entidades e empresas por ele controladas. (grifo nosso)

⁴ Resolução revogada pela Resolução BACEN nº 3.321/2005.

⁵ Conforme já explicitado no tópico 2.2 deste Parecer, referido dispositivo foi alterado pela LC nº 161/18.

ponibilidades de caixa dos demais entes federados;

- b) A Lei Complementar Federal nº 161/18 promoveu importante alteração na Lei Complementar Federal nº 130/09 ao permitir que as cooperativas de crédito realizem captação de recursos dos municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas;
- c) As cooperativas de crédito somente podem captar recursos de municípios que estejam localizados em sua área geográfica de atuação.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Considerando-se os argumentos apresentados, sugere-se:

- I) A aprovação da seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução 14/2007):

Receita. Recursos públicos. Movimentação e arrecadação. Cooperativas de crédito. Possibilidade. Observância dos limites da área de atuação da cooperativa de crédito.

O município, incluindo seus órgãos e entidades e as empresas por ele controladas, está autorizado pela Lei Complementar nº 130/09 a arrecadar e movimentar suas disponibilidades de caixa em cooperativas de crédito. Os limites territoriais do município devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito.

- II) A revogação do Acórdão nº 1.599/2005, tendo em vista que seu conteúdo foi absorvido pelo dispositivo do verbete da ementa acima proposta.

Cuiabá-MT, 4 de outubro de 2018.

Saulo Pereira de Miranda e Silva

Auditor Público Externo

Gabriel Liberato Lopes

Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Parecer do Ministério Público de Contas nº 4.166/2018

[...]

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o Ministério Público de Contas, no uso de suas atribuições institucionais, manifesta-se:

- a) pelo **conhecimento** da consulta marginalada, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade;
- b) pela **aprovação da seguinte proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Consultoria Técnica**, conforme regra do art. 81, inciso IV c/c art. 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE-MT, nos seguintes termos:

Resolução de Consulta nº __/2018. Receita. Recursos públicos. Movimentação e arrecadação. Cooperativas de crédito. Possibilidade. Observância dos limites da área de atuação da cooperativa de crédito.

O município, incluindo seus órgãos e entidades e as empresas por ele controladas, está autorizado pela Lei Complementar nº 130/09 a arrecadar e movimentar suas disponibilidades de caixa em cooperativa de crédito. Os limites territoriais do município devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito.

- c) pela **revogação do Acórdão nº 1.599/2005 (DOE, 25/10/2005), em razão da superveniente alteração legislativa que conferiu tratamento diverso à matéria, incompatível com o entendimento nele esposado.**

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 10 de outubro de 2018.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto

Prefacialmente, quanto à indagação da vertente Consulta, verifico que foi formulada em tese, por pessoa legítima, além de versar sobre matéria de competência deste Tribunal, cumprindo as exigências previstas no artigo 232 do Regimento Interno desta Corte de Contas (RITCEMT)¹. Portanto, acolho os pareceres técnico e ministerial para conhecê-la e passo à análise do mérito.

O cerne da questão se encontra na análise da recente alteração legislativa oriunda da Lei Complementar nº 161/2018, que modificou o artigo 2º da Lei Complementar nº 130/2009, cujo conteúdo dispõe sobre o Sistema Nacional de Crédito Cooperativo. Isso porque o consulente indaga acerca da possibilidade de entidades públicas realizarem operações bancárias por meio de cooperativas de crédito.

Prima facie, a Constituição Federal limita a movimentação de disponibilidade de caixa dos entes federados aos bancos oficiais, conforme dispõe o art. 164, §3º. Entretanto, ressalva os casos previstos em lei, situação que se afigura na presente Consulta.

Esta Corte de Contas possui entendimento prolatado no Acórdão nº 1.599/2005 que concluiu pela impossibilidade de movimentação de recursos públicos com as cooperativas de crédito, com exceção dos serviços de arrecadação, *in verbis*:

ACORDAM os senhores conselheiros do Tribunal de Contas, por unanimidade, acompanhando o

1 Art. 232. A consulta formulada ao Tribunal de Contas, conforme o disposto no art. 48 e seguintes da Lei Complementar nº 269/07, deverá atender, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- I – Ser formulada por autoridade legítima;
- II – Ser formulada em tese;
- III – Conter a apresentação objetiva dos quesitos, com indicação precisa da dúvida quanto à interpretação e aplicação de dispositivos legais e regulamentares;
- IV – Versar sobre matéria de competência do Tribunal de Contas.

2 Art. 164. A competência da União para emitir moeda será exercida exclusivamente pelo banco central.

[...]

§ 3º As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

voto do conselheiro relator e de acordo com o Parecer nº 1.464/2005, da Procuradoria de Justiça, em responder ao consulente, com base na determinação do artigo 23 da Resolução BACEN nº 3.106/2003, da impossibilidade de movimentação de recursos públicos com as Cooperativas de Crédito, exceto os serviços de arrecadação, devendo, na ausência de instituição financeira oficial, a contratação com outro banco particular presente no Município.

Porém, essa decisão colegiada tem fulcro nas normas então vigentes, de modo que a mudança na Lei Complementar nº 130/2009 atinge o referido Acórdão de maneira reflexa, levando à conclusão de sua necessária revogação, conforme sugerido pela unidade instrutória e pelo Ministério Público de Contas.

Importante assinalar que as cooperativas de crédito objetivam, principalmente, a prestação de serviços financeiros aos seus associados. Participar do quadro social de cooperativa de crédito é defeso às pessoas jurídicas de direito público interno, suas respectivas autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, conforme dispõe o art. 4º, parágrafo único da Lei Complementar nº 130/2009.

No entanto, a Lei Complementar nº 161/2018 insere no art. 2º, § 1º, o trecho “ressalvados a captação de recursos dos Municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas”, acrescentando essa exceção à regra que restringe aos associados a captação de recursos e a concessão de créditos e garantias.

Ressalto que a mesma Lei também traz limites para que a exceção seja aplicada: a obediência aos requisitos prudenciais estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional e que os municípios, órgãos ou entidades e empresas por eles controladas estejam na área de atuação da cooperativa de crédito:

Art. 2º As cooperativas de crédito destinam-se, precipuamente, a prover, por meio da mutualidade, a prestação de serviços financeiros a seus associados, sendo-lhes assegurado o acesso aos instrumentos do mercado financeiro.

§ 1º A captação de recursos e a concessão de créditos e garantias devem ser restritas aos associados, ressalvados a captação de recursos dos Municípios, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas, as operações realizadas com outras instituições financeiras e os recursos obtidos de pessoas jurídicas,

em caráter eventual, a taxas favorecidas ou isentas de remuneração. (Redação dada pela Lei Complementar nº 161, de 2018)

[...]

§ 6º A captação de recursos dos Municípios, prevista no § 1º deste artigo, que supere o limite assegurado pelos fundos garantidores referidos no inciso IV do caput do art. 12 desta Lei, obedecerá aos requisitos prudenciais estabelecidos pelo Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela Lei Complementar nº 161, de 2018)

§ 7º Caso a cooperativa não atenda ao disposto no § 6º deste artigo, incorrerá nas sanções previstas na Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986. (Incluído pela Lei Complementar nº 161, de 2018)

[...]

§ 9º As operações previstas no § 1º deste artigo, correspondentes aos depósitos de governos municipais, de seus órgãos ou entidades e das empresas por eles controladas, somente poderão ser realizadas em Município que esteja na área de atuação da referida cooperativa de crédito. (Incluído pela Lei Complementar nº 161, de 2018)

Observo, ainda, que os contornos trazidos no parágrafo sexto do artigo 2º dirigem-se às cooperativas de crédito e possuem eficácia plena desde o advento da Resolução nº 4.659/2018 do Banco Central, que impõe detalhes e condições obrigatórias. Assim, das duas limitações elencadas pela Lei Complementar nº 161/2018, entendo que apenas a demarcação relativa ao território se refere aos municípios, órgãos, entidades e empresas por ele controladas.

Portanto, alinho-me ao entendimento da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas.

III. VOTO

Ante o exposto, em consonância com os Pareceres nº 51/2018, da Consultoria Técnica, e nº 4.166/2018, da lavra do procurador-geral de Contas, Getúlio Velasco Moreira Filho, conheço da vertente consulta, para, no mérito, responder ao consulente nos seguintes termos:

Resolução de Consulta nº __/2018. Receita. Recursos públicos. Movimentação e arrecadação. Cooperativas de crédito. Possibilidade. Observância dos limites da área de atuação da cooperativa de crédito.

O município, incluindo seus órgãos e entidades e as empresas por ele controladas, está autorizado pela

Lei Complementar nº 130/2009 a arrecadar e movimentar suas disponibilidades de caixa em cooperativas de crédito. Os limites territoriais do município devem estar contidos na área geográfica de atuação da respectiva cooperativa de crédito.

VOTO, ainda, pela revogação da tese consignada no Acórdão nº 1.599/2005, visando tornar a jurisprudência proferida por esta Corte de Contas compatível com a legislação vigente, e pela atualização da Consolidação de Entendimentos, para fazer constar o verbete da decisão colegiada, nos termos acima exarados.

Após as anotações de praxe, encaminhem-se ao consulente cópias deste relatório e voto, bem como a íntegra do Parecer nº 51/2018 da Consultoria Técnica.

É como voto.

Cuiabá, 22 de outubro de 2018.

Luiz Henrique Lima

Conselheiro Interino conforme Portaria nº 122/2017

Servidor aposentado pode reingressar por novo concurso

A aposentadoria do servidor público efetivo extingue o seu vínculo com a Administração e, para reingressar ao serviço público, ele deve ser aprovado em outro concurso ou assumir cargo comissionado ou eletivo. O questionamento sobre os efeitos jurídicos da aposentadoria do servidor sobre o vínculo funcional e a possibilidade de retorno ao serviço público foi formulada pela Prefeitura de Juscimeira, ao Tribunal de Contas de Mato Grosso.

A extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Administração é independente do regime previdenciário em que se dê (Regime Geral ou Regime Próprio). A Consulta (Processo nº 24.762-6/2017) foi relatada pelo conselheiro interino Luiz Carlos Pereira, na sessão do Tribunal Pleno realizada em 30/10/2018. O relator fundamentou seu voto com a interpretação do parágrafo 10, do artigo 37, da Constituição Federal, não sendo possível, neste caso, a permanência do servidor no exercício do respectivo cargo, devendo o agente ser declarado em situação de inatividade.

Contudo, é possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante a aprovação em novo concurso público ou processo seletivo. Quanto àqueles aposentados voluntária ou compulsoriamente, é possível o exercício de cargo eletivo ou em comissão, podendo haver a acumulação dos proventos da aposentação com o a remuneração do cargo exercido.

“É possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante a aprovação em novo concurso ou processo seletivo”



Luiz Carlos Pereira
Conselheiro Interino
Ouvidor-Geral
gab.luizcarlos@tce.
mt.gov.br

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/247626/ano/2017>

Resolução de Consulta nº 15/2018-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 24.762-6/2017.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 29, VIII, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do relator e de acordo com o Parecer nº 4.428/2017 do Ministério Público de Contas, responder ao consulente que:

- 1) a aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo, independentemente do regime previdenciário em que se dê (RGPS ou RPPS), é causa de extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Ad-

ministração (vacância de cargo), consoante interpretação do § 10 do art. 37 da CF/88, não sendo possível, neste caso, a permanência do servidor no exercício do respectivo cargo, devendo o agente ser declarado em situação de inatividade;

- 2) independentemente do regime previdenciário a que esteja vinculado, a aposentadoria compulsória do servidor público efetivo ocorre aos 75 anos de idade, nos termos da Lei Complementar Nacional nº 152/2015;
- 3) é possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante a aprovação em novo concurso público ou processo seletivo, nos

termos do inciso II c/c § 10 do art. 37 da CF/88, sendo que:

- a) para o exercício de novo cargo, emprego ou função pública, acumuláveis na atividade nos termos do inciso XVI do art. 37 da CF/88, não haverá prejuízos à percepção simultânea dos proventos da inatividade com a remuneração do novo vínculo de trabalho; e,
 - b) tratando-se de cargo, emprego ou função pública não acumulável na atividade, o aposentado deverá optar pela percepção de seus proventos ou pela remuneração do novo vínculo de trabalho;
- 4) é possível ao servidor público efetivo aposentado voluntária ou compulsoriamente, em concomitância à inatividade, o exercício de cargo eletivo ou em comissão, podendo haver a acumulação dos proventos da aposentação com a remuneração do cargo exercido; e,
- 5) em quaisquer das situações descritas nos itens anteriores, deve ser observada a necessidade de aplicação do teto remuneratório previsto no inciso XI do art. 37 da CF/88, quando couber.

O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão o conselheiro interino Luiz Carlos Pereira (Portaria nº 009/2017).

Participaram do julgamento o conselheiro Domingos Neto - presidente, e os conselheiros interinos Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017), Isaías Lopes da Cunha (Portaria nº 124/2017), João Batista Camargo (Portaria nº 127/2017), Jaqueline Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017) e Moises Maciel (Portaria nº 126/2017).

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Getúlio Velasco Moreira Filho.

Publique-se.

Sala das Sessões, 30 de outubro de 2018.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Luiz Carlos Pereira – Relator

Conselheiro Interino

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 59/2017

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Moisés dos Santos, prefeito Municipal de Juscimeira-MT, solicitando manifestação desta Corte de Contas sobre entendimento acerca de questões que, em suma, tratam:

- a) da possibilidade de o servidor público efetivo estatutário aposentar-se pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS), acumulando os respectivos proventos com a remuneração decorrente de exercício do mesmo cargo;
- b) da ocorrência de vacância, ou não, no momento da aposentação desse servidor efetivo; e
- c) da possibilidade, ou não, de regresso do servidor público efetivo aposentado ao serviço público.

Para melhor entendimento das dúvidas, transcreve-se, as premissas constantes na peça consultiva, juntamente com as questões suscitadas, *ipsis litteris*:

Com relação aos servidores públicos municipais, e, partindo-se da premissa de que o Município, na relação de trabalho com os mesmos, seja Estatutário (fixado por lei municipal específica) e vinculado ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), e, por fim, partindo-se da hipótese de que a legislação municipal seja silente no que se refere aos questionamentos a seguir expostos, pergunta-se:

- 1) Há necessidade de ruptura de vínculo empregatício daquele servidor que se aposenta voluntariamente, devendo a Administração Municipal providenciar exoneração do mesmo por motivo de aposentadoria voluntária?
- 2) Há necessidade de ruptura de vínculo empregatício daquele servidor que se aposenta compulsoriamente

(aos 70 anos de idade), devendo a Administração Municipal providenciar exoneração do mesmo por motivo de aposentadoria compulsória?

3) Caso haja necessidade de exoneração (tanto no caso da aposentadoria voluntária quanto da compulsória), pode o servidor aposentado retornar ao serviço público municipal? Quais as condições? Novo concurso público? Cargo em comissão? Há limite de idade (70 anos) para permanência no serviço público nessas hipóteses?

4) Pode o servidor aposentado (voluntária ou compulsoriamente) permanecer com vínculo empregatício (anterior à aposentadoria) junto ao Município, sem necessidade de exoneração, recebendo, portanto, simultaneamente, a remuneração pelo exercício do cargo (paga pelos cofres municipais) e o benefício da aposentadoria (paga pelo RGPS)?

O consulente não juntou outros documentos aos autos.

É o relato prévio necessário.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva da dúvida e versa sobre matéria de competência deste Tribunal, preenchendo, portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso – RITCEMT).

2. DO MÉRITO

De início, cabe registrar que, apesar de ter sido reconhecida a admissibilidade da presente consulta, é pertinente a reformulação das questões apresentadas para que estas possam refletir melhor as dúvidas do consulente, sejam adequadas à terminologia correta e para que sejam respondidas de forma plena e satisfatória:

- 1) Aposentando-se o servidor público efetivo estatutário, voluntária ou compulsoriamente, pelo RGPS, ocorre a ruptura automática do vínculo jurídico laborativo (vacância), devendo a Administração Pública adotar providências no sentido de desligá-lo do serviço público?
- 2) Caso haja ruptura do vínculo laborativo nos casos de aposentadoria voluntária ou

compulsória, pelo RGPS, em quais situações o servidor público efetivo estatutário aposentado poderá retornar ao serviço público?

- 3) Pode o servidor público efetivo estatutário, após a sua aposentadoria (voluntária ou compulsória), vinculada ao RGPS, continuar a exercer o mesmo cargo público acumulando a remuneração, decorrente do exercício desse cargo, às expensas do erário municipal, com o provento de aposentadoria desse mesmo cargo, paga pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS)?

Outrossim, cabe esclarecer que as dúvidas cingem-se, a grosso modo, em obter resposta quanto à possibilidade, ou não, de permanência ou retorno de servidor público efetivo estatutário ao exercício do seu cargo de origem ou em outro, mesmo após a sua aposentadoria voluntária ou compulsória pelo RGPS.

Tais dúvidas advêm, principalmente, da leitura do § 10 do artigo 37 da CF/88 que, *a priori*, numa interpretação literal, permitiria a permanência do servidor público efetivo no exercício de seu cargo mesmo após a sua aposentadoria, em contraste com a previsão encontrada em estatutos de servidores públicos de vários municípios, a exemplo do próprio estatuto dos servidores públicos do Município de Juscimeira, que prevê o desligamento do servidor (vacância) na ocasião de sua aposentação.

Some-se a isso a superveniência de algumas decisões judiciais que tratam da aposentadoria do empregado público, que difere substancialmente do tratamento jurisprudencial dispensado à aposentadoria do servidor público efetivo, o que é gênese de recorrente dúvida, mormente tendo-se em vista o fato de muitos municípios de pequeno porte não possuírem Regime Próprio de Previdência, obrigando-os a vincularem seus servidores ao Regime Geral de Previdência Social, que é o mesmo regime em que se dá aposentadoria do empregado público, causando certa confusão na interpretação da jurisprudência dos Tribunais sobre tais assuntos.

Por esse motivo, ao longo do presente parecer serão apresentados os tratamentos jurisprudenciais dispensados tanto à aposentadoria do empregado público quanto à do servidor público efetivo estatutário, cotejando-se essas diferenças para que se sane, definitivamente, quaisquer dúvidas.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se ao deslinde das questões suscitadas em consulta, que serão organizadas em tópicos para melhor elucidação.

2.1 Da acumulação lícita de cargos, empregos e funções públicas

Dispõe os artigos 37, incisos XVI e XVII, e art. 38, III, sobre as possibilidades de acumulação de cargos públicos, *in verbis*:

Art. 37. [...]

XVI – é vedada a acumulação remunerada de cargos públicos, exceto, quando houver compatibilidade de horários, observado em qualquer caso o disposto no inciso XI:

- a) a de dois cargos de professor;
 - b) a de um cargo de professor com outro técnico ou científico;
 - c) a de dois cargos ou empregos privativos de profissionais de saúde, com profissões regulamentadas;
- XVII** – a proibição de acumular estende-se a empregos e funções e abrange autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias, e sociedades controladas, direta ou indiretamente, pelo poder público;

[...]

Art. 38. Ao servidor público da administração direta, autárquica e fundacional, no exercício de mandato eletivo, aplicam-se as seguintes disposições:

- I – tratando-se de mandato eletivo federal, estadual ou distrital, ficará afastado de seu cargo, emprego ou função;
- II – investido no mandato de Prefeito, será afastado do cargo, emprego ou função, sendo-lhe facultado optar pela sua remuneração;
- III – investido no mandato de Vereador, havendo compatibilidade de horários, perceberá as vantagens de seu cargo, emprego ou função, sem prejuízo da remuneração do cargo eletivo, e, não havendo compatibilidade, será aplicada a norma do inciso anterior;
- IV – em qualquer caso que exija o afastamento para o exercício de mandato eletivo, seu tempo de serviço será contado para todos os efeitos legais, exceto para promoção por merecimento;
- V – para efeito de benefício previdenciário, no caso de afastamento, os valores serão determinados como se no exercício estivesse. (grifo nosso)

A vedação à acumulação de cargos públicos tem por finalidade impedir que uma mesma pessoa ocupe vários cargos, empregos ou funções públicas, o que pode ensejar prejuízos ao labor eficiente do agente, e, também, permitir que se possa haver uma participação mais democrática no preenchimento desses cargos, evitando-se, assim, que apenas um servidor público ocupe vários cargos simultaneamente. Apenas em situações excepcionais, em que

não se configura prejuízo para o serviço público, a Constituição da República admite tal acumulação.

Assim, nos termos da Constituição, é admitido, desde de que haja compatibilidade de horários, acumular 2 (dois) cargos de professor; 1 (um) cargo de professor com mais 1 (um) cargo de natureza técnica ou científica; e 2 (dois) cargos de profissionais de saúde, com profissão regulamentada (médico, odontólogo, farmacêutico, enfermeiro, etc.).

No que tange ao cargo de vereador, há jurisprudência desta Corte de Contas no seguinte sentido, *in verbis*:

Resolução de Consulta nº 21/2016-TP (DOC, 30/08/2016). Agente Político. Vereador. Acumulação de dois cargos efetivos com o mandato de vereador. Teto remuneratório.

1. Havendo compatibilidade de horários, é possível ao servidor público investido em dois cargos efetivos, licitamente acumuláveis, também exercer o cargo eletivo de vereador, cabendo à Administração o controle do somatório da carga da jornada de trabalho de forma efetiva (artigo 37, XVI, c/c artigo 38, III, da CF/88).

2. Na situação estabelecida no item anterior, e considerando cargos exercidos em diferentes entes da federação, o teto remuneratório previsto no inciso XI, do artigo 37, da CF/88, deve incidir isoladamente sobre cada uma das fontes pagadoras. (grifo nosso).

Assim, para o caso de vereador, havendo compatibilidade de horários, é possível o exercício de 2 (dois) cargos acumuláveis com o exercício da vereança.

Por fim, ressalta-se que em todas as situações de acumulação deverá haver respeito ao teto remuneratório estabelecido no inciso XI¹, do artigo 37 da

¹ **CF/88. Art. 37.** [...]

XI – a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos;

CF/88, que é apurado de forma isolada por fonte pagadora, conforme entendimento firmado por esta Corte de Contas na Resolução de Consulta nº 21/2016-TP supramencionada.

2.2 Da ocorrência, ou não, de vacância do cargo público com a aposentadoria voluntária ou compulsória do servidor público efetivo estatutário vinculado ao RGPS

No subtópico precedente, restaram patentes os casos em que é possível a cumulação lícita de cargos públicos. Tal assunto tem suma importância para o deslinde da presente consulta, posto que, como será demonstrado, aos proventos de aposentadoria se aplica o mesmo tratamento jurídico dispensado aos cargos: só é possível a acumulação de proventos de aposentadoria ou de proventos com remuneração decorrente de exercício de cargo público, se os cargos que deram origem a tais proventos e/ou remuneração são lícitamente acumuláveis.

Nesse giro, dispõe a CF/88 sobre a possibilidade de acumulação de remuneração pelo exercício de cargo público com proventos de aposentadoria, em seu artigo 37, § 10, *in verbis*:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] **§ 10.** É vedada a percepção simultânea de proventos de aposentadoria decorrentes do art. 40 ou dos arts. 42 e 142 com a remuneração de cargo, emprego ou função pública, ressalvados os cargos acumuláveis na forma desta Constituição, os cargos eletivos e os cargos em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração. [...] (grifo nosso)

Assim, a partir de um interpretação meramente literal ou gramatical², a *contrário sensu*, do dispositivo constitucional supracitado, poder-se-ia asseverar que ao servidor público é permitido acumular proventos de aposentadoria, desde que pagos pelo RPPS, que é o regime previsto no artigo 201 da CF/88³, com

² Esta espécie de interpretação toma como ponto de partida o exame do significado e alcance de cada uma das palavras da norma jurídica; ela se baseia na letra da norma jurídica.

³ **CF/88. Art. 201.** A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

a contraprestação pecuniária pelo exercício de cargo (remuneração).

Isso se daria porque a vedação se restringiria, segundo essa interpretação, à acumulação de remuneração pelo exercício do cargo com os proventos recebidos pelo Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS) – art. 40 da CF/88 –, dos policiais e corpo de bombeiro militares (art. 42 da CF/88) e dos membros das forças armadas (art. 142 da CF/88), pois a dicção do parágrafo supracitado não fez qualquer referência expressa ao artigo 201 da CF/88.

No entanto, é necessário se ter em mente que uma interpretação literal, utilizada isoladamente, pode conduzir a equívocos, de sorte que sempre é pertinente ao hermeneuta a utilização desse método integradamente com outros métodos exegéticos, como a interpretação sistemática⁴, histórica⁵, teleológica⁶, entre outros.

De posse disso, lançando-se mão de uma interpretação histórica, constata-se que o parágrafo 10 do artigo 37 da CF/88, inserido no texto constitucional pela Emenda Constitucional (EC) nº 20/98, de 15 de dezembro de 1998, deve ser interpretado levando-se em conta que à época de sua promulgação não havia a possibilidade de servidores efetivos estatutários filiarem-se ao RGPS, tampouco havia, como ainda não há, qualquer dispositivo constitucional que fizesse menção a essa possibilidade, razão pela qual o referido parágrafo se restringiu, ao vedar a acumulação de proventos com remuneração, a mencionar apenas os artigos 40, 42 e 142 da CF/88, pois eram os únicos regimes de aposen-

⁴ Neste método busca-se integrar sob interpretação dentro do sistema jurídico a que pertence e dele extrair conclusão compatível com o conjunto do ordenamento naquele ramo do direito preceito de sob interpretação utilizada. É método de interpretação mais valioso que a simples interpretação literal. (SILVEIRA, Luiz Felipe. *Manual de Direito Tributário*, 4. ed., pp. 176-177).

⁵ Neste método o sentido da norma é buscado com o exame da situação a que a mesma se refere através dos tempos. Investiga-se o Direito anterior. Compara-se a norma atual com a que lhe antecedeu no regramento do assunto. Buscam-se subsídios também nos trabalhos de elaboração da norma.

⁶ Com este método, o intérprete empresta maior relevância ao elemento finalístico. Busca o sentido da regra jurídica tendo em vista o fim para o qual foi ela elaborada. Fundamenta-se em que todo o Direito tende a um fim, tem uma finalidade, e esta finalidade deve ser considerada na interpretação, de sorte que o intérprete não extraia do texto um significado incompatível com o fim visado pelo legislador.

tadorias possíveis aos servidores públicos efetivos à época.

Nesse contexto, é possível concluir que, a regra vigente, à época do advento da EC nº 20/98, era a de que os entes federativos deveriam instituir seus RPPS, de modo que seus servidores estariam vinculados a esse regime próprio. Isso só mudou com a publicação da Lei nº 8.213/91⁷, que, excepcionalmente, passou a permitir a filiação de servidores efetivos estatutários ao RGPS⁸, com a finalidade de atender à contingência de pequenos municípios que não possuíam condições financeiras e de pessoal para criar e manter uma estrutura administrativa suficiente para a instituição de seus próprios regimes de previdência social.

Outrossim, desde a promulgação da CF/88 a interpretação sempre foi no sentido de que não era possível tal acumulação de proventos com remuneração, salvo as exceções constitucionalmente estatuídas, apresentadas alhures, sendo que somente após a publicação da Lei nº 8.213/91, e a partir de uma interpretação literal da norma constitucional já mencionada, é que se começou a se aventar tal possibilidade.

Ademais, a melhor interpretação⁹ que se pode emprestar ao §10 do art. 37 da CF/88, além das vedações de acumulação apresentadas, é aquela de que a aposentadoria tem o efeito de extinguir o vínculo laborativo do servidor efetivo com a Administração Pública.

Dessa forma, o dispositivo constitucional mencionado possui dois efeitos quando se refere a servidor público efetivo: o primeiro é o de vedar acumulações remuneratórias ilícitas, decorrentes do exercício de novos cargos, empregos ou funções e o segundo o de extinguir a relação laborativa concomitantemente à aposentação do servidor.

Nesse sentido, alinhando-se a essa interpretação, no afã de se espancar quaisquer dúvidas sobre esse assunto, o Ministério da Previdência Social (MPS) editou a Orientação Normativa SPS nº 02,

⁷ Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências.

8 Lei nº 8.213/91:

Art. 12. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99). (grifo nosso)

⁹ Vide Agravo em Recurso Extraordinário (ARE) 737303.

de 31 de março de 2009¹⁰, que assim dispõe em seu artigo 79, *in verbis*:

Art. 79. A concessão de aposentadoria ao servidor titular de cargo efetivo, ainda que pelo RGPS, determinará a vacância do cargo. (grifo nosso)

Dessa forma, fica claro que a aposentadoria do servidor titular de cargo efetivo estatutário, independentemente do regime previdenciário em que se dê, tem o condão de alterar o vínculo do cargo, passando o servidor a fazer parte da inatividade, ocorrendo-se, assim, a extinção do vínculo laborativo.

Além disso, impende ressaltar que não se deve confundir a hipótese de aposentadoria do servidor público efetivo estatutário vinculado ao RGPS, objeto da presente consulta, com a do empregado público, que é regido pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aposentado pelo mesmo RGPS, pois enquanto **a aposentadoria no caso dos empregados públicos não extingue o contrato de trabalho, a aposentadoria do servidor público efetivo estatutário extingue a relação laborativa.** Esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), que pode ser depreendido a partir da leitura da Ementa da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 1.770, *in verbis*:

ADI 1.770: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. READMISSÃO DE EMPREGADOS DE EMPRESAS PÚBLICAS E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. ACUMULAÇÃO DE PROVENTOS E VENCIMENTOS. EXTINÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO POR APOSENTADORIA ESPONTÂNEA. NÃO-CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. [...] É inconstitucional o § 1º do art. 453¹¹ da CLT, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997.

¹⁰ A ser observada pelos Regimes Próprios de Previdência Social dos servidores públicos titulares de cargos efetivos, dos Magistrados, Ministros e Conselheiros dos Tribunais de Contas, membros do Ministério Público e de quaisquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações.

11 CLT:

Art. 453 [...]

§ 1º Na aposentadoria espontânea de empregados das empresas públicas e sociedades de economia mista é permitida sua readmissão desde que atendidos aos requisitos constantes do art. 37, inciso XVI, da Constituição, e condicionada à prestação de concurso público. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997) (Vide ADIN 1.770-4).

quer porque permite, como regra, a acumulação de proventos e vencimentos - vedada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal -, quer porque se funda na ideia de que a aposentadoria espontânea rompe o vínculo empregatício. Pedido não conhecido quanto ao art. 11, e parágrafos, da Lei nº 9.528/1997. Ação conhecida quanto ao § 1º do art. 453 da Consolidação das Leis do Trabalho, na redação dada pelo art. 3º da mesma Lei nº 9.528/1997, para declarar sua inconstitucionalidade. (grifo nosso).

Assim, no caso de aposentadoria espontânea do empregado público não ocorre a extinção do contrato de trabalho, como se dá no caso do servidor público efetivo estatutário, mesmo que vinculado ao RGPS, o que será melhor demonstrado adiante.

Desta forma, fica patente que a acumulação vedada no §10 do art. 37 da CF/88 se aplica, também, aos empregados públicos, com a diferença de que para estes últimos não ocorre a extinção automática do vínculo laborativo com a aposentação, devendo o rompimento da relação laborativa ser efetuada pelo empregador, enquanto que para os servidores públicos efetivos tal rompimento (vacância) se dá de forma automática.

Nesse sentido, é importante colacionar a Reclamação 5679, que teve como relator o ministro Gilmar Mendes, na qual ficou consubstanciado o que segue:

Decisão: Trata-se de reclamação constitucional, com pedido de medida liminar, ajuizada pela Companhia Integrada de Desenvolvimento Agrícola de Santa Catarina (CIDASC), contra decisão do Juízo da 4ª Vara do Trabalho de Criciúma/SC, nos autos da reclamação trabalhista nº 02836-2007-055-12-00-6. A referida decisão concedeu tutela antecipada, determinando a reintegração aos quadros funcionais de empresa da administração indireta de empregado público aposentado espontaneamente. A reclamante, sociedade de economia mista, alega desrespeito à autoridade do acórdão proferido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.770, “que deixou muito claro que a concessão de aposentadoria para empregados de empresas públicas e sociedades de economia mistas não extinguem os contratos de trabalhos, mas é sem dúvida causa impeditiva de um novo vínculo de emprego”. (fl. 3) Aduz-se, ainda, que a decisão reclamada permitiu a indevida acumulação de proventos de aposentadoria com vencimento/salário. (fl. 8) O min. Cezar Peluso, então relator, concedeu a medida liminar com o seguinte teor: “Trata-se de reclamação proposta pela Companhia Integrada de Desenvolvimento Agrícola de Santa Catarina - CIDASC, que atribui ao juízo da

4ª Vara da Justiça do Trabalho de Criciúma-SC desrespeito à decisão proferida por esta Corte na ADI nº 1.770. Sustenta a reclamante que esta Corte “deixou muito claro que a concessão de aposentadoria para empregados de empresas públicas e sociedades de economia mistas não extinguem [sic] os contratos de trabalhos, mas é sem dúvida causa impeditiva à formação de um novo vínculo de emprego, diante da impossibilidade de acumulação de proventos da inatividade com a remuneração paga em razão da continuidade do vínculo empregatício” (fls. 03). [...]”

Ao prestar informações, o Juízo da 4ª Vara do Trabalho de Criciúma argumentou que a CIDASC descumpriu a ADI 1770-4 porque dispensou o trabalhador em face de aposentadoria – o que foi expressamente declarado inconstitucional – ao invés de realizar a dispensa corretamente, com o pagamento dos haveres trabalhistas ao empregado. (fl. 84) A Procuradoria-Geral da República opinou pela improcedência do pedido. (fls.118 – 123) É o relatório. Esta Corte, no julgamento da ADI 1.770-4, de relatoria do Min. Joaquim Barbosa, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 453 da CLT, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997, por permitir, como regra, a acumulação de proventos e vencimentos, assim como por fundar-se, erroneamente, na ideia de que a aposentadoria espontânea rompe o vínculo empregatício. [...]

Apesar de referir-se ao decidido na ADI 1.770, a decisão impugnada, ao determinar a reintegração do servidor aposentado, possibilitou a acumulação de proventos e vencimentos, cuja a vedação se estende às empresas públicas e sociedades de economia mista. Nesse sentido, confira-se, ainda, trecho do voto do Min. Joaquim Barbosa, no julgamento da ADI 1.770: “Ao menos desde o julgamento do RE 163.204 (rel. Min. Carlos Velloso), a Corte tem decidido, já depois do advento da Constituição de 1988, que é vedada a acumulação de proventos de aposentadoria com vencimentos, a não ser nos casos excepcionalmente previstos no art. 37, XVI e XVII, da Carta. É preciso lembrar que a rationale em que se baseou o Pleno partiu do pressuposto de que a vedação de acumulação também se aplica aos empregados de empresas públicas e sociedades de economia mista – daí porque a explícita referência, na ementa do julgado, ao inciso XVII do art. 37.” Ademais, ressalte-se que eventual nulidade no ato de dispensa dos empregados públicos deve ser sanada com a determinação dos pagamentos das verbas rescisórias, e não com a reintegração do empregado aos quadros funcionais da empresa que resulte na acumulação inconstitucional de proventos e vencimentos. Ante o exposto, julgo procedente

a reclamação, para confirmar a liminar deferida pelo Min. Cezar Peluso, e cassar definitivamente a reintegração do empregado aposentado. (arts. 21, § 1º, e 161, parágrafo único, RISTF). Publique-se. Int.. Brasília, 23 de abril de 2014. Ministro Gilmar Mendes Relator Documento assinado digitalmente. (STF - Rcl: 5679 SC, Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 23/04/2014, Data de Publicação: DJe-079 DIVULG 25/04/2014 PUBLIC 28/04/2014). (grifo nosso)

Da decisão, mais uma vez, resta evidente que ao detentor de emprego público também se aplica a vedação de acumulação estatuída no artigo 37, §10, da CF/88. Contudo, ao contrário do servidor público efetivo estatutário, a aposentadoria voluntária não tem o condão de extinguir o vínculo trabalhista, devendo o empregador fazê-lo com o fim de se evitar que haja acumulação ilícita de proventos com vencimentos ou remuneração.

Nessa senda, corroborando com as teses defendidas, especialmente no que toca à extinção do vínculo laborativo com a aposentadoria do servidor público efetivo estatutário, traz-se a lume o entendimento do Ministro do STF Ricardo Lewandowski, Relator do Agravo em Recurso Extraordinário (ARE) nº 737303, que, ao proferir seu voto, assim consignou, *in verbis*:

Trata-se de agravo contra decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto em combate a acórdão assim ementado: “APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. DENEGAÇÃO EM 1º GRAU. SERVIDOR PÚBLICO. ATO DE EXONERAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. PRETENSÃO DE CUMULAR PROVENTOS DA APOSENTADORIA (PELO INSS) COM REMUNERAÇÃO DE CARGO PÚBLICO DA ATIVIDADE, AMBAS VERBAS DECORRENTES DO MESMO VÍNCULO PÚBLICO. IMPETRANTE QUE QUER PERMANECER NO MESMO CARGO EM QUE JÁ SE APOSENTOU, RECEBENDO OS RENDIMENTOS DA ATIVIDADE E DA INATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA VEDAÇÃO DO ARTIGO 37, § 10, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. VACÂNCIA DO CARGO OPERADA EM FUNÇÃO DA APOSENTADORIA DO SERVIDOR. ADEMAIS, CUMULAÇÃO DE REMUNERAÇÃO DA ATIVIDADE COM PROVENTOS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA QUE SÓ SERIA POSSÍVEL SE ESTE ÚLTIMO DECORRESSE DE VÍNCULO

PRIVADO. SENTENÇA CONFIRMADA. RECURSO NÃO PROVIDO. 1. O Servidor ocupante de cargo ou emprego público que nele venha a cumprir os requisitos para se aposentar, ainda que por meio do Regime Geral de Previdência (INSS), não pode no mesmo cargo permanecer a título de cumulação entre proventos da inatividade com remuneração da atividade, eis que essa cumulação só é permitida entre cargo público e proventos de aposentadoria decorrente de vínculo privado; 2. ‘A aposentadoria é causa de desfazimento da relação laborativa, extinguindo o vínculo entre o servidor e a Administração Pública’ (TJPR - 4ª C. Cível - AC 0408294-2 - J. 31.07.2007” (fls. 260-261). [...]
Ademais, e ainda que assim não o fosse, anote-se que o Tribunal de origem decidiu a controvérsia com base em dois fundamentos, um infraconstitucional (art. 45 da Lei Municipal nº 111/1992), e outro constitucional (arts. 37, § 10; e 40 da Constituição Federal), como se pode verificar do trecho do voto do Relator do acórdão recorrido, abaixo transcrito: “O apelante pretende a anulação do ato administrativo que implicou em sua exoneração, ao fundamento de que não há lei que disponha vedação em relação a acumulação de vencimentos de cargo público ativo com proventos de cargo público inativo decorrente de aposentadoria, pois pretendia, após aposentado, continuar laborando como funcionário da ativa. O Servidor se aposentou pelo Regime Geral no cargo de Oficial Administrativo e pretende continuar neste mesmo cargo na ativa, acumulando os proventos do INSS com os vencimentos. Contudo, inexistente qualquer nulidade na decisão de exoneração, pois o objetivo visado pelo apelante com a presente demanda, ou seja, a cumulação de seu provento de aposentadoria com a remuneração do cargo, não encontra abrigo no ordenamento jurídico pátrio, como se passa a demonstrar. Há de se distinguir, inicialmente, a cumulação da remuneração com os proventos da aposentadoria de cargo público, daqueles decorrentes de emprego na iniciativa privada, pois a primeira é vedada pela Constituição Federal, enquanto a segunda, não. Com efeito, dispõe o § 10 do artigo 37 da Constituição Federal: [...] Frise-se, aliás, que mesmo tendo o servidor se aposentado pelo Regime Geral de Previdência do INSS (mas no cargo público em questão), isso não o autoriza a permanecer no mesmo cargo recebendo os proventos e os vencimentos a um só tempo. É que nesse caso a aposentadoria do servidor extinguiu o ato de provimento do cargo, já que ela se deu exatamente quanto ao mesmo vínculo para o qual se deseja a reintegração. Ora, a cumulação entre proventos do Regime Geral e os vencimentos de cargo público, evidente, só seria possível se decorresse a aposentadoria de um vínculo cumulável com o cargo da

atividade. Isto é, se os proventos adviessem de emprego privado e não de cargo ou emprego público. O caso dos autos é ainda pior, pois a cumulação ora pretendida não só se refere a proventos de cargo público com vencimentos de cargo também público (o que por si só já é vedado), mas sim aos vencimentos de um cargo com os proventos do mesmo cargo. Isso, claro, não é possível. (ARE 737303, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 22/08/2014, publicado em DJe-167 DIVULG 28/08/2014 PUBLIC 29/08/2014). (grifo nosso)

Ademais, é oportuno salientar que a situação fática, que deu origem à discussão judicial supracitada, relativa a um Mandado de Segurança de servidor público do Município de Conselheiro Mairinck – PR, guarda semelhança com o caso posto em consulta, pois, tanto no Município do consulente quanto no Município de Conselheiro Mairinck, há previsão expressa de vacância do cargo na legislação municipal no caso de aposentadoria de servidor público efetivo, sendo que no caso apreciado no ARE citado tal previsão consta do artigo 45 do Estatuto dos Servidores Públicos do Município de Conselheiro Mairinck – PR, consoante se depreende do excerto da ARE 737303, *in verbis*:

[...]

Por fim, convém lembrar que o Estatuto dos Servidores Públicos Cíveis do MUNICÍPIO DE CONSELHEIRO MAIRINCK dispõe no artigo 45 que: ‘A vacância do cargo decorrerá de [...] VII - Aposentadoria’. Destarte, concedida a aposentadoria pelo INSS ao servidor, é automática a sua exoneração, e, por consequência, considera-se vago o cargo, não sendo possível situação em que o servidor se aposente, continue trabalhando e cumule proventos e vencimentos, ambos decorrentes de um mesmo cargo público. Percebe-se, portanto, que a autoridade administrativa agiu no estrito cumprimento da legislação vigente, motivo pelo qual não há ilegalidade ou abuso de poder no ato praticado” (fls. 262-263, 265-266 e 268 – grifei). É de se concluir, portanto, que subsiste o fundamento infraconstitucional autônomo e suficiente para manutenção do julgado recorrido, por ser incabível em sede de recurso extraordinário a análise de legislação infraconstitucional. Incide na espécie as Súmulas 280 e 283 deste Supremo Tribunal: “PRECLUSÃO DO FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL AUTÔNOMO DO JULGADO RECORRIDO: SÚMULA nº 283 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RE 545.452-AgrR, Rel. Min.

Carmen Lúcia). Por fim, ressalto que a controvérsia posta no recurso extraordinário, embora semelhante, e ao contrário do que opinou o Ministério Público Federal, não guarda pertinência com a questão constitucional cuja repercussão geral foi reconhecida por este Supremo Tribunal no Agravo em Recurso Extraordinário 655.283, Relator o Ministro Marco Aurélio. Naquele recurso, ter-se-á a discussão quanto “à reintegração de empregados públicos dispensados em decorrência da concessão de aposentadoria espontânea, à consequente possibilidade de acumulação de proventos com vencimentos, bem como à competência para processar e julgar a lide correspondente”. Na espécie vertente, entretanto, a discussão se circunscreve à possibilidade do Recorrente cumular o recebimento do seu benefício de aposentadoria, pago pelo Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS, com sua remuneração de servidor público municipal estatutário. Isso posto, nego seguimento ao recurso (art. 21, § 1º, do RISTF). Publique-se. Brasília, 22 de agosto de 2014. Ministra RICARDO LEWANDOWSKI Relator (ARE 737303, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 22/08/2014, publicado em DJe-167 DIVULG 28/08/2014 PUBLIC 29/08/2014). (grifo nosso)

Como mencionado, por sua vez, a Lei nº 199/91¹² do Município de Juscimeira-MT, de 12 de dezembro de 1991, traz idêntica previsão àquela do Município de Conselheiro Mairinck, nos seguintes termos:

Art. 43 – A vacância do cargo público decorrerá de: [...]

VII – Aposentadoria; (grifo nosso).

Assim, além da expressa vedação constitucional de acumulação de proventos de aposentadoria com remuneração, salvo as exceções constitucionalmente previstas, nos termos do § 10 do art. 37 da CF/88, e do efeito que advém dessa mesma previsão de que a aposentadoria do servidor público efetivo é causa de extinção do vínculo laborativo, em muitos entes federativos há, ainda, previsão legal expressa da vacância do cargo na ocasião da aposentadoria do servidor, como é o caso de Juscimeira, que, a propósito, pode ser tanto voluntária

¹²Dispõe sobre o Estatuto dos Funcionários Públicos da Administração Direta. Disponível em <http://www.camarajuscimeira.mt.gov.br/transparencia/lista_relatorios/pessoal/1/Estatuto-do-Servidor/>. Consulta em 21/08/2017.

quanto compulsória¹³, pois a dicção constitucional não estabelece qualquer diferenciação ou *discrimin*en quanto às espécies de aposentadorias para conferir tal efeito.

Aliás, a título de exemplo, a previsão de que a aposentadoria se perfaz em causa de vacância de cargos públicos também é verificada nos Estatutos dos Servidores da União e do Estado de Mato Grosso, respectivamente, *in verbis*:

Lei Federal nº 8.112/90 [...]

Art. 33. A vacância do cargo público decorrerá de:

[...]

VII – aposentadoria;

Lei Complementar Estadual nº 04/90 [...]

Art. 43. A vacância do cargo público decorrerá de:

[...]

VII – aposentadoria;

Ressalta-se que o § 10, do art. 37, da CF/88, não demanda qualquer regulamentação por meio de lei para que produza seu pleno efeito. Assim, a ausência de previsão legal de vacância do cargo para o caso de aposentadoria do servidor público efetivo, em Estatuto, não importa na possibilidade de o servidor continuar a exercer seu cargo após a sua aposentadoria, posto que, em qualquer hipótese de aposentadoria, o vínculo laborativo é extinto por força da referida previsão constitucional.

Além do mais, não há qualquer dúvida ou controvérsia de que a aposentadoria compulsória gera vacância do cargo público efetivo¹⁴, posto que não é possível ao servidor efetivo aposentado compulsoriamente permanecer no exercício do cargo em qualquer hipótese.

¹³ Consoante o art. 2º, II, da Lei Complementar nº 152, de 3 de dezembro de 2015, a aposentadoria compulsória no serviço público se dará aos 75 (setenta e cinco) anos de idade, *in verbis*:

LC nº 152/2015 [...]

Art. 2º Serão aposentados compulsoriamente, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição, aos 75 (setenta e cinco) anos de idade:

I – os servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações; (grifo nosso)

¹⁴ **RE 786540** [...]

I – Os servidores ocupantes de cargo exclusivamente em comissão não se submetem à regra da aposentadoria compulsória prevista no art. 40, § 1º, II, da Constituição Federal, a qual atinge apenas os ocupantes de cargo de provimento efetivo, inexistindo, também, qualquer idade limite para fins de nomeação a cargo em comissão. (grifo nosso)

Por fim, é pertinente trazer à baila a jurisprudência de outras Cortes de Contas, no sentido da tese aqui defendida, *ipsis litteris*:

Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

Relator: Conselheiro Algir Lorenzon

Processo nº 010586-02.00/14-8

Decisão nº TP-0316/2015

Consulta. Servidor Público Municipal. Cargo de provimento efetivo. Vinculação previdenciária ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS. Aposentadoria perante esse Regime. Vacância do cargo na forma da Lei Estatutária local. (grifo nosso)

Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina Prejulgado nº 1154

4. A aposentadoria de servidor ocupante de cargo público vinculado ao Regime Geral da Previdência Social provoca os seguintes efeitos: **a)** ocorre a vacância do cargo; **b)** o servidor deixa de ocupar o cargo, passando a perceber proventos de aposentadoria (e não vencimentos de cargo); **c)** fica vedada a continuidade do servidor no Serviço Público municipal, salvo em cargo em comissão ou em novo provimento decorrente de concurso, observadas as possibilidades de acumulação legal de cargos (art. 37, § 10, da CF); **d)** se o cargo for de natureza efetivo, o provimento depende de prévia realização de concurso público; **e)** se o cargo vago for integrante de cargos isolados, extingue-se com a vacância. (grifo nosso)

Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

Processo de Consulta nº 896574

Inicialmente cumpre anotar que os Municípios possuem autonomia para estabelecer o regime jurídico aplicável a seus servidores, sendo definidoras de direitos e obrigações entre servidor e o ente federado, impostas unilateralmente, sempre em observância da supremacia do interesse público sobre o privado.

Em se tratando de servidores públicos estatutários, verifica-se que inexistente norma constitucional ou infraconstitucional que autorize a permanência no serviço público após a concessão de aposentadoria, e, ainda, que nos termos de seus estatutos, a aposentadoria de servidores estatutários gera a vacância do cargo. Assim, ainda que os servidores públicos estatutários sejam segurados do regime geral de previdência social, a concessão do benefício da aposentadoria gera vacância do cargo por força de seus estatutos, razão pela qual não poderão permanecer neste após aposentadoria espontânea, salvo se aprovados em novo concurso público e optem por receber apenas a remuneração da ativa. (grifo nosso)

De todo o exposto, conclui-se que, aposentando-se o servidor público efetivo, voluntária ou compulsoriamente, ocorre a automática ruptura do vínculo jurídico laborativo (vacância) para aquele cargo respectivo, passando-se o servidor para o quadro de inativos, devendo a Administração Pública adotar providências no sentido de declarar esta sua nova condição funcional, com exceção dos demais cargos que porventura o servidor acumule de forma lícita, sob pena de violação do artigo 37, § 10, da CF/88.

2.3 Da possibilidade, ou não, de exercício de cargo, emprego ou função pública por servidor público aposentado

Consoante demonstrado no subtópico precedente, aposentando-se o servidor público efetivo voluntária ou compulsoriamente, ocorre a extinção de seu vínculo laborativo com a Administração Pública, passando esse servidor ao quadro de inativos. Contudo, como será demonstrado, há situações em que esse servidor aposentado poderá voltar a exercer cargo, função ou emprego no âmbito da Administração Pública, desde que respeite algumas condições que serão traçadas a seguir.

Inicialmente, registra-se que no subtópico 2.1 foram apresentados os casos de acumulação lícita de remuneração de cargos públicos, dispostos nos artigos artigo nº 37, incisos XVI e XVII, e art. 38, III, da CF/88, bem como apresentado o entendimento substanciado na Resolução de Consulta TCE-MT nº 21/2016-TP, de onde se concluiu o seguinte:

- a) é possível a acumulação lícita da remuneração, desde que haja compatibilidade de horários, e/ou proventos dos seguintes cargos: 2 (dois) cargos de professor; 1 (um) cargo de professor com mais 1 (um) cargo de natureza técnica ou científica; 2 (dois) cargos de profissionais de saúde, com profissão regulamentada (médico, odontólogo, farmacêutico, enfermeiro, entre outros), 1 (um) cargo de Vereador com o exercício de 2 (dois) cargos acumuláveis;
- b) em todas as situações de acumulação deverá haver respeito ao teto remuneratório estabelecido no inciso XI, do artigo 37 da CF/88, que é apurado de forma isolada por fonte pagadora.

Mais uma vez, é pertinente trazer à baila a dicção do § 10 do artigo 37, que trata da possibilidade de acumulação de proventos e remuneração, *ipsis litteris*:

Art. 37. [...]

§ 10. É vedada a percepção simultânea de proventos de aposentadoria decorrentes do art. 40 ou dos arts. 42 e 142 com a remuneração de cargo, emprego ou função pública, ressalvados os cargos acumuláveis na forma desta Constituição, os cargos eletivos e os cargos em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração.

Assim, a partir da previsão normativa, é possível concluir que a impossibilidade de acumulação também se estende aos proventos de aposentadoria, quando o cargo em que o servidor se aposentou não for acumulável com o novo cargo efetivo que este servidor pretenda assumir, excepcionado o exercício de cargos eletivos e comissionados.

Entretanto, é necessário pontuar que, apesar de ser, em regra, vedada essa acumulação, nada impede que o servidor público aposentado voluntariamente, decidindo por exercer algum cargo, função ou emprego público não acumulável, opte entre a percepção de seu provento de aposentadoria e a remuneração ou subsídio do novo cargo, função ou emprego público almejado, caso em que poderá regressar à Administração Pública por meio de concurso público ou processo seletivo, percebendo, assim, apenas os seus proventos de aposentadoria ou a remuneração do novo cargo.

Nesse giro, é oportuno mencionar que, em se tratando de cargo efetivo ou emprego público, o servidor/empregado aposentado voluntariamente deverá se submeter previamente a regular concurso público de provas ou de provas e títulos, conforme preconizado pelo art. 37, II¹⁵, da CF/88.

Por fim, ressalta-se que somente é possível o reingresso à Administração Pública do servidor aposentado voluntariamente, posto que ao servidor que se aposenta compulsoriamente, o que se dá atualmente quando o servidor completa 75 (setenta e cinco) anos de idade¹⁶, não é permitido mais

15 CF/88. Art. 37. [...]

II – a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (grifo nosso).

16 LC nº 152/2015. [...]

Art. 2º Serão aposentados compulsoriamente, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição, aos 75 (setenta e cinco) anos de idade;

I – os servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações; (grifo nosso)

o exercício de qualquer cargo, emprego ou função pública, com exceção de cargo eletivo ou de cargo em comissão, consoante alhures mencionado.

De todo o exposto, pode-se concluir pela possibilidade de exercício de cargo, emprego ou função pública pelo servidor público aposentado voluntariamente, devendo esse servidor optar, nos casos em que a acumulação não seja constitucionalmente lícita, na forma do art. 37, § 10, da CF/88, entre a percepção de seus proventos de aposentadoria e a remuneração ou subsídio do novo cargo, emprego ou função públicos.

Noutro giro, tratando-se de acumulação lícita (hipóteses do art. 37, XVI, da CF/88 e XVII) e mediante aprovação em concurso ou processo seletivo, ou sendo o caso de exercício de cargo eletivo ou em comissão, conclui-se que o servidor aposentado poderá exercer o novo cargo ou função, percebendo simultaneamente seus proventos de aposentadoria com a remuneração do novo vínculo ativo, até a superveniência de sua aposentadoria compulsória, nos casos em que ela se aplique.

2.4 Da possibilidade, ou não, de acumulação de proventos e remuneração decorrentes do mesmo cargo

Consoante sobejamente demonstrado no subtópico 2.2, aposentando-se o servidor público efetivo, voluntária ou compulsoriamente, independentemente de essa aposentação se dar no RGPS ou no RPPS, passa esse servidor a fazer parte do quadro de inativos do ente, posto que com a sua aposentadoria, por força do §10 do art. 37 da CF/88, ocorre a extinção automática de seu vínculo laborativo, causando, assim, a vacância do cargo, de sorte que não há que se falar na possibilidade de continuidade de exercício de tal cargo, tampouco de se acumular a remuneração desse exercício com os proventos decorrentes do mesmo cargo.

3. CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que:

- a) a vedação à acumulação de cargos públicos tem por finalidade impedir que uma mesma pessoa ocupe vários cargos, empregos ou funções públicos, o que pode ensejar prejuízos ao labor eficiente do agente, e, também, permitir que se possa haver uma participação mais democrática no preenchimento desses cargos;
- b) nos termos da Constituição, é admitido,

desde de que haja compatibilidade de horários, acumular 2 (dois) cargos de professor; 1 (um) cargo de professor com mais 1 (um) cargo de natureza técnica ou científica; 2 (dois) cargos de profissionais de saúde, com profissão regulamentada (médico, odontólogo, farmacêutico, enfermeiro, etc.), 1 (um) cargo de vereador com o exercício de 2 (dois) cargos acumuláveis;

- c) em todas as situações de acumulação deverá haver respeito ao teto remuneratório estabelecido no inciso XI, do artigo 37 da CF/88, que é apurado de forma isolada por fonte pagadora;
- d) a acumulação vedada no §10 do art. 37 da CF/88 se aplica também aos empregados públicos, entretanto, para estes não ocorre a extinção automática do vínculo laborativo com a aposentação, devendo o rompimento da relação laborativa ser efetuado pelo empregador
- e) aposentando-se o servidor público efetivo estatutário, voluntária ou compulsoriamente, ocorre a automática ruptura do vínculo jurídico laborativo, por força do §10 do art. 37 da CF/88;
- f) o §10 do art. 37 da CF/88 não demanda qualquer regulamentação por meio de lei para que produza seu regular efeito de extinguir o vínculo laborativo no caso de aposentação do servidor público efetivo;
- g) a ausência de previsão legal, em Estatuto de Servidores, da vacância do cargo para o caso de aposentadoria voluntária ou compulsória do servidor público efetivo, não importa na possibilidade de este servidor continuar a exercer esse mesmo cargo após a sua aposentadoria;
- h) não é possível ao servidor aposentado compulsoriamente permanecer no exercício do cargo público efetivo. De acordo com os ditames da Lei Complementar Nacional nº 152/2015, a aposentadoria compulsória ocorre aos 75 (setenta e cinco) anos de idade;
- i) em caso de aposentadoria, a Administração Pública deve adotar providências no sentido de declarar essa nova condição funcional do servidor público efetivo estatutário inativo, com exceção dos demais cargos que porventura acumule e exerça de forma lícita;
- j) a impossibilidade de acumulação também se estende aos proventos de aposentadoria, quando o cargo em que o servidor se aposentou não for acumulável com o novo

cargo efetivo ou função que o mesmo pretenda assumir, mediante a realização de novo concurso ou processo seletivo, exceto o exercício de cargos eletivos e comissionados;

- k) na situação em que o servidor público aposentado voluntariamente queira ingressar em cargo efetivo, emprego ou função pública deverá se submeter previamente a regular concurso público de provas ou de provas e títulos ou processo seletivo, conforme preconizado pelo art. 37, II, da CF/88;
- l) o servidor público aposentado voluntariamente, decidindo por exercer algum cargo, função ou emprego público não acumulável, pode optar entre a percepção de seu provento de aposentadoria e a remuneração ou subsídio do novo cargo, função ou emprego público almejado;
- m) somente é possível o reingresso à Administração Pública do servidor aposentado voluntariamente, posto que ao aposentado compulsoriamente, o que se dá ao completar 75 (setenta e cinco) anos de idade, não é permitido o exercício de qualquer cargo, emprego ou função pública, com exceção de cargo eletivo e em comissão;
- n) tratando-se de cumulação lícita (hipóteses do art. 37, XVI, da CF/88) e mediante aprovação em concurso ou processo seletivo, ou sendo o caso de exercício de cargo eletivo ou em comissão, conclui-se que o servidor aposentado poderá exercer o novo cargo ou função, percebendo simultaneamente seus proventos de aposentadoria com a remuneração do novo vínculo ativo, até a superveniência de sua aposentadoria compulsória.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, considerando-se os argumentos apresentados e a inexistência de prejulgado neste Tribunal que responda integralmente à presente Consulta, sugere-se à consideração superior, com fundamento no § 1º do art. 234 da Resolução nº 14/2007 (RITCEMT), a aprovação das seguintes ementas para resposta à presente Consulta:

Resolução de Consulta nº ___/2017. Previdência. Servidor efetivo. Aposentadoria compulsória. Extinção de vínculo funcional.

Independentemente do regime previdenciário a que esteja vinculado, a aposentadoria compulsória do servidor público efetivo ocorre aos 75 anos de ida-

de, nos termos da Lei Complementar Nacional nº 152/2015.

Resolução de Consulta nº ___/2017. Pessoal. Aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo. Extinção de vínculo funcional.

A aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo, independentemente do regime previdenciário em que se dê (RGPS ou RPPS), é causa de extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Administração (vacância de cargo), consoante interpretação do § 10, do art. 37, da CF/88, não sendo possível, neste caso, a permanência do servidor no exercício do respectivo cargo, devendo o agente ser declarado em situação de inatividade.

Resolução de Consulta nº ___/2017. Pessoal. Aposentados. Reingresso no serviço público. Condições.

1) É possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante a aprovação em novo concurso público ou processo seletivo, nos termos do inciso II c/c §10 do art. 37 da CF/88, sendo que:

a) para o exercício de novo cargo, emprego ou função pública, acumuláveis na atividade nos termos do inciso XVI, do art. 37, da CF/88, não haverá prejuízos à percepção simultânea dos proventos da inatividade com a remuneração do novo vínculo de trabalho;

b) tratando-se de cargo, emprego ou função pública não acumulável na atividade, o aposentado deverá optar pela percepção de seus proventos ou pela remuneração do novo vínculo de trabalho;

2) É possível ao servidor público efetivo aposentado voluntária ou compulsoriamente, em concomitância à inatividade, o exercício de cargo eletivo ou em comissão, podendo haver a acumulação dos proventos da aposentação com o a remuneração do cargo exercido.

3) Em quaisquer das situações descritas nos itens anteriores, deve ser observada a necessidade de aplicação do teto remuneratório previsto no inciso XI, do art. 37, da CF/88, quando couber.

Cuiabá-MT, 28 de agosto de 2017.

Ademir Aparecido Peixoto de Azevedo

Auditor Público Externo

Natel Laudo da Silva

Auditor Público Externo

Parecer do Ministério Público de Contas nº 4.428/2018

[...]

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o **Ministério Público de Contas**, no uso de suas atribuições institucionais, manifesta-se:

- a) pelo **conhecimento** da consulta margina-da, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade;
- b) **pela aprovação das propostas de Resolução de Consulta** conforme regra do art. 81, inciso IV c/c art. 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE-MT, nos seguintes termos:

Resolução de Consulta nº __/2017. Previdência. Servidor efetivo. Aposentadoria compulsória. Extinção de vínculo funcional.

Independentemente do regime previdenciário a que esteja vinculado, a aposentadoria compulsória do servidor público efetivo ocorre aos 75 anos de idade, nos termos da Lei Complementar Nacional nº 152/2015.

Resolução de Consulta nº __/2017. Pessoal. Aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo. Extinção de vínculo funcional.

A aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo, independentemente do regime previdenciário em que se dê (RGPS ou RPPS), é causa de extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Administração (vacância de cargo), consoante interpretação do § 10, do art. 37, da CF/88, não sendo possível, neste caso, a permanência do servidor no exercício do respectivo cargo, devendo o agente ser declarado em situação de inatividade.

Resolução de Consulta nº __/2017. Pessoal. Aposentados. Reingresso no serviço público. Condições.

1) É possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante a aprovação em novo concurso público ou processo seletivo, nos termos do inciso II c/c §10 do art. 37 da CF/88, sendo que:

a) para o exercício de novo cargo, emprego ou função pública, acumuláveis na atividade nos termos do inciso XVI, do art. 37, da CF/88, não haverá prejuízos à percepção simultânea dos proventos da inatividade com a remuneração do novo vínculo de trabalho;

b) tratando-se de cargo, emprego ou função pública não acumulável na atividade, o aposentado deverá optar pela percepção de seus proventos ou pela remuneração do novo vínculo de trabalho;

2) É possível ao servidor público efetivo aposentado voluntária ou compulsoriamente, em concomitância à inatividade, o exercício de cargo eletivo ou em comissão, podendo haver a acumulação dos proventos da aposentação com o a remuneração do cargo exercido.

3) Em quaisquer das situações descritas nos itens anteriores, deve ser observada a necessidade de aplicação do teto remuneratório previsto no inciso XI, do art. 37, da CF/88, quando couber.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 15 de setembro de 2017.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto**Egrégio Plenário,**

[...]

De proêmio, destaco que conheço da presente Consulta, uma vez que foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva da dúvida e versa sobre matéria de competência

deste Tribunal, preenchendo, portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução nº 14/2007.

No mérito, as indagações voltam-se, basicamente, em torno dos efeitos da aposentadoria voluntária e da compulsória de servidor público efetivo vinculado ao Regime Geral de Previdência Social sobre seu vínculo funcional com a Administração

Pública (indagações nº 1, 2 e 4, formuladas pelo Consulente), bem como em torno da possibilidade e das condições de retorno do servidor público aposentado, compulsória ou voluntariamente, aos serviços públicos (indagação nº 3, formulada pelo Consulente).

Convém referirmos, preliminarmente, que a resposta à consulta não constitui prejulgamento de fato ou caso concreto, razão pela qual a análise será em tese.

Passo ao exame individualizado de cada qual desses pontos.

1. DOS EFEITOS JURÍDICOS DAS APOSENTADORIAS VOLUNTÁRIA E COMPULSÓRIA SOBRE O VÍNCULO FUNCIONAL ENTRE SERVIDOR ESTATUTÁRIO E A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Conforme já relatado, segundo as visões técnica e ministerial deve-se conferir interpretação histórica e extensiva ao artigo 37, § 10, da CRFB, de modo que sua regra proibitiva de acumulação de proventos oriundos do Regime Próprio e de remuneração funcional também incida sobre os proventos oriundos do Regime Geral de Previdência.

Partindo-se dessa premissa, a Consultoria Técnica e o MPC chegaram à conclusão de que a aposentadoria de servidor público efetivo “[...] **é causa de extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Administração** (vacância de cargo), consoante interpretação do § 10, do art. 37, da CF/88 [...]”.

Comungo desse entendimento, mas não daquela premissa técnica e ministerial para se chegar a ele.

Entendo que não procedem as pressuposições técnica e ministerial de que “a vedação de cumulação de proventos oriundos do Regime Geral (artigo 201, CRFB) só não consta no rol do §10 do artigo 37 da CRFB em razão de que à época da promulgação da Emenda Constitucional (EC) nº 20/98, que inseriu o parágrafo 10 do artigo 37 na CRFB, não havia a possibilidade de servidores efetivos estatutários filiarem-se ao RGPS”, pois, em verdade, tal possibilidade já constava na redação original do caput do citado artigo 12 da Lei nº 8213/91 à época do advento da EC 20/98¹, que incluiu o §10 do artigo 37 da CRFB vedando a acumulação de

proventos de aposentadoria do regime próprio com remuneração funcional.

A isso some-se que o artigo 10 da Lei nº 9717/98², lei essa editada quase um mês antes da EC 20/98, também já previa a possibilidade de servidor efetivo vinculado ao Regime Geral de Previdência, no caso de extinção do Regime Próprio. Confira-se:

Art. 10. No caso de extinção de regime próprio de previdência social, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios assumirão integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência, bem como daqueles benefícios cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do regime próprio de previdência social.

Desse modo, a não previsão de semelhante vedação em relação aos proventos oriundos do Regime Geral de Previdência não decorre de um descompasso histórico que reclame uma interpretação constitucional histórica, tal como proposto pelos pareceres técnico e ministerial.

Todavia, não se pode ignorar que grande parte das leis que regulamentam o estatuto do servidor público preveem a aposentadoria do servidor, qualquer modalidade que seja, como causa de extinção do vínculo jurídico entre o respectivo servidor que se aposenta e a Administração Pública com a qual mantinha esse vínculo funcional. Como bem destacou a Consultoria Técnica, inclusive, a lei que rege o Município gerido pelo Consulente também traz essa previsão.

Mesmo a ausência de previsão normativa nesse sentido não supriria a vedação contida no §10 do artigo 37 da CRFB, uma vez que a vedação **à acumulação de proventos de aposentadoria com remuneração de cargo público** parte da premissa do regime estatutário a que se sujeita o servidor e não do regime previdenciário a que ele porventura se encontre vinculado, se geral ou próprio.

O exercício do cargo público implica em exercício ativo das atribuições desse cargo, pelo que, de igual modo, a aposentadoria importa na sua passagem à inatividades dessas atribuições.

Nesse sentido, observe-se o que leciona Marçal Justen Filho:

² BRASIL. Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências.

¹ BRASIL. Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências.

O ato administrativo de aposentadoria possui eficácia declaratória ou constitutiva da extinção do vínculo jurídico até então existente entre o Estado e o titular de cargo público de provimento efetivo. A aposentadoria a pedido do servidor ou fundada em invalidez permanente, apresenta eficácia constitutiva da extinção do vínculo estatutário até então existente. Nesse caso, o vínculo jurídico é mantido até o deferimento da aposentadoria. Esse ato de aposentadoria produz a vacância do cargo até então ocupado pelo agente, a extinção dos deveres e direitos atinentes à relação jurídica entre o Estado e o servidor.

Na mesma senda desse entendimento doutrinário, o Ministério da Previdência Social (MPS) editou a Orientação Normativa SPS nº 02, de 31 de março de 2009, fixando, *in verbis*, que:

Art. 79. A concessão de aposentadoria ao servidor titular de cargo efetivo, ainda que pelo RGPS, determinará a vacância do cargo.

Destaco, ainda, a jurisprudência de outras Cortes de Contas, registradas pela Consultoria Técnica:

Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

Relator: Conselheiro Algir Lorenzon

Processo nº 010586-02.00/14-8

Decisão nº TP-0316/2015

Consulta. Servidor Público Municipal. Cargo de provimento efetivo. Vinculação previdenciária ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS. Aposentadoria perante esse Regime. Vacância do cargo na forma da Lei Estatutária local. (grifo nosso)

Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina Prejulgado nº 1154

4. A aposentadoria de servidor ocupante de cargo público vinculado ao Regime Geral da Previdência Social provoca os seguintes efeitos: **a)** ocorre a vacância do cargo; **b)** o servidor deixa de ocupar o cargo, passando a perceber proventos de aposentadoria (e não vencimentos de cargo); **c)** fica vedada a continuidade do servidor no Serviço Público municipal, salvo em cargo em comissão ou em novo provimento decorrente de concurso, observadas as possibilidades de acumulação legal de cargos (art. 37, § 10, da CF); **d)** se o cargo for de natureza efetivo, o provimento depende de prévia realização de concurso público; **e)** se o cargo vago for integrante de cargos isolados, extingue-se com a vacância. (grifo nosso)

**Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais
Processo de Consulta nº 896574**

Inicialmente cumpre anotar que os Municípios possuem autonomia para estabelecer o regime jurídico aplicável a seus servidores, sendo definidoras de direitos e obrigações entre servidor e o ente federado, impostas unilateralmente, sempre em observância da supremacia do interesse público sobre o privado.

Em se tratando de servidores públicos estatutários, verifica-se que inexistente norma constitucional ou infraconstitucional que autorize a permanência no serviço público após a concessão de aposentadoria, e, ainda, que nos termos de seus estatutos, a aposentadoria de servidores estatutários gera a vacância do cargo. Assim, ainda que os servidores públicos estatutários sejam segurados do regime geral de previdência social, a concessão do benefício da aposentadoria gera vacância do cargo por força de seus estatutos, razão pela qual não poderão permanecer neste após aposentadoria espontânea, salvo se aprovados em novo concurso público e optem por receber apenas a remuneração da ativa. (grifo nosso)

Do exposto, concluo que a aposentadoria, independentemente de sua espécie ou em qual regime previdenciário que essa se efetive, causa a ruptura do vínculo jurídico entre a Administração e o servidor efetivo, não podendo o mesmo permanecer na ativa acumulando a remuneração dessa atividade com os proventos do RGP.

2. DO EXERCÍCIO DE CARGO, EMPREGO OU FUNÇÃO PÚBLICA POR SERVIDOR PÚBLICO APOSENTADO.

Com efeito, há situações em que o servidor efetivo aposentado poderá voltar a exercer cargo, função ou emprego no âmbito da Administração Pública, pois como se extrai da leitura contraio sensu da parte final do §10 do artigo 37 da CRFB, a percepção simultânea de proventos de aposentadoria com a remuneração de cargo, emprego ou função pública é permitida quando se tratar de provento e remuneração oriundos simultaneamente do exercício de cargos acumuláveis, ou de cargos eletivos, ou em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração.

Fora dessas hipóteses, como bem pontuaram os pareceres técnico e ministerial:

[...] nada impede que o servidor público aposentado voluntariamente, decidindo por exercer algum

cargo, função ou emprego público não acumulável, opte entre a percepção de seu provento de aposentadoria e a remuneração ou subsídio do novo cargo, função ou emprego público almejado, caso em que poderá regressar à Administração Pública por meio de concurso público ou processo seletivo, percebendo, assim, apenas os seus proventos de aposentadoria ou a remuneração do novo cargo.

Derradeiramente, anuo, ainda, com os entendimentos técnico e ministerial de que:

[...] somente é possível o reingresso à Administração Pública do servidor aposentado voluntariamente, posto que ao servidor que se aposenta compulsoriamente, o que se dá atualmente quando o servidor completa 75 (setenta e cinco) anos de idade¹⁶, não é permitido mais o exercício de qualquer cargo, emprego ou função pública, com exceção de cargo eletivo ou de cargo em comissão.

VOTO

Diante do exposto, acolho o Parecer nº 4428/2017 da lavra do Procurador-Geral de Contas Getúlio Velasco Moreira Filho, para conhecer da Consulta, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade e, no mérito, conforme regra do art. 81, inciso IV c/c art. 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE-MT, pela aprovação da seguinte Resolução de Consulta:

Resolução de Consulta nº __/2017. Pessoal. Previdência. Aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo. Extinção de vínculo funcional. Reingresso no serviço público. Condições.

- 1) A aposentadoria voluntária ou compulsória de servidor público efetivo, independentemente do regime previdenciário em que se dê (RGPS ou RPPS), é causa de extinção do vínculo jurídico de trabalho com a Administração (vacância de cargo), consoante interpretação do § 10, do art. 37, da CF/88, não sendo possível, neste caso, a permanência do servidor no exercício do respectivo cargo, devendo o agente ser declarado em situação de inatividade.
- 2) Independentemente do regime previdenciário a que esteja vinculado, a aposentadoria compulsória do servidor público efetivo ocorre aos 75 anos de idade, nos termos da Lei Complementar Nacional nº 152/2015.
- 3) É possível o reingresso no serviço público de servidor efetivo aposentado voluntariamente, mediante

a aprovação em novo concurso público ou processo seletivo, nos termos do inciso II c/c §10 do art. 37 da CF/88, sendo que:

- a) para o exercício de novo cargo, emprego ou função pública, acumuláveis na atividade nos termos do inciso XVI, do art. 37, da CF/88, não haverá prejuízos à percepção simultânea dos proventos da inatividade com a remuneração do novo vínculo de trabalho;
 - b) tratando-se de cargo, emprego ou função pública não acumulável na atividade, o aposentado deverá optar pela percepção de seus proventos ou pela remuneração do novo vínculo de trabalho;
- 4) É possível ao servidor público efetivo aposentado voluntária ou compulsoriamente, em concomitância à inatividade, o exercício de cargo eletivo ou em comissão, podendo haver a acumulação dos proventos da aposentação com o a remuneração do cargo exercido.
 - 5) Em quaisquer das situações descritas nos itens anteriores, deve ser observada a necessidade de aplicação do teto remuneratório previsto no inciso XI, do art. 37, da CF/88, quando couber.

VOTO, por fim, pela atualização da Consolidação de Entendimentos, para fazer constar o verbete da decisão colegiada, nos termos acima exarados.

É o voto.

Cuiabá, 18 de outubro de 2018.

Luiz Carlos Pereira

Conselheiro Interino

(Portaria nº 009/2017, DOC TCE-MT de 24/01/2017)

Pagamento de honorários de sucumbência deve seguir teto



Isaias Lopes da Cunha
Conselheiro Interino
Corregedor-Geral
gab.isaiaslopes@tce.
mt.gov.br

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/160644/ano/2018>>

“Por constituírem vantagem conferida a todos os integrantes da carreira, têm natureza remuneratória, e submetem-se ao teto aplicado ao procurador municipal e estão sujeitos à incidência de IR”

O Tribunal de Contas de Mato Grosso aprovou Resolução de Consulta que define as regras sobre os pagamentos de honorários advocatícios de sucumbência. A Resolução nº 18/2018 orienta as fiscalizados do Estado e Municípios que os honorários advocatícios de sucumbência (pagamento devido pela parte vencida ao advogado da parte vencedora) das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos respectivos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios).

A consulta foi apresentada pela Prefeitura de Tangará da Serra e respondida pelo TCE-MT na sessão do dia 13/11/2018, quando Corte de Contas aprovou o voto do relator, conselheiro interino Isaias Lopes da Cunha. A Corte de Contas instrui que a lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arrecadados, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública.

Os honorários de sucumbência por constituírem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da carreira, têm natureza remuneratória, portanto, submete-se ao teto remuneratório constitucional aplicado ao procurador municipal e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária.

Resolução de Consulta nº 18/2018-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 16.064-4/2018.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 29, VIII, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do relator e de acordo, em parte, com o Parecer nº 1.524/2018 do Ministério Público de Contas,

- a) conhecer a presente consulta;
- b) responder ao consulente que:

- 1) os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios);
- 2) a lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arrecadados, a gestão desses recursos e a conta

- bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública;
- 3) os honorários de sucumbência por constituírem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da carreira, têm natureza remuneratória, portanto, submete-se ao teto remuneratório constitucional aplicado ao procurador municipal;
 - 4) após o rateio dos honorários de sucumbência os valores remanescentes podem ser utilizados para pagamentos de honorários nos meses seguintes, observado o teto remuneratório constitucional e as demais disposições previstas na lei regulamentadora; e,
 - 5) os honorários de sucumbência estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária; e,
- c) revogar parcialmente a Resolução de Consulta nº 07/2012, deste Tribunal de Contas, com exclusão do verbete constante no item “1”. O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão o conselheiro interino Isaias Lopes da Cunha (Portaria nº 124/2017).

Participaram do julgamento o conselheiro Domingos Neto – presidente, os conselheiros interinos Luiz Carlos Pereira (Portaria nº 009/2017), Jaqueline Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017) e Moises Maciel (Portaria nº 126/2017) e o conselheiro substituto Ronaldo Ribeiro, que estava substituindo o conselheiro interino Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017).

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Getúlio Velasco Moreira Filho.

Publique-se.

Sala das Sessões, 13 de novembro de 2018.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Isaias Lopes da Cunha – Relator

Conselheiro Interino

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 26/2018

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de consulta subscrita pelo senhor Fábio Martins Junqueira, prefeito do Município de Tangará da Serra, solicitando manifestação deste Tribunal de Contas acerca da natureza jurídica e do tratamento a ser dado pela Administração Pública às verbas honorárias sucumbenciais, nos seguintes termos:

- 1) Qual a natureza jurídica dos honorários advocatícios de sucumbência, são verbas de natureza salarial ou indenizatória?
- 2) Os honorários advocatícios estão sujeitos à aplicação de redutor com base na remuneração do prefeito municipal para fins de teto constitucional?
- 3) Havendo a aplicação do redutor constitucional no momento do pagamento dos honorários de sucumbência, os valores retidos

podem ser pagos em outro mês em que não se alcance o teto constitucional?

- 4) Quais são os impostos que refletem incidência nos honorários de sucumbência? Devem ser retidos na fonte?

O consulente não juntou outros documentos aos autos.

É o relatório.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

Preliminarmente, informa-se que a consulta foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva da dúvida e versa sobre matéria de competência deste Tribunal, preenchendo,

portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso – RITCEMT).

Contudo, a questão “4” não poderá ser respondida integralmente, haja vista que o autor requer de maneira ampla e genérica orientações quanto aos procedimentos administrativos a serem adotados. Além disso, a dúvida não foi apresentada com indicação precisa quanto à interpretação e aplicação de dispositivos legais e regulamentares.

Desse modo, é pertinente a reformulação da referida questão para que esta possa refletir melhor a dúvida do consulente e para que seja respondida de forma plena e satisfatória, conforme se expõe abaixo:

- 4) Os ganhos auferidos com honorários de sucumbência devem ser considerados para fins de desconto do Imposto de Renda e da contribuição previdenciária?

2. DO MÉRITO

As questões postas ao conhecimento deste Tribunal de Contas dizem respeito ao entendimento que deve ser adotado pela Administração Pública para os honorários advocatícios sucumbenciais quando esta for vencedora no processo, uma vez que, com o advento do atual Código de Processo Civil (CPC)¹, positivou-se em nossa ordem jurídica a possibilidade dos advogados públicos os receberem em proveito próprio.

Ressalta-se, também, que existe prejulgado sobre o assunto neste Tribunal de Contas, estabelecido na Resolução de Consulta nº 07/2012, no qual, embora não objetivasse responder a nenhuma das questões trazidas nesta consulta, se propôs revogação parcial em razão da necessidade de adequar seu conteúdo normativo ao atual CPC e à jurisprudência vigente.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se ao deslinde das questões suscitadas em consulta, sendo esta elucidação organizada em tópicos para melhor encadeamento das ideias a serem apresentadas no presente parecer.

2.1. Do direito ao recebimento de honorários advocatícios

A contraprestação pecuniária do trabalho realizado pelos advogados denomina-se honorários advocatícios, os quais são divididos em honorários

advocatícios contratuais e honorários advocatícios sucumbenciais.

Os honorários contratuais decorrem de acordo entre o cliente e o advogado em que são estabelecidos os valores para remuneração do trabalho, seja na seara consultiva ou judicial, independentemente do êxito no alcance das pretensões do cliente, ou seja, são reconhecidamente uma obrigação de meio.

Por sua vez, os honorários sucumbenciais somente são possíveis de serem percebidos na hipótese de atuação processual contenciosa do advogado, sendo devida pela parte vencida ao advogado da parte vencedora independentemente de sua vontade, revelando sua natureza de obrigação de resultado.

Diante desse contexto, inobstante as divergências existentes na doutrina e na jurisprudência anteriores, o vigente CPC inovou ao positivar o comando de que a verba honorária sucumbencial é devida aos advogados públicos, conforme se reproduz a seguir:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

[...]

§ 19. Os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei. (grifo nosso)

No mesmo sentido, reconhecendo os advogados públicos como titulares dos honorários sucumbenciais, caminha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) posterior à edição do Código de Processo Civil de 2015:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 03/STJ. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 489 E 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INOVAÇÃO EM SEDE DE AGRAVO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE. REENQUADRAMENTO FUNCIONAL. PRESCRIÇÃO DO FUNDO DE DIREITO. ATO CONCRETO. ACÓRDÃO RECORRIDO EM SINTONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. CONTRAVÉRSIA QUE EXIGE ANÁLISE DE PORTARIA. MATÉRIA INSUSCETÍVEL DE APRECIÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. HONORÁRIOS SU-CUMBENCIAIS. TITULARIDADE DO ADVOGADO PÚBLICO. LEI Nº 13.327/2016. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. Inexiste violação aos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015, quando não se vislumbra omissão, obs-

¹ Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015.

curidade ou contradição no acórdão recorrido capaz de torná-lo nulo, especialmente se o Tribunal a quo apreciou a demanda de forma clara e precisa.

2. É vedado, em sede de agravo interno, ampliar-se o objeto do recurso especial, aduzindo-se questões novas, não suscitadas no momento oportuno, em virtude da ocorrência da preclusão consumativa.

3. A prescrição da pretensão, por ser de reenquadramento funcional, atinge o próprio fundo de direito e está em sintonia com a jurisprudência firmada no âmbito deste e. STJ.

4. A via especial é inadequada para análise de Portarias, Resoluções, Regimentos, ou qualquer outro tipo de norma que não se enquadre no conceito de Lei Federal.

5. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais pertencem ao advogado público.

6. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 801.104/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 04/10/2016, DJe 13/10/2016) (grifo nosso)

No julgado acima transcrito, o STJ decidiu, dentre outras questões, sobre a possibilidade de Procuradores do Banco Central serem legitimados a receber honorários de sucumbência, conforme excerto extraído do voto:

Por fim, quanto ao cabimento de honorários advocatícios sucumbenciais para procuradores de autarquias, esclareço, inclusive, que os artigos 85, § 19, do CPC/2015 e 29 da Lei nº 13.327/2016 são claros ao afirmar que os honorários de sucumbência pertencem ao advogado público. Assim, não há que se falar que não se justifica o pagamento de tal verba ao procurador da autarquia, ora agravada. (grifo nosso)

Embora reste clara a intenção do legislador em destinar os honorários sucumbenciais aos advogados públicos, o comando legislativo não é autoaplicável, haja vista a necessidade de regulamentação por meio de lei dos respectivos entes federativos para seu pleno exercício.²

2 A disposição do § 19, art. 85, do CPC, foi regulamentada, no âmbito federal, pela Lei nº 13.327/16, que, a partir de seu art. 27, passou a dispor sobre “o valor do subsídio, o recebimento de honorários advocatícios de sucumbência e outras questões que envolvem os ocupantes dos cargos: I – de Advogado da União; II – de Procurador da Fazenda Nacional; III – de Procurador Federal; IV – de Procurador do Banco Central do Brasil; V – dos quadros suplementares em extinção previstos no art. 46 da Medida Provisória nº 2.229-43 de 2001”.

Vale ressaltar que a norma regulamentadora não pode suprimir o direito ao recebimento ou a sua titularidade. No âmbito municipal, a matéria deve ser regulamentada pelo prefeito, conforme inteligência do artigo 30, inciso I c/c art. 61, §1º, inciso II, alínea “a”, da Constituição Federal.

Portanto, a operacionalização desse direito deve ocorrer através de lei do respectivo ente federativo, que deve dispor sobre a forma de recolhimento dos honorários, os critérios de rateio do valor arrecadado, a gestão dos recursos, bem como a conta bancária em que serão depositadas as verbas honorárias sucumbenciais.

2.2 Da natureza jurídica dos honorários sucumbenciais

No que diz respeito a natureza jurídica dos honorários advocatícios de sucumbência, o Código de Processo Civil, em seu art. 85, § 14, estabelece natureza alimentar e benefício análogo aos créditos trabalhistas, dentre elas a impenhorabilidade e a prioridade sobre outros créditos, conforme se reproduz a seguir:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

[...]

§ 14. Os honorários constituem direito do advogado e têm natureza alimentar, com os mesmos privilégios dos créditos oriundos da legislação do trabalho, sendo vedada a compensação em caso de sucumbência parcial. (grifo nosso)

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), embora consolidada na vigência do antigo CPC³, confere natureza salarial aos honorários sucumbenciais quando distribuídos indiscriminadamente a todos os integrantes da categoria e estipula que estes se submetem ao teto remuneratório previsto na Constituição Federal (CF/88)⁴:

Embargos de declaração em recurso extraordinário monocraticamente decidido. Conversão em agravo regimental, conforme pacífica orientação desta Corte. Procuradores municipais. Artigo 42 da Lei Municipal nº 10.430/88. Teto remuneratório. Não recepção pela Constituição Federal de 1988. Honorários advocatícios. Precedentes.

3 Lei Federal nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

4 Até o momento da conclusão deste parecer, não houve deliberação do STF acerca do disposto do art. 85 do CPC/2015.

1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento no sentido de

que o art. 42 da Lei Municipal nº 10.430/88 não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 no ponto em que fixou teto para a remuneração bruta, a qualquer título, dos servidores públicos municipais.

2. Os honorários advocatícios devidos aos procuradores municipais, por constituírem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da categoria, possuem natureza geral, razão pela qual se incluem no teto remuneratório constitucional.

3. Agravo regimental não provido.

(EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 380.538 SÃO PAULO. Rel. Min. Dias Toffoli. DJE 15.08.2012) (grifo nosso)

Ressalta-se que em atenção ao disposto no art. 37, inciso XI, da CF/88, a jurisprudência deste Tribunal de Contas estabelece que o limite remuneratório nos municípios é aferido com base no subsídio do Prefeito, conforme se reproduz a seguir:

Acórdãos nºs 25/2005 (DOE, 24/02/2005) e 1.654/2001 (DOE, 25/10/2001). Agente Político. Subsídio. Fixação. Teto. Subsídio dos ministros do STF. Municípios. Subsídio do prefeito municipal.

Os subsídios dos prefeitos municipais não poderão exceder o subsídio mensal, em espécie, dos ministros do Supremo Tribunal Federal. Nos municípios, deve-se aplicar como limite o subsídio do prefeito. (grifo nosso)

É importante esclarecer que as despesas pagas a título de indenização se destinam a compensar o agente público por gastos ou perdas necessárias para o cumprimento das atribuições legais do seu cargo ou função pública, conforme assentado pela jurisprudência deste Tribunal de Contas:

Acórdãos nºs 2.206/2007 (DOE, 05/09/2007) e 1.323/2007 (DOE, 13/06/2007). Despesa. Verba de natureza indenizatória. Agentes públicos. Possibilidade, desde que preenchidos os requisitos.

A verba indenizatória possui características que devem ser observadas pela Administração Pública ao fazer tal concessão aos agentes públicos:

1. Instituída mediante lei que estabeleça, entre outros, os critérios para a concessão, o valor da indenização e respectiva forma de prestação de contas;

2. É específica, decorrente de fatos ou acontecimentos previstos em lei que, pela sua natureza, exija dispêndio financeiro por parte do agente público quando do desempenho das atribuições definidas em lei, e, conseqüentemente, a sua necessária indenização;

[...]

4. Destina-se a compensar o agente público por gastos ou perdas inerentes à administração, mas realizadas pessoalmente pelo agente, no desempenho da atribuição definida em lei, sob pena de enriquecimento ilícito da administração; (grifo nosso)

Isto posto, resta evidenciado que os honorários de sucumbência, quando distribuídos de forma indiscriminada a todos os integrantes da carreira da advocacia pública, possuem natureza remuneratória, pois se integram ao patrimônio do advogado e não são destinados a compensar despesas inerentes ao exercício do cargo.

2.3 Da incidência do imposto de renda e da contribuição previdenciária

Tendo em vista, sob determinadas circunstâncias, a natureza remuneratória das verbas honorárias sucumbenciais, deve incidir o Imposto de Renda (IR), uma vez que decorre do produto do trabalho (contraprestação por serviço prestado / resultado alcançado) e se incorpora ao patrimônio do advogado público. Neste sentido, segue o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN)⁵:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (grifo nosso)

No mesmo sentido, o Regulamento do Imposto de Renda⁶ estabelece que esse imposto incide sobre honorários, *in verbis*:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

⁵ Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

⁶ Decreto Federal nº 3.000, de 26 de março de 1999.

I – salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários; (grifo nosso)

Portanto, em virtude da previsão na legislação de regência do Imposto de Renda, conclui-se pela incidência desse tributo nos ganhos auferidos com honorários advocatícios de sucumbência, quando estes possuírem natureza remuneratória.

No que diz respeito à contribuição previdenciária, a Constituição Federal estabelece que serão objeto apenas os ganhos habituais do trabalhador, conforme exposto:

Art. 201. [...]

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Tal afirmação é corroborada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, nos termos do Agravo Regimental reproduzido a seguir:

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. Contribuição previdenciária patronal. Um terço de férias gozadas, horas extras, adicionais de insalubridade, periculosidade e adicional noturno. Verbas remuneratórias. Folha de salários. Ganhos habituais. Incidência.

1. A definição da natureza jurídica das verbas pagas pelo empregador, cuja natureza remuneratória é assestada pelo próprio texto constitucional, prescindem da análise de legislação infraconstitucional. A Constituição Federal consignou o caráter remuneratório das verbas referentes ao terço de férias usufruídas, à hora extra, aos adicionais de insalubridade, periculosidade e trabalho noturno.

2. O Tribunal Pleno, em sede de repercussão geral (Tema 20), fixou a tese no sentido de que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”. Desse modo, é válida a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias, hora extra, adicionais de insalubridade, periculosidade e trabalho noturno, cuja natureza de contraprestação ao trabalho habitual prestado é patente.

[...]

(ARE 1.048.172-AgR, rel. min. Dias Toffoli, j. 6-10-2017, 2ª T, DJE de 27-10-2017) (grifo nosso)

Por sua vez, a análise da legislação sobre o tema indica que, no âmbito da União, a Lei Federal nº 13.327/16 regulamentou a percepção dos honorários de sucumbência pelos cargos das procuradorias dos órgãos e autarquias federais, prevendo expressamente a não incidência da contribuição previdenciária sobre essas verbas:

Art. 32. Os honorários não integrarão a base de cálculo, compulsória ou facultativa, da contribuição previdenciária.

Desse modo, os honorários sucumbenciais das causas em que a Administração Pública for parte vencedora não se configuram ganhos habituais dos advogados públicos. Sendo assim, não há a incidência da contribuição previdenciária sobre sua percepção.

2.4 Da regulamentação e dos critérios para distribuição dos honorários

A destinação dos honorários advocatícios de sucumbência, consoante exposto no item 2.1 deste parecer, deve obedecer ao comando do art. 85, § 19, do CPC, não sendo possível posterior regulamentação legal suprimir direitos ou alterar sua titularidade.

Desse modo, não pode o ente federativo, a pretexto de regulamentar o regime jurídico do cargo de procurador municipal, por exemplo, dar destinação diversa à verba honorária de sucumbência daquela prevista na legislação processual civil. Deve-se pagar esta verba em conformidade com o dispositivo legal ou não haverá legitimado a recebê-la.

Assim, caberá à legislação que vier a regulamentar o § 19 do art. 85 do Código de Processo Civil, no âmbito de cada ente da federação, fixar o modelo de operacionalização da arrecadação, de gestão dos recursos e de divisão dos honorários.

Em razão da natureza salarial desses honorários, quando destinados indiscriminadamente a todos os integrantes da carreira, deve-se respeitar a previsão contida no art. 37, inciso XI, da CF/88, impedindo que o comando legal conduza seus beneficiários à percepção de valores mensais acima do teto remuneratório constitucional.

Os valores arrecadados devem ser gerenciados e distribuídos de acordo com a periodicidade e os critérios estabelecidos pela legislação do ente federativo, mostrando-se legítima a previsão de uma política de pagamento que permita estabilidade e previsibilidade dos valores rateados à título de honorários de sucumbência.

Nesse sentido, embora não haja manifestação do

STJ a esse respeito, a Resolução nº 3, de 8 de novembro de 2016, do Conselho Curador dos Honorários Advocatícios dos ocupantes de cargos de advogado da União, procurador da Fazenda Nacional, procurador Federal e procurador do Banco Central (CCHA), pode servir como referencial ao estabelecer que os recursos recebidos a título de honorários de sucumbência serão distribuídos por meio de política que permita estabilidade dos valores:

Art. 3º A gestão dos recursos da CCGR observará às seguintes diretrizes:

I – preservação de recursos que permitam a independência material do CCHA;

II – investimento em sistemas informatizados ou equipamentos eletrônicos que contribuam positivamente ao incremento da arrecadação da verba honorária;

III – instituição de política que permita a estabilidade e previsibilidade dos valores a serem rateados a título de honorários, em período de 3 (três) meses, no mínimo, ou conforme fixado pelo CCHA; (grifo nosso)⁷

Neste diapasão, os honorários arrecadados poderão, nos termos dispostos em lei, ser utilizados também em ações destinadas à qualificação de seus beneficiários, como a aquisição de livros, o investimento na capacitação dos procuradores, no pagamento de anuidade da Ordem dos Advogados do Brasil ou outros auxílios, hipótese na qual ostentará natureza indenizatória.

2.5 Da necessidade de revogação de prejudicado deste Tribunal

Encontra-se em vigor no âmbito deste Tribunal de Contas a tese prejudgada com conteúdo regulamentar indicado na seguinte ementa:

Resolução de Consulta nº 07/2012. (DOE, 06/06/2012). Pessoal. Advogados públicos. Percepção de honorários de sucumbência. Possibilidade mediante legislação própria de cada ente federativo. Advogados contratados por meio da Lei de Licitações e Contratos. Destinação dos honorários de sucumbência nos termos dos instrumentos convocatório e contratual.

1. Os honorários advocatícios sucumbenciais havidos em demandas judiciais vencidas pelo Poder Público pertencem à Fazenda Pública, nos termos

do artigo 4º, da Lei nº 9.527/97, devendo ser apropriados como receita orçamentária pelos respectivos entes, sendo possível, contudo a destinação direta ou indireta da receita ou parte dela, aos advogados públicos, estes considerados aqueles que possuem vínculo funcional de natureza estatutária ou celetista com a Administração Pública, desde que haja lei (*stricto sensu*) do próprio ente disciplinando a matéria, não se aplicando a esses servidores as disposições do artigo 21, da Lei nº 8.906/94;

2. Os advogados contratados para prestação de serviços advocatícios, por meio de prévio processo licitatório, perceberão honorários de sucumbência se houver previsão expressa no instrumento convocatório do certame e no respectivo instrumento contratual, podendo ser entabulado nos contratos de risco, conforme interpretação sistemática da Lei nº 8.666/93 *c/c* arts. 22 e 23, da Lei nº 8.906/94.

O citado prejudgado se amparou no art. 4º da Lei nº 9.527/1997, o qual estabelecia não se aplicar à Administração Pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios os dispositivos da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Advocacia) que permitiam o recebimento dos honorários de sucumbência pelos advogados públicos.⁸

A jurisprudência do STJ, vigente à época em que a consulta foi formulada, endossava o entendimento de que os honorários de sucumbência não constituíam direito autônomo do advogado público, mas pertenciam à Fazenda Pública. Não obstante, admitia a destinação desta verba a estes servidores desde que devidamente regulamentada por lei do respectivo ente político.

Nesse contexto, a destinação dos honorários de sucumbência era definida livremente pelo gestor, que podia utilizar tais recursos para a promoção de qualquer atividade ou política pública, inclusive para a melhoria das condições remuneratórias e estruturais das procuradorias jurídicas.

Com a edição do Código de Processo Civil de 2015, vigente a partir de 2016, a controvérsia deixou de existir, tanto que a própria jurisprudência do STJ mudou, como já demonstrado alhures⁹, passando a entender que os advogados públicos são os destinatários dos honorários de sucumbência nas causas em que a Administração Pública for vencedora.

⁸ A questão suscitada no processo que originou a Resolução de Consulta nº 07/2012 era: “É possível o pagamento de honorários de sucumbência aos advogados empregados dos municípios?”

⁹ AgInt no AREsp 801.104/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 04/10/2016, DJe 13/10/2016.

⁷ CCGR – Conta de Custeio, Gestão e Reserva Técnica

Nesse contexto, a concepção de que os recursos oriundos dos honorários de sucumbência eram da Fazenda Pública deixou de existir, passando-se a caracterizar tal recurso como pertencente aos advogados públicos.

Portanto, considerando as alterações ocorridas na legislação e, reflexamente, na jurisprudência sobre o tema, torna-se necessário promover a revogação parcial da Resolução de Consulta nº 07/2012, excluindo-se o dispositivo contido no item “1” para alinhar o prejudgado ao ordenamento jurídico, pois os honorários advocatícios sucumbenciais não pertencem à Fazenda Pública, mas aos advogados públicos.

3. CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que:

- a) Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos respectivos advogados públicos;
- b) A percepção dos honorários de sucumbência depende de regulamentação por meio de lei do respectivo ente público, não sendo possível alterar sua titularidade ou suprimir direitos previstos no CPC;
- c) A lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio do valor arrecadado, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas;
- d) Os valores arrecadados devem ser gerenciados e distribuídos de acordo com a periodicidade e os critérios definidos em lei, sendo legítima a previsão de uma política que permita a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados à título de honorários de sucumbência;
- e) Os honorários de sucumbência, quando destinados de forma indiscriminada a todos os integrantes da carreira da advocacia pública, desvinculados de gastos indenizatórios, têm natureza salarial, submetendo-se ao teto remuneratório constitucional que, no âmbito do município, é aferido com base na remuneração do prefeito;
- f) Os honorários de sucumbência, quando ostentarem natureza salarial, estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária;

- g) Os honorários arrecadados podem, nos termos dispostos pela lei regulamentadora, ser aplicados em ações de qualificação, na aquisição de livros, no pagamento de anuidade da Ordem dos Advogados do Brasil ou outros auxílios, hipótese na qual ostentará natureza indenizatória.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Considerando-se os argumentos apresentados e a inexistência de prejudgado nesta Corte que responda integralmente à presente Consulta, sugere-se:

- I) A aprovação da seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução 14/2007):

Resolução de Consulta nº __/2018. Pessoal. Advogados públicos. Percepção de honorários de sucumbência. Código de Processo Civil de 2015. Lei regulamentadora. Critérios e condições para distribuição. Natureza jurídica. Teto remuneratório. Imposto de Renda e Contribuição Previdenciária.

1. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos respectivos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios).

2. A lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arrecadados, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública.

3. Quando distribuídos de forma indiscriminada a todos os integrantes da carreira, desvinculados de gastos indenizatórios, os honorários de sucumbência têm natureza salarial, submetendo-se ao teto remuneratório constitucional que, no âmbito do município, é aferido com base na remuneração do prefeito.

4. Os honorários arrecadados podem, nos termos dispostos pela lei regulamentadora, ser aplicados em ações de qualificação, na aquisição de livros, no pagamento de anuidade da Ordem dos Advogados do Brasil ou outros auxílios, hipótese na qual ostentará natureza indenizatória.

5. Os honorários de sucumbência, quando ostentarem natureza salarial, estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária.

- II) A revogação parcial da Resolução de Consulta nº 07/2012, excluindo o dispositivo do item “1”, tendo em vista que seu conteúdo foi absorvido pelos dispositivos do verbete da ementa acima proposta.

Cuiabá-MT, 9 de maio de 2018.

Saulo Pereira de Miranda e Silva

Auditor Público Externo

Gabriel Liberato Lopes

Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Parecer do Ministério Público de Contas nº 1.524/2018

[...]

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o **Ministério Público de Contas**, no uso de suas atribuições institucionais, **manifesta-se:**

- a) pelo **conhecimento** da consulta marginalizada, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade;
- b) pela **aprovação da seguinte proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Consultoria Técnica**, conforme regra do art. 81, inciso IV c/c art. 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE-MT, nos seguintes termos:

Resolução de Consulta nº __/2018. Pessoal. Advogados públicos. Percepção de honorários de sucumbência. Código de Processo Civil de 2015. Lei regulamentadora. Critérios e condições para distribuição. Natureza jurídica. Teto remuneratório. Imposto de Renda e Contribuição Previdenciária.

1. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos respectivos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios).
2. A lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arre-

cadados, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública.

3. Quando distribuídos de forma indiscriminada a todos os integrantes da carreira, desvinculados de gastos indenizatórios, os honorários de sucumbência têm natureza salarial, submetendo-se ao teto remuneratório constitucional que, no âmbito do município, é aferido com base na remuneração do prefeito.
4. Os honorários arrecadados podem, nos termos dispostos pela lei regulamentadora, ser aplicados em ações de qualificação, na aquisição de livros, no pagamento de anuidade da Ordem dos Advogados do Brasil ou outros auxílios, hipótese na qual ostentará natureza indenizatória.
5. Os honorários de sucumbência, quando ostentarem natureza salarial, estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária.

- c) revogação parcial da Resolução de Consulta nº 07/2012, com exclusão do dispositivo constante no item “1”.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 15 de maio de 2018.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto

Egrégio Plenário,

[...]

Inicialmente, assinalo que a presente Consulta, para efeitos de conhecimento, atende plenamente aos comandos normativos contidos na Lei Complementar Estadual nº 269/2007 e no art. 232 da Resolução Normativa nº 14/2007.

Assim sendo, passo a examinar a consulta, formulada pelo prefeito do Município de Tangará da Serra, Sr. Fábio Martins Junqueira, acerca da natureza jurídica dos honorários sucumbenciais devidos aos advogados públicos e o tratamento a ser conferido a essa verba, nos seguintes termos:

- 1) Qual a natureza jurídica dos honorários advocatícios de sucumbência, são verbas de natureza salarial ou indenizatória?
- 2) Os honorários advocatícios estão sujeitos à aplicação de redutor com base na remuneração do Prefeito Municipal para fins de teto constitucional?
- 3) Havendo a aplicação do redutor constitucional no momento do pagamento dos honorários de sucumbência, os valores retidos podem ser pagos em outro mês em que não se alcance o teto constitucional?
- 4) Quais são os impostos que refletem incidência nos honorários de sucumbência? Devem ser retidos na fonte?

No caso dos autos, tornou-se necessário a reformulação do quesito nº 4, para deixar de ser amplo e genérico e ser respondido de forma satisfatória, nos seguintes termos:

- 4) Os ganhos auferidos com honorários de sucumbência devem ser considerados para fins de desconto do Imposto de Renda e da contribuição previdenciária?

Feitas essas observações, antes de adentrar a análise individualizada dos questionamentos do consulente, necessário se faz, entretanto, diferenciar as duas espécies de honorários, quais sejam, os contratuais e os sucumbenciais. No primeiro caso, os honorários são avençados quando da celebração do contrato de prestação de serviços de advogado, no qual o profissional deve, neste instrumento, consignar os valores que deseja receber para remunerar o seu ofício.

No segundo caso, objeto da presente Consulta,

os honorários são devidos apenas na hipótese de atuação processual e contenciosa do procurador, ou seja, o advogado somente possui direito à sua percepção quando atuar na seara judicial (contenciosa), e arbitrados pelo são arbitrados pelo magistrado ao proferir sentença judicial.

Desta feita, nos procedimentos contenciosos, a parte vitoriosa deverá ser ressarcida de todas as despesas judiciais e seu patrono fará jus ao recebimento dos honorários sucumbenciais pagos pela parte derrotada. Essas verbas pertencem ao procurador que possui o direito de executá-la, consoante se desprende do art. 23, da Lei nº 8.906/94 – Estatuto da Advocacia:

Art. 23 – Os honorários incluídos na condenação, por arbitramento ou sucumbência, pertencem ao advogado, tendo este direito autônomo para executar a sentença nesta parte, podendo requerer que o precatório, quando necessário, seja expedido em seu favor.

Vale ressaltar que o mencionado dispositivo do Estatuto da Advocacia, não distingue advogado público de advogado privado. Ademais, sabe-se que a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) funciona como órgão de classe de toda a advocacia brasileira, estando vinculado a ela tanto os advogados públicos quanto os privados.

Pois bem, o Novo Código de Processo Civil (Lei Federal nº 13.105/2015), inovou ao instituir os honorários sucumbenciais também aos advogados públicos, conforme se depura de seu art. 85, § 19, transcrito:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

[...]

§19. Os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei. (grifo nosso)

Destaco que os advogados públicos são servidores públicos integrantes de cargo efetivo, aprovados por meio de concurso público de provas e títulos e são responsáveis pela defesa judicial dos interesses da Administração Direta e Indireta, sendo remunerados mediante parcela única denominada subsídio, nos termos do artigo 135 c/c o artigo 39, §4º, da Constituição Federal.

A Ordem dos Advogados do Brasil entende que os advogados públicos podem receber, além do subsídio, a verba de sucumbência, uma vez que

esta não é paga pelo Estado e sim por terceiros, ou seja, a parte vencida na ação. Ainda, conforme o já mencionado artigo 14, do Regimento da OAB, os honorários de sucumbência não integram a remuneração, restando fora da restrição contida no artigo 39, § 4º, da Carta Magna.

O parecer da Comissão do Advogado Público da OAB-SP esclarece que as disposições da Lei nº 8.906/94 são aplicáveis especialmente aos advogados públicos referente a honorários, senão vejamos:

A interpretação sistemática do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil, Lei nº 8906/94, em seus artigos 18 a 23, assegura do Advogado inscrito na OAB, a percepção de honorários convenionados e aos fixados na sucumbência. Portanto, independentemente de o Advogado exercer sua profissão a título público ou a título privado, os honorários incluídos na condenação lhe pertencem. Logo os artigos 18 a 21 da Lei nº 8.906/94 são aplicáveis, também, aos advogados estatutários ou celetistas do setor público. (ANDRADE; DIAS, 2005, p. 115).

No que tange ao quesito nº 1, quanto à natureza jurídica dos honorários de sucumbência, inicialmente cabe recapitular que essa verba tem por finalidade retribuir ou recompensar o trabalho profissional do advogado, razão pela qual, possui caráter remuneratório.

Por conseguinte, insta salientar que o conceito de alimentos em sentido amplo, conforme Kiyoshi Harada, engloba:

[...] toda percepção em dinheiro ou *in natura* relativa às despesas ordinárias e extraordinárias a que tem direito o alimentado: habitação, transporte vestuário, sustento, saúde, educação e lazer. Não se limita a salários e vencimentos.¹

Desse modo, além de possuir caráter remuneratório os honorários de sucumbências também possuem natureza alimentar, uma vez que são indispensáveis e destinam-se ao sustento do advogado.

Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça conforme se depreende o seguinte julgado:

[...] os honorários advocatícios, mesmo de sucumbência têm natureza alimentar. A aleatoriedade no recebimento dessas verbas não retira tal característi-

¹ HARADA, Kiyoshi. **Honorários Advocatícios e sua natureza alimentar.** Revista IOB: Direito Civil e Direito Processual ano VIII, nº 43, p. 1013, set./out. de 2006. p. 10.

ca, da mesma forma que no Direito do Trabalho, a aleatoriedade no recebimento de comissões não retira sua natureza salarial. A ausência de subordinação é irrelevante. Subordinação é um dos elementos de uma relação de emprego, mas não é elemento que justifica a natureza alimentar do salário. O que justifica é a necessidade de o empregado recebê-lo para viabilizar sua sobrevivência, aspecto que também se encontra no trabalho não subordinado prestado pelo causídico. Sendo alimentar a natureza dos honorários, estes preferem aos créditos tributários em execução contra devedor solvente. Inteligência contra o art. 186 do CTN. (Brasília, STJ, Resp nº 608.028, Rel. Ministra Nancy Andrichi, 2005). (grifo nosso)

Não é outro o entendimento do Supremo Tribunal Federal consolidado na Súmula Vinculante nº 47, abaixo transcrita:

Os honorários advocatícios incluídos na condenação ou destacados do montante principal devido ao credor consubstanciam verba de natureza alimentar, cuja satisfação ocorrerá com a expedição de precatório ou requisição de pequeno valor, observada ordem especial restrita aos créditos dessa natureza. (grifo nosso)

Não obstante, discute-se se os honorários de sucumbência entrariam na categoria remuneratória ou indenizatória.

No que tange a verba de natureza indenizatória este Tribunal de Contas tem entendimento de que visa compensar o agente público por gastos ou perdas inerentes à Administração, mas por ele realizadas, conforme Acórdãos nºs 2.206/2007 e 1.323/2007:

Acórdãos nºs 2.206/2007 (DOE, 05/09/2007) e 1.323/2007 (DOE, 13/06/2007). Despesa. Verba de natureza indenizatória. Agentes públicos. Possibilidade, desde que preenchidos os requisitos.

A verba indenizatória possui características que devem ser observadas pela administração pública ao fazer tal concessão aos agentes públicos:

1. Instituída mediante lei que estabeleça, entre outros, os critérios para a concessão, o valor da indenização e respectiva forma de prestação de contas;
 2. É específica, decorrente de fatos ou acontecimentos previstos em lei que, pela sua natureza, exija dispêndio financeiro por parte do agente público quando do desempenho das atribuições definidas em lei, e, conseqüentemente, a sua necessária indenização;
- [...]

4. Destina-se a compensar o agente público por gastos ou perdas inerentes à administração, mas reali-

zadas pessoalmente pelo agente, no desempenho da atribuição definida em lei, sob pena de enriquecimento ilícito da administração;

Assim sendo, considerando que os honorários sucumbenciais são arbitrados pelo magistrado ao proferir sentença judicial ao advogado da parte vencedora da lide, resta evidente que essa verba não possui natureza indenizatória, mas sim remuneratória, corroborando a sua natureza alimentar.

Diante do exposto, em sintonia com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas, concluo no sentido de que os honorários de sucumbência, quando distribuídos de forma individual ou indiscriminada a todos os integrantes da carreira da advocacia pública possui natureza remuneratória e alimentar.

No que concerne ao quesito nº 2, acerca da possibilidade de aplicação de redutor aos honorários advocatícios, com base na remuneração do prefeito municipal, para fins de teto constitucional, registro que essa indagação deve ser respondida ao consulente de forma restritiva, pelos seguintes fundamentos.

Preliminarmente, cumpre registrar que tramita no Supremo Tribunal Federal, o Recurso Extraordinário - RE nº 663.696, com repercussão geral, em que se discute qual o parâmetro para pagamento da remuneração dos procuradores municipais: se é o limite do subsídio de prefeito municipal ou o limite do subsídio de desembargador.

Pois bem, da análise do referido Recurso, verifica-se que cinco ministros já votaram no sentido de estabelecer o subsídio de desembargadores dos Tribunais de Justiça como parâmetro de referência para definição da remuneração dos procuradores municipais. Votaram nesse sentido os ministros Luiz Fux (relator), Edson Fachin, Cármen Lúcia, Marco Aurélio e Celso de Mello.

De acordo com o relator ministro Luiz Fux, que deu provimento ao recurso, a expressão «procuradores» contida no inciso XI do art. 37 da CF é genérica, portanto abrange tanto os procuradores dos Estados e do Distrito Federal quanto os procuradores municipais. O dispositivo estabelece que se aplica como limite o subsídio de desembargadores dos Tribunais de Justiça – que é de até 90,25% do valor do subsídio dos ministros do STF – aos membros do Ministério Público, aos procuradores e aos defensores **públicos**.

Segundo o relator, nos municípios onde há procuradorias organizadas, os advogados públicos desempenham funções idênticas às atribuídas aos dos Estados, prestando assessoria jurídica e representando judicial e extrajudicialmente os Municí-

pios. Seguem a mesma lógica de atuação, procedimentos e recrutamento, tendo seus concursos o mesmo grau de dificuldade e profundidade daqueles aplicados pelos estados.

Diante desse entendimento, o ministro Fux propôs a seguinte tese:

A expressão procuradores, contida na parte final do inciso XI do art. 37, compreende procuradores municipais, uma vez que estes se inserem nas funções essenciais da Justiça, estando, portanto, submetidos ao teto de 90,25% do subsídio mensal dos ministros do Supremo Tribunal Federal.

A despeito disso, o ministro Teori Zavascki abriu a divergência, afirmando que não se convenceu da tese de que o termo “procuradores” se refere a um gênero, afirmando que, nessa hipótese, também seriam abrangidos pela expressão os procuradores da União, em afronte ao princípio básico do federalismo. Argumentou ainda que, o estabelecimento de tetos diferentes para União, Estados e Municípios é fixado pela própria Constituição, razão pela qual entende que seria inconstitucional tratar de forma diferente procuradores dos Municípios e dos Estados. A ministra Rosa Weber acompanhou a divergência.

O ministro Gilmar Mendes pediu vista dos autos suspendendo o julgamento. O ministro Luiz Roberto Barroso está impedido e faltam votar os ministros Ricardo Lewandowski e Dias Toffoli.

Em consulta ao site do Supremo Tribunal Federal, constata-se que o ministro Gilmar Mendes encaminhou a remessa dos autos para julgamento do dia 05/12/2018.

Desta feita, diante da situação fática, por se tratar de tese com repercussão geral em análise pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, entendo prudente, neste momento, responder ao consulente o quesito nº 2 de forma restritiva, até o julgamento da matéria pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a verba é submissa ao teto remuneratório constitucional aplicado ao procurador municipal.

Isto posto, em consonância com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas, concordo com os verbetes 1 e 2 da proposta de Resolução de Consulta pertinente à temática debatida, abaixo transcritos:

1. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de

cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios).

2. A lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arrecadados, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública.

Por outro lado, sugiro alteração no verbete 3, da proposta de Resolução de Consulta, para fins de substituir a expressão “salarial” por “remuneratória”, por ser redação tecnicamente mais adequada e substituir a expressão “que no âmbito do município, é aferido com base na remuneração do prefeito” por “aplicado ao procurador municipal”, tendo em vista a matéria em análise pelo Supremo Tribunal Federal e melhoria de redação, com o seguinte texto:

3. Os honorários de sucumbência por constituírem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da carreira, têm natureza remuneratória, portanto, submete-se ao teto remuneratório constitucional aplicado ao procurador municipal.

No que tange ao quesito nº 3, que versa sobre a possibilidade de, quando a aplicação do redutor salarial implicar em alcance do teto constitucional, os honorários de sucumbência serem pagos em outro mês, há de se levar em consideração que, em razão da natureza remuneratória destas verbas, quando destinadas a todos os integrantes da carreira não pode ser superior ao teto constitucional previsto no artigo 37, inciso XI, da Constituição Federal.

Desta forma, a gestão financeira das verbas honorárias sucumbenciais, pela finalidade remuneratória, deve ser gerida pelo ente público por meio de fundo especial, cujos recursos financeiros são vinculados para atender um objetivo específico, conforme dispõe o artigo 71, da Lei nº 4.320/1964.

Nesse contexto, os honorários arrecadados poderão ser utilizados em ações destinadas à qualificação de advogados públicos, tais como cursos, palestras, conferências, congressos, na aquisição de livros e revistas especializadas, nos termos da lei regulamentadora.

Assim, tratando-se de verba de natureza remuneratória, não podem os honorários de sucumbência ultrapassarem o teto constitucional da carreira de procurador municipal em cada mês, devendo existir acompanhamento e controle por parte do

ente para que não ocorra ofensa ao referido limite remuneratório.

Diante dos fundamentos supramencionados, entendo que a Consultoria Técnica não respondeu objetivamente ao questionamento formulado pelo consulente no quesito nº 3. Portanto, nos limites questionados entendo que o verbete 4, da proposta de Resolução de Consulta, deve ter a seguinte redação:

4. Após o rateio dos honorários de sucumbência, os valores remanescentes podem ser utilizados para pagamentos de honorários nos meses seguintes, observado o teto remuneratório constitucional e as demais disposições previstas na lei regulamentadora.

No que tange ao quesito nº 4, acerca da incidência de Imposto de Renda e Contribuição Previdenciária sobre os honorários sucumbenciais, a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil esclareceu o tema por meio da Solução de Consulta Cosit nº 40/2016, vejamos:

Os honorários sucumbenciais pagos a advogado por meio de Requisição de Pequeno Valor (RPV), relativos a processos judiciais em que ele atuou contra a fonte pagadora, cujas decisões transitaram em julgado em anos-calendário anteriores, submetem-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte na forma do art. 12-A da Lei nº 7.713, de 1988. Os juros moratórios calculados sobre os honorários integram o montante sujeito à tributação na forma desse artigo. (grifo nosso)

O Imposto sobre a renda incide nos rendimentos e proventos aferidos por pessoa física, nos termos do artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/1988, matriz legal do artigo 38, do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), transcrito a seguir:

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Apesar da clareza do dispositivo legal acima reproduzido, vale apontar a existência de jurisprudência pacífica nos tribunais superiores ratificando o entendimento de que a incidência da tributação sobre a renda recairá sobre tudo que tipificar acréscimo ao patrimônio material do contribuinte. É neste sentido a ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça a seguir reproduzido:

[...] Não é o *nomen júrís*, mas a natureza jurídica da verba que definirá a incidência tributária ou não. O fato gerador da incidência tributária sobre renda Solução de Consulta nº 38 Cosit Fls. 5 4 e proventos, conforme dispõe o art. 43 do CTN, é tudo que tipificar acréscimo ao patrimônio material do contribuinte. (STJ, REsp nº 979.765/SE, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Sessão, julgado em 13/08/2008 – DJe 01/09/2008).

Nesta linha de entendimento, preconiza o artigo 43, do Código Tributário Nacional:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º. A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (grifo nosso)

Nesta seara, o rendimento denominado “honorário de sucumbência” é rendimento tributável e se caracteriza como rendimento do trabalho não assalariado, porque não há vínculo entre a parte vencida (fonte pagadora) e a pessoa física, advogado da parte vencedora da lide.

Assim, os honorários de sucumbência são rendimentos do trabalho não assalariado e, como tal, estão sujeitos à tributação pelo imposto sobre a renda. Essa conclusão está respaldada pelo disposto no artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/1998, matriz legal do artigo 45 do RIR/99, que ora se transcreve:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I – honorários do livre exercício das profissões de [...], advogado, [...];

O Superior Tribunal de Justiça posicionou-se sobre a incidência de Imposto de Renda nos honorários sucumbenciais, conforme julgado infra transcrito:

STJ – AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL AgRg no AgRg no AREsp 190821 RS 2012/0122430-0 (STJ)

Data de publicação: 04/06/2013

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVOS REGIMENTAIS NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – IRPF. JUROS DE MORA. VERBAS RECEBIDAS EM AÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO UNIFORMIZADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO ESPECIAL 1.089.720-RS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DECORRENTES DO PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. VALOR RAZOÁVEL.

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 1.089.720-RS, pôs fim às controvérsias envolvendo o alcance do acórdão proferido no recurso especial repetitivo 1.227.133-RS, tendo ficado decidido que a regra geral é a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora, nos termos do artigo 16, parágrafo único, da Lei nº 4.506/1964, havendo exceção quando os juros de mora se referirem a valores pagos no contexto da despedida ou rescisão do contrato de trabalho e quando a verba principal for isenta ou não sujeita à incidência do tributo.

2. Tratando-se de verba principal sujeita à tributação pelo imposto de renda (aposentadoria por tempo de contribuição), tem-se por legítima a incidência do tributo sobre os juros de mora resultantes do montante principal efetivamente tributado. Precedentes: AgRg no AgRg no AREsp 202.597/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 08/02/2013; AgRg no REsp 1222980/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 05/12/2012).

3. O valor dos honorários advocatícios arbitrado pela decisão ora agravada, decorrente do provimento do recurso especial que reconheceu a incidência de imposto de renda sobre os juros de mora de verbas previdenciárias, em favor da Fazenda Pública, é suficiente para remunerar dignamente os procuradores do órgão público, não comportando a postulada majoração.

4. Agravos regimentais não providos. (grifo nosso)

Destarte, o imposto sobre a renda deve ser retido por ocasião de cada pagamento de honorário de sucumbência ao advogado (pessoa física) e, por força do que dispõe o inciso II, do § 1º do art. 718 do RIR/99, na hipótese de ocorrer mais de um pagamento de honorário advocatício no mês, não deve ser aplicada a alíquota correspondente à soma dos rendimentos.

No que concerne à indagação quanto à incidência de contribuição previdenciária nos honorários de sucumbência, também se manifestou a Coordenação-Geral de tributação da Receita Federal do Brasil, vejamos:

Os honorários de sucumbência pagos por empresa a advogado contribuinte individual em razão de condenação judicial, bem como os juros decorrentes da mora no pagamento de tais honorários, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa, porém integram o salário de contribuição desse segurado, que, nesse caso, é o responsável pelo recolhimento da sua contribuição. (grifo nosso)

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, assim dispõe sobre os honorários de sucumbência:

Art. 57. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

[...]

§ 15. Não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa os honorários de sucumbência pagos em razão de condenação judicial, integrando, contudo, a base de cálculo da contribuição do advogado contribuinte individual. (grifo nosso)

Nesta linha de posição, o Supremo Tribunal Federal possui entendimento atual corroborando com o teor da norma da Receita Federal do Brasil acima exposta:

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. Contribuição previdenciária patronal. Um terço de férias gozadas, horas extras, adicionais de insalubridade, periculosidade e adicional noturno. Verbas remuneratórias. Folha de salários. Ganhos habituais. Incidência.

1. A definição da natureza jurídica das verbas pagas pelo empregador, cuja natureza remuneratória é assestada pelo próprio texto constitucional, prescindem da análise de legislação infraconstitucional. A

Constituição Federal consignou o caráter remuneratório das verbas referentes ao terço de férias usufruídas, à hora extra, aos adicionais de insalubridade, periculosidade e trabalho noturno.

2. O Tribunal Pleno, em sede de repercussão geral (Tema 20), fixou atese no sentido de que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”. Desse modo, é válida a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de terço constitucional de férias, hora extra, adicionais de insalubridade, periculosidade e trabalho noturno, cuja natureza de contraprestação ao trabalho habitual prestado é patente. (ARE 1.048.172-AgR, rel. min. Dias Toffoli, j. 6-10-2017, 2ª T, DJE de 27-10-2017) (grifo nosso)

Denota-se que os honorários sucumbenciais não restam insertos na categoria de ganhos habituais, o que leva à conclusão de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre a sua percepção, o que tem o respaldo da Carta Magna, em seu artigo 201, § 11, segundo o qual:

[...] os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Desta maneira, não se tratando os honorários de sucumbência de ganhos percebidos de forma habitual, consequentemente sobre eles não incidem as contribuições previdenciárias.

Isto posto, concordo, na sua essência, com o verbete 5 da proposta de Resolução de Consulta formulada pela Consultoria Técnica e pelo Ministério Público de Contas e proponho apenas a exclusão da expressão “quando ostentarem natureza salarial”, pois o verbete 3 já declara a natureza remuneratória, nos seguintes termos:

5. Os honorários de sucumbência estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária.

Por fim, em face de toda a explanação ora trazida, necessário se faz reiterar que, para que toda e qualquer medida seja relacionada aos honorários sucumbenciais concernentes aos Procuradores Municipais de Tangará da Serra, devida é a edição de lei regulamentadora da verba em tela.

DISPOSITIVO DO VOTO

Diante do exposto, ACOLHO, em parte, o Parecer ministerial de nº 1.524/2018, da lavra do Procurador-Geral de Contas, Dr. Getúlio Velasco Moreira Filho, e, com fulcro no artigo 49, inciso II, da Lei Complementar nº 269/2007, *c/c* artigos 29, inciso VIII, 233, inciso II, alínea “a”, e 236, parágrafo único, da Resolução Normativa nº 14/2007 (Regimento Interno do TCE-MT), **VOTO** no sentido de:

- a) conhecer a presente Consulta;
- b) aprovar a minuta de Resolução formulada pela Consultoria Técnica, com as alterações constantes nas razões deste voto, a saber:

Resolução de Consulta nº __/2018. Pessoal. Advogados públicos. Percepção de honorários de sucumbência. Código de Processo Civil de 2015. Lei regulamentadora. Critérios e condições para distribuição. Natureza jurídica. Teto remuneratório. Imposto de Renda. Não incidência de Contribuição Previdenciária.

1. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que o Poder Público for parte pertencem aos advogados públicos, sendo sua percepção dependente de regulamentação legal em sentido estrito de cada ente federativo (União, Estados, DF e Municípios).

2. A lei que regulamentar a percepção dos honorários sucumbenciais deve dispor sobre a sua forma de recolhimento, os critérios de rateio dos valores arrecadados, a gestão desses recursos e a conta bancária para depósito dessas verbas, sendo legítimo estabelecer critérios que permitam a estabilidade e a previsibilidade dos valores rateados aos integrantes da carreira da advocacia pública.

3. Os honorários de sucumbência por constituírem vantagem conferida indiscriminadamente a todos os integrantes da carreira, têm natureza remuneratória, portanto, submete-se ao teto remuneratório constitucional aplicado ao procurador municipal.

4. Após o rateio dos honorários de sucumbência os valores remanescentes podem ser utilizados para pagamentos de honorários nos meses seguintes, observado o teto remuneratório constitucional e as demais disposições previstas na lei regulamentadora.

5. Os honorários de sucumbência estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, mas não devem compor a base de cálculo para a contribuição previdenciária.

- c) **revogar** parcialmente a Resolução de Consulta de nº 07/2012, deste Tribunal de

Contas, com exclusão do verbete constante no item “1”.

É como voto.

Tribunal de Contas, 5 de novembro de 2018.

Conselheiro Interino Isaías Lopes da Cunha

Relator

(Portaria 124/2017, DOC/TCE-MT 1199, de 15/09/2017)

Recursos do IRRF compõem base para repasses à saúde e educação



Jaqueline Maria Jacobsen Marques
Conselheira Interina
gabjaquelinejacobsen@tce.mt.gov.br

“Novo entendimento prevê período de transição e passará a valer a partir de 1º de janeiro de 2020, com sua inclusão na Lei Orçamentária de 2010, elaborada em 2019”

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/313220/ano/2018>>

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) arrecadado pelo Estado de Mato Grosso e seus municípios passará a compor a base de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados na educação e na saúde. A decisão do Tribunal Pleno do TCE-MT baseou-se no entendimento de que os recursos arrecadados com o IRRF representam receita efetiva aos cofres públicos, diferentemente do entendimento anterior, quando o recebimento era considerado receita ficta, consistindo apenas em registro contábil.

Ainda de acordo com a decisão do Tribunal Pleno, a aplicação do novo entendimento do Tribunal de Contas de Mato Grosso prevê um período de transição, a fim de evitar que os jurisdicionados sejam surpreendidos negativamente em suas gestões. Sendo assim, a medida passará a valer a partir de 1º de janeiro de 2020, com sua inclusão na Lei Orçamentária de 2010, elaborada em 2019.

A conselheira interina Jaqueline Jacobsen foi relatora do Reexame de Tese Prejudgada (Processo nº 313220/2018), que reavaliou os termos dos Acórdãos 1.098/2004 e 3.181/2006, além da Decisão Administrativa 16/2005 na sessão plenária do dia 6/11/2018. Anteriormente, o TCE-MT, assim como outras Cortes de Contas, considerava que os valores contabilizados pelo Estado e Municípios a título de IRRF não deveriam ser computados na base de cálculo de verbas constitucionamente vinculadas para a saúde e educação, por representarem apenas registro contábil.

Resolução de Consulta nº 16/2018-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 27.248-5/2017.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 237 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto da relatora e de acordo com os Pareceres nº 53/2018, da Consultoria Técnica, e nº 4.498/2018, do Ministério Público de Contas, preliminarmente, conhecer o presente reexame da tese prejudgada, e, no mérito:

1) revogar o Acórdão nº 1.098/2004, bem como o inciso VIII do artigo 1º da Decisão

Administrativa nº 16/2005;

- 2) excluir o Acórdão nº 3.181/2006 da Consolidação de Entendimentos Técnicos deste Tribunal, por vincular decisão sem força normativa;
- 3) aprovar a proposta de Resolução de Consulta apresentada pela equipe técnica, com o seguinte verbete: o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por ser receita tributária efetivamente arrecadada por Estados e Municípios e por representar fato contábil modificativo aumentativo da situação patrimonial destes entes, deve compor a base de cálculo para definição dos recursos

mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento do ensino; e,

- 4) modular os efeitos do novo entendimento, para que sua aplicação se inicie a partir de 1º de janeiro de 2020, com sua inclusão na Lei Orçamentária de 2020, a ser elaborada em 2019. O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão a conselheira interina Jaqueline Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017).

Participaram do julgamento o conselheiro Domingos Neto – presidente, os conselheiros interinos Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017) e Luiz Carlos Pereira (Portaria nº 009/2017) e o conselheiro substituto Ronaldo Ribeiro, que estava substituindo o conselheiro interino João Batista Camargo (Portaria nº 127/2017).

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Getúlio Velasco Moreira Filho.

Publique-se.

Sala das Sessões, 6 de novembro de 2018.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Jaqueline Jacobsen Marques – Relatora

Conselheira Interina

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 53/2018

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de propositura de reexame de tese prejulgada por este Tribunal de Contas constante do Acórdão nº 1.098/2004, ratificada pela Decisão Administrativa nº 16/2005 e Acórdão nº 3.181/2006, determinada pelo Acórdão nº 186/2018, visando possíveis alterações ou revogações destes atos normativos, nos seguintes termos:

[...] e, por fim, determinar o reexame das teses previstas nas Resoluções de Consultas nºs 28 e 29/2016, na Decisão Administrativa nº 16/2005 e nos Acórdãos nºs 3.181/2006 e 1.098/2004, que tratam do mesmo tema, cujos reexames seguirão o trâmite regimental. (grifo nosso)

A tese prejulgada que se pretende reexaminar possui conteúdo regulamentar indicado na seguinte ementa:

Acórdãos nº 3.181/2006 (DOE 28/12/2006) e 1.098/2004 (DOE 23/11/2004) e Decisão Administrativa nº 16/2005. Saúde. Educação. Limites. Artigos 198 e 212 da CF. Base de cálculo. IRRF. Não-inclusão na receita base de cálculo.

A receita proveniente do Imposto de Renda Retido

do na Fonte não deve ser considerada na base de cálculo dos percentuais constitucionais de aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino público e em ações e serviços públicos de saúde, nos termos do Acórdão nº 1.098/2004 deste Tribunal.

O prejulgado em tela estabelece a tese de que a arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não deve compor a base de cálculo para apuração dos recursos destinados à aplicação anual de percentuais mínimos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), imposta constitucionalmente aos entes federativos, tendo em vista o entendimento de que a referida arrecadação não representa efetivo ingresso de receita nos cofres públicos, mas tão somente registro contábil.

Todavia, defende-se que o aludido prejulgado encontra-se em dissonância com a legislação e jurisprudências que norteiam o entendimento da matéria, razão pela qual se sustenta e justifica o reexame ora proposto.

Ressalta-se que a determinação contida no Acórdão nº 186/2018 originou-se de proposta do conselheiro Luiz Henrique Lima, ocorrida em sessão plenária realizada no dia 22/05/2018, no julga-

mento do Processo nº 18.348-2/2018¹.

Nesse contexto, foi autuado o Processo nº 21.230-0/2018 para reexame de todas as teses prejulgadas, ou seja, das Resoluções de Consulta nº 28 e 29/2016, além da tese que aqui se reexaminará. Nessa ocasião, esta Consultoria Técnica se manifestou pela inadmissibilidade e arquivamento do pedido por ausência de fundamentação técnico-jurídica, tendo sido, à época, acompanhado pelo Ministério Público de Contas e por esta Relatora, por meio do Julgamento Singular 823/JJM/2018.

Em seguida, o Ministério Público de Contas entrou com recurso de Agravo sustentando que o comando do Acórdão nº 186/2018, por se tratar de determinação do Tribunal Pleno, não poderia ser inadmitido como proposta de reexame, em razão da autoridade da coisa julgada.

O referido recurso foi acatado pela conselheira relatora, motivando a retratação do Julgamento Singular nº 823/JJM/2018, que determinou também o desarquivamento do Processo nº 21.230-0/2018 e a autuação, em processos distintos, de cada uma das três teses prejulgadas a serem reexaminadas, conforme se expõe a seguir:

Desse modo, realizo o juízo positivo de retratação, previsto no artigo 275, §2º, do RITCEMT, e, por esse motivo, determino o desarquivamento dos autos 21.230-0/2018, e modifico o Julgamento Singular 823/JJM/2018, para conhecer os reexames de teses prejulgadas, uma vez que preencheram os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 237, *caput* e § 2º, do RITCEMT.

Todavia, acolhendo o entendimento da Consultoria Técnica, por envolverem temas distintos e para evitar que o reexame de três matérias distintas, no mesmo processo, ocasione prejuízo à análise técnica, entendo que devem ser autuadas em um processo para cada tema.

Assim, em que pese a admissibilidade dos reexames, entendo por manter nestes autos apenas o reexame quanto à Resolução de Consulta 28/2016-TP.

Por outro lado, determino que sejam autuados, em autos distintos, a serem distribuídos, por prevenção, à minha relatoria, o Reexame da Resolução de Consulta 29/2016-TP e, em outro Processo, os Reexames dos Acórdãos 3.181/2006 (DOE, 28/12/2006), 1.098/2004 (DOE, 23/11/2004) e da Decisão Administrativa 16/2005.

É o relatório.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

De acordo com o art. 237 do RITCE, há expressa autorização para que os conselheiros desta Corte possam tomar a iniciativa em proposituras de reexames de teses prejulgadas, conforme se expõe a seguir:

Art. 237. Por iniciativa fundamentada do presidente, de conselheiro, de conselheiro substituto, do representante do Ministério Público de Contas ou a requerimento de interessado, o Tribunal Pleno poderá reexaminar tese prejulgada. (grifo nosso)

Por sua vez, nos termos do Julgamento Singular nº 823/JJM/2018, cujo conteúdo decisório encontra-se colacionado na parte preambular deste parecer, há fundamentada decisão para reconhecimento de admissibilidade desta proposta de reexame.

Desta forma, não há impedimentos regimentais para a revisão da tese prejulgada pelo Acórdão nº 1.098/2004, cujos fundamentos técnicos e jurídicos que embasam a necessidade do ora aventado reexame são apresentados a seguir.

2. DO MÉRITO

Inicialmente, é pertinente evidenciar que a tese que se pretende reexaminar assentou-se nesta Corte de Contas por meio do Acórdão nº 1.098/2004, sendo posteriormente incorporada pela Decisão Administrativa nº 16/2005² (art. 1º, inciso VIII).

Em outro momento, este Tribunal de Contas foi chamado a se manifestar sobre possível divergência entre os Acórdãos 1.098/2004 e 790/2006, sendo prolatado o Acórdão nº 3.181/2006 que não conheceu o aduzido incidente de uniformização de jurisprudência e decidiu pela íntegra dos acórdãos citados.

Desta forma, resta evidente que os fundamentos da tese ora reexaminada constam unicamente do Acórdão nº 1.098/2004, sendo as demais manifestações colegiadas apenas consequenciais.

Assim, passa-se ao estudo de reexame do Acórdão nº 1.098/2004, que será compartimentado em tópicos, objetivando a melhor apresentação do tema e a organização lógica dos argumentos.

¹ Vídeo da sessão plenária disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/183482/ano/2018>>.

² Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=1>>, acessado em 12/09/2018.

2.1. Do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da possibilidade de sua retenção e arrecadação pelos Estados e Municípios

Primeiramente, é conveniente salientar que o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) é um tributo cuja competência é exclusiva da União³, cabendo a este ente federativo instituir, arrecadar, cobrar e legislar sobre o imposto.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional (CTN) (Lei nº 5.172/66) esclarece:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior;

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Assim, além de reafirmar a competência tributária da União, o CTN prescreve, ainda, as definições do IR, de seus contribuintes, seu fato gerador, sua hipótese de incidência e quanto à possibilidade de sua retenção pela fonte pagadora e estabelecimento de

responsáveis tributários⁴ (parágrafo único do art. 45).

Desta forma surge, então, o IRRF, que não é um outro imposto, mas modalidade antecipatória do recolhimento do próprio IR, que pode ocorrer de forma integral e definitiva (tributação exclusiva) ou por antecipações que se compensarão ao final de um determinado período de apuração com o IR efetivamente devido.

Dando efetividade à faculdade contida no parágrafo único do art. 45 do CTN, a União edita diversa leis estabelecendo responsáveis e hipóteses de incidência do IRRF, à exemplo da Lei Federal nº 7.713/88 que em seu art. 7º dispõe:

Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: (Vide Lei nº 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.383, de 1991) (Vide Lei nº 8.848, de 1994) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título. (grifo nosso)

Neste sentido, explica a doutrina de Aliomar Baleeiro sobre a necessária existência de um responsável ou substituto tributário para a aplicabilidade do IRRF⁵:

Ainda por simples facilidade ou comodidade de arrecadação e controle, a lei poderá determinar que a fonte pagadora de renda ou dos proventos assumam a posição de responsável pelo tributo, calculando-o, descontando-o do pagamento ao titular, e recolhendo-o, nos prazos, à repartição arrecadadora.

4 Lei nº 5.172/66 – CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

⁵ Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1999, p. 313.

3 Constituição Federal de 1988.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

III – renda e proventos de qualquer natureza;

É a técnica da retenção ou desconto na fonte (*stoppage at source; pay as you go, ou pay as you earn*), que imprime eficiência maior à máquina de arrecadação do imposto sobre a renda, já porque previne a sonegação ou a displicência do titular dos renditos, já porque funciona com mais rapidez, comodidade, simplicidade e economia. Perde, com isso, a natureza pessoal do imposto, porque a técnica da retenção necessita de homogeneizar, ao máximo tolerável, situações individuais diversas, reduzindo-as a poucos tipos ou categorias estandardizadas (grifo nosso)

Observa-se que devido à enormidade de leis que versam sobre o IR, a consolidação da legislação que trata sobre hipóteses de incidência e responsáveis tributários do IRRF é melhor visualizada por meio do Decreto Federal nº 3.000/99, denominado Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Assim, o IRRF pode incidir sobre rendimentos auferidos por pessoas físicas ou jurídicas, alcançando uma infinidade de formas de aquisição de renda ou proventos e não somente os rendimentos do trabalho assalariado, como entendem alguns. No Decreto Federal nº 3.000/99, por exemplo, é possível identificar, dentre outras, as seguintes hipóteses de incidência do IRRF:

- a) Rendimentos do Trabalho Assalariado e Assemelhados (art. 624);
- b) Rendimentos do Trabalho Não-assalariado e Assemelhados (art. 628);
- c) Rendimentos de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas (art. 647);
- d) Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança, Vigilância e Locação de Mão-de-obra (art. 649);
- e) Mediação de Negócios, Propaganda e Publicidade (art. 651); e,
- f) Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas (art. 652).

Pelo que já foi exposto até o momento, pode-se chegar às seguintes conclusões sobre o IRRF: (i) o sujeito ativo do imposto é a União; (ii) o fato gerador do tributo é a aquisição de renda ou proventos de qualquer natureza; (iii) o contribuinte é aquele que adquire a disponibilidade da renda ou proventos (sujeito passivo direto); e, (iv) o responsável tributário (sujeito passivo indireto) é a fonte pagadora da renda ou proventos.

Neste contexto, uma das formas mais comuns e exemplificativas de incidência do IRRF são os rendimentos do trabalho assalariado, onde o tributo incidente é recolhido para a União (sujeito ativo)

mediante a retenção realizada pela fonte pagadora (responsável tributário) dos salários, devido por uma pessoa física (contribuinte) assalariada que auferiu certa parcela de renda (fato gerador) pela retribuição ao seu labor.

Em regra, os recolhimentos realizados a título de IRRF pelas fontes pagadoras são feitos diretamente aos cofres da União, eis que este ente federativo é o sujeito ativo que detém a competência tributária (art. 153, III, da CF/88).

Contudo, é imprescindível salientar que quando a fonte pagadora responsável pela retenção do IRRF pertencer à Administração Pública direta, autárquica e fundacional dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, os procedimentos de recolhimento e arrecadação do tributo deverão observar as regras constitucionais contidas nos incisos de número I dos artigos 157 e 158 da CF/88, *literis*:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

[...]

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Até mesmo antes do regramento contido nos arts. 157, I, e 158, I, da CF/88, a ordem constitucional anterior (Constituição Federal de 1969) já estabelecia norma semelhante, *verbis*:

Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

[...]

IV – renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;

[...]

Art. 23 [...]

§ 1º Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do art. 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 1980)

Os dispositivos constitucionais em comento

- insertos no Título VI, Capítulo I, Seção VI – Da Repartição das Receitas Tributárias, da atual Carta Magna – cuidam tão somente da destinação dada ao produto da arrecadação do IRRF a título de repartição de receitas entre os entes federados, pertencendo tal produto a Estados, Distrito Federal e Municípios, quando estes diretamente ou por suas autarquias e fundações figurarem como fontes pagadoras de renda ou proventos de qualquer natureza, a qualquer título.

Neste caso, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, além de figurarem como fontes pagadoras e responsáveis tributários, serão, também, os próprios beneficiários do produto da arrecadação do IRRF. Ou seja, os entes federados têm no IRRF uma importante fonte de receita efetiva, pois, de fato, o produto da arrecadação do tributo incorpora-se definitivamente aos seus erários.

Oportuno evidenciar que o próprio CTN já autorizava a União a distribuir o produto da arrecadação do IRRF aos Estados, Distrito Federal e Municípios e que estes os incorporassem como sua receita própria (efetiva), conforme disposição contida no art. 85, II, § 2º, *literis*:

Art. 85. Serão distribuídos pela União:

[...]

II – aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, o produto da arrecadação, na fonte, do imposto a que se refere o artigo 43, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias.

[...]

§ 2º A lei poderá autorizar os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a incorporar definitivamente à sua receita o produto da arrecadação do imposto a que se refere o inciso II, estipulando as obrigações acessórias a serem cumpridas por aqueles no interesse da arrecadação, pela União, do imposto a ela devido pelos titulares da renda ou dos proventos tributados. (grifo nosso)

A autorização requerida pelo § 2º citado acima, veio por meio do art. 21 do Decreto Lei nº 62/66, que assim diz:

Art 21. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão incorporar diretamente à sua receita o produto de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os proventos de seus servidores, ou sobre as obrigações de sua dívida pública, desde que se comprometam a comunicar, até 28 de fevereiro de cada ano, à repartição competente do Ministério da Fazenda, em relação nominal, os rendimentos pagos no ano anterior e o montante do imposto retido de

cada beneficiário, na forma estabelecida no Regulamento. (grifo nosso)

Deste modo, a União, por força constitucional e legal, defere parcialmente parte de sua competência tributária sobre o IRRF, conferindo aos outros entes da federação, unicamente, a função de arrecadar⁶ e recolher⁷ o tributo, permitindo a incorporação definitiva do produto da arrecadação do imposto à receita desses entes.

Há precedente do Tribunal de Contas da União, que apreciou representação proposta por unidade técnica daquela Corte de Contas, cuja pretensão era de que fosse deduzido da base de cálculo do FPE e do FPM as restituições de imposto sobre a renda relativo a servidores estaduais e municipais, retido e incorporado à receita dos respectivos entes federativos.

A Corte Federal de Contas, seguindo o relator, Ministro Benjamin Zymler, entendeu que não caberia tal dedução, uma vez que o produto das retenções do IRRF promovidas pelos Estados e Municípios pertencem a esses entes federativos, conforme se depreende do seguinte trecho do voto do relator:

[...]

Verifico, da leitura das peças dos autos, a existência de duas posições: a adotada pela Unidade Técnica, acompanhada pelo Ministério Público junto ao TCU, que entende que a Constituição Federal, ao mencionar, em seus arts. 157 e 158, a expressão “produto da arrecadação”, impõe que as restituições e devoluções sejam custeadas pelo ente que se beneficiou da arrecadação na fonte. Mesmo tratamento deveria ser conferido à própria União, em virtude do inciso I do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

A outra, sustentada pelo douto Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional Carlos Eduardo da Silva Monteiro, é no sentido de que pertence aos Estados e Municípios o valor incidente na fonte, razão pela qual não haveria como instar esses entes a arcar com o ônus das respectivas restituições - da mesma forma, estariam corretos os valores relativos ao Fundo Social de Emergência. Tampouco seria devida eventual complementação, na hipótese de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste. Segundo

⁶ Arrecadação: é o momento em que os contribuintes comparecem perante aos agentes arrecadadores a fim de liquidarem suas obrigações para com o estado.

⁷ Recolhimento: é o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente ao Tesouro público o produto da arrecadação.

o parecerista, “a leitura dos dispositivos constitucionais autoriza o entendimento de que toda a arrecadação procedida nos termos ali referidos, ou seja, na fonte, pertence integralmente às pessoas políticas que procedem à retenção do imposto federal. Não há na norma constitucional expressão que conduza ao entendimento de que as restituições posteriormente feitas – nem, ressalte-se, os pagamentos adicionais – pela União devam ser compensadas. Assim, a conclusão é de que o procedimento até agora adotado é absolutamente conforme a Lei Maior, não sendo a União credora – nem devedora – de Estados e Municípios, no que concerne ao imposto de renda retido na fonte pelos demais entes da Federação.”

[...]

Assiste razão ao Procurador-Geral Adjunto. A Constituição destinou aos entes ali mencionados o produto da arrecadação do imposto sobre a renda incidente na fonte sobre os pagamentos por ele efetuados. Os ajustes que decorram da legislação ordinária, efetuados quando da declaração anual, não devem afetar a posição dos entes que já retiveram o tributo na fonte, uma vez que a Constituição destina, nos arts. 157, inciso I, e 158, inciso I, o “produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem”. (grifo nosso)

Por fim, mesmo no caso em que o produto da arrecadação do IRRF pertença aos tesouros estaduais, distrital ou municipais, a competência tributária (mormente a legislativa) sobre o IRRF permanece íntegra e exclusiva à União, conforme estabelece os termos dos artigos 6º e 7º do CTN⁸.

Este, também, é o entendimento esposado pela

8 Lei nº 5.172/66 – CTN:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

doutrina de Leandro Paulsen⁹:

Os arts. 157, I, e 158, I, da CF dizem que pertencem aos Estados e aos Municípios o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda incidente na fonte sobre os rendimentos pagos aos respectivos servidores. Cuida-se pois, de imposto de competência da União (art. 153, III, da CF), mas cuja receita pretende aos Estados e Municípios. A União não perde, de modo algum, a competência legislativa e regulamentadora, tampouco as funções de fiscalizar e exigir o pagamento quando não tenha havido retenção. (grifo nosso)

Diante dos argumentos apresentados, no que tange ao IRRF, conclui-se que cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios aplicarem a legislação federal e arrecadarem e recolherem as receitas tributárias oriundas do tributo como suas receitas efetivas, observados os termos dos arts. 157, I, e 158, I, da CF/88.

2.2. Da formação da base de cálculo para a aferição do cumprimento da aplicação dos percentuais mínimos constitucionais em Ações e Serviços Públicos de Saúde e em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

A aplicação de percentuais mínimos de recursos estatais em Ações e Serviços Públicos de Saúde tem matriz obrigacional estampada no § 2º do art. 198 da CF/88, *litteris*:

Art. 198. [...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) [...]

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda

⁹ **Direito Tributário**, Constituição e Código Tributário Nacional à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 10ª ed., 2008, p. 629.

Constitucional nº 29, de 2000)

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) Regulamento.

I – os percentuais de que trata o § 2º; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

Desta forma, a Carta Maior, visando vincular parcela mínima de recursos públicos à satisfação das necessidades de financiamento da saúde pública nacional, estipula que Estados e Municípios têm a obrigação de, anualmente, aplicarem percentuais mínimos do produto de suas arrecadações provenientes de impostos e transferências em ASPS.

O artigo 77, incisos II e III, do ADCT, estabeleceu, até a edição da lei complementar requerida pelo inciso I do § 3º do art. 198 da CF/88, os seguintes percentuais de aplicação:

- a) Estados, 12% (doze por cento) do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea *a*, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; e,
- b) Municípios, 15% (quinze por cento) do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea *b* e § 3º.

Regulamentando o inciso I do § 3º do art. 198 da CF/88, em 13 de janeiro de 2012, foi editada a Lei Complementar nº 141¹⁰, que ratificou os percentuais mínimos e todos os componentes de formação das bases de cálculo previstas no art. 77 do ADCT.

Assim, a descrição da base de cálculo (receita base) para a apuração dos recursos públicos mínimos a serem aplicados em ASPS é dada pelo próprio texto constitucional, sendo tal base formada pelo produto da arrecadação das receitas provenientes dos seguintes impostos e transferências constitucionais vinculadas a impostos:

10 Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do *caput* do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do *caput* e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal.

ESTADO	
Descrição das receitas	Amparo CF/88
ITCD - Imposto s/ Transmissão <i>causa mortis</i> e Doação	Art. 155, I
ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação	Art. 155, II
IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores	Art. 155, III
IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte	Art. 157, I
FPE - Fundo de Participação dos Estados	Art. 159, I, “a”
Cota - Parte IPI Exportação	Art. 159, II
MUNICÍPIOS	
Descrição das receitas	Amparo CF/88
IPTU - Imposto s/ Propriedade Territorial Urbana	Art. 156, I
ITBI - Imposto s/ Transmissão de Bens <i>Inter Vivos</i>	Art. 156, II
ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	Art. 156, III
IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte	Art. 158, I
ITR - Imposto Territorial Rural	Art. 158, II c/c Art. 153, § 4º, III.
Cota - Parte IPVA	Art. 158, III
Cota - Parte ICMS	Art. 158, IV
Cota - Parte ITR	Art. 158, II
FPM - Fundo de Participação dos Municípios	Art. 159, I, “b”
Cota - Parte IPI Exportação	Art. 159, § 3º

No quadro acima, evidencia-se que os agregados de impostos e transferências vinculadas a impostos, considerando-se Estados e Municípios, são sensivelmente distintos, pois levam em consideração a competência tributária de cada ente e a repartição de receitas tributárias consagrada pela CF/88. Única identidade é dispensada ao IRRF que é arrecadado tanto por Estados quanto por Municípios.

A mesma interpretação da composição da base de cálculo para apuração dos recursos mínimos a serem aplicados nos índices constitucionais de saúde é compartilhada por Harrison Leite¹¹:

Para os Estados, o percentual a ser aplicado é de 12% da arrecadação dos seus impostos, bem como do im-

11 Manual de Direito Financeiro, 7ª ed., Salvador, Juspodivm, 2017, p. 247.

posto de renda retido na fonte, do Fundo de Participação dos Estados, do valor do IPI transferido pela União, deduzidas as transferências aos Municípios, nos termos do art. 6º da LC nº 141/12: [...]

Para os Municípios, o percentual é de 15% da arrecadação dos seus impostos, bem como do Imposto de Renda Retido na Fonte, do IPVA, do ICMS, do ITR, do FPM e do IPI recebidos, nos termos do art. 7º da LC nº 141/12: [...] (grifo nosso)

Além dos impostos e transferências consagrados pela Constituição Federal, devem ser agregadas às bases de cálculo em comento, as seguintes arrecadações: Desonerações do ICMS (LC 87/96 - Lei Kandir); Dívida Ativa Tributária de Impostos; e Multas e Juros provenientes de Impostos e Dívida Ativa, nos termos da Decisão Administrativa TCE 16/2005.

Quanto à aplicação de recursos públicos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), observa-se que a CF/88 estabelece em seu art. 212¹² a vinculação do percentual mínimo de 25% das receitas oriundas de impostos e transferências constitucionais ao atendimento anual para financiamento da MDE, no caso dos entes estaduais e municipais.

Tal disposição é reproduzida pela Lei nº 9.394/96 (LDB), que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, conforme expressão do seu art. 69:

Art. 69. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público. (grifo nosso)

No que tange à descrição analítica dos impostos e transferências vinculadas à impostos, que formam a base de cálculo da MDE, o texto do art. 212 da CF/88 não foi tão informativo quanto foi o texto dos incisos II e III do § 2º do art. 198, que elencou explicitamente quais seriam os impostos e as transferências.

Contudo, não restam dúvidas de que o legislador, ante a similaridade da índole constitucional da vinculação de receitas às áreas sociais nacionais, não daria de forma diversa para a MDE uma

12 Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

base de cálculo distinta daquela deferida às ASPs.

Neste sentido, é importante salientar que as fontes de receitas que constituem a formação do FUNDEB¹³ são idênticas àquelas descritas nos incisos II e III do § 2º do art. 198, o que reafirma a identidade constitucional dos impostos e das transferências que servem de base de cálculo para a aplicação de recursos públicos em ASPs e MDE.

A receita base de cálculo para a aferição da aplicação de recursos em MDE, no caso de Estados e Municípios, é o produto da arrecadação de impostos e das transferências constitucionais, sendo este produto obtido da mesma forma descrita anteriormente para as ASPs, ou seja, as bases de cálculo (receita base) são idênticas.

Assim, para ambos os entes federados (Estados e Municípios) a base de cálculo para verificação da aplicação mínima em ASPs e MDE deve, necessariamente, considerar o produto da arrecadação do IRRF.

2.3. Da superação da tese defendida pelo Acórdão nº 1.098/2004

Por meio do Acórdão nº 1.098/2004, o TCE-MT respondeu consulta formulada pelo Governo do Estado de Mato Grosso cuja indagação versou nos seguintes termos:

13 ADCT

Art. 60. Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o *caput* do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006). (Vide Emenda Constitucional nº 53, de 2006)

I – a distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

II – os Fundos referidos no inciso I do *caput* deste artigo serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem os incisos I, II e III do art. 155; o inciso II do *caput* do art. 157; os incisos II, III e IV do *caput* do art. 158; e as alíneas a e b do inciso I e o inciso II do *caput* do art. 159, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

Em não havendo efetivo ingresso da receita do IRRF aos cofres do tesouro, tendo em vista que os mesmos são movimentados apenas de maneira a atender à registros contábeis, qual o tratamento deve ser adotado em relação aos repasses para vinculações com educação, saúde, UNEMAT e FAPEMAT?

Na resposta, o Acórdão prolatado por esta Corte de Contas decidiu que:

[...] os valores contabilizados pelo Estado e Municípios a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, por representarem tão-somente registro contábil, não devem ser computados na base de cálculo de verbas constitucionalmente vinculadas para manutenção e desenvolvimento do ensino, para ações e serviços de saúde, para o ensino estadual superior e para o amparo à pesquisa.

Na fundamentação do voto sustentador do Acórdão nº 1.098/2004, o eminente relator, conselheiro Valter Albano da Silva, defendeu a tese vencedora de que o IRRF arrecadado pelo Estado não deveria compor a base de cálculo para determinação dos recursos públicos mínimos destinados ao financiamento anual das ASPS e da MDE, tendo em vista que o IRRF não representaria uma receita pública efetivamente arrecadada pelo ente, mas um mero ingresso de recursos reconhecido contabilmente.

Data venia ao respeitável raciocínio técnico apresentado no voto do citado relator, discorda-se frontalmente da tese nele defendida.

Primeiro, adotando-se a solução mais fácil, porque o próprio texto constitucional, arts. 198, I e II, e 212 da CF/88, é cristalino ao incluir o IRRF, na forma de arrecadação definida pelo inciso I dos arts. 157 e 158 da CF/88, no rol de impostos formadores da base de cálculo (receita base) que serve para a determinação dos recursos mínimos de aplicação anual que Estados e Municípios devem fazer em ASPS e MDE.

Segundo, porque o IRRF não é tão somente uma receita escritural, mas sim uma receita efetivamente arrecadada por Estados e Municípios, ao passo que, no momento em que estes entes realizam pagamentos de despesas com salários e/ou prestação de serviços tributados pelo imposto, há automaticamente a transferência compulsória de parcela destes pagamentos, que de fato pertenceriam a servidores e/ou fornecedores, às disponibilidades destes entes, ou seja, ocorre uma redução patrimonial para o contribuinte de fato (servidores e fornecedores) em contrapartida ao acréscimo patrimonial do erário estadual ou municipal (fontes pagadoras e beneficiários

do produto da arrecadação do IRRF).

Isto ocorre, não diretamente por procedimentos formais de arrecadação de impostos: emissão de guias, entrega voluntária de recursos dos contribuintes a agentes arrecadadores e etc., mas pela aplicação de procedimentos de retenção nas parcelas dos pagamentos das despesas, onde os valores retidos incorporam-se às disponibilidades financeiras dos entes, haja vista que somente haverá o desembolso financeiro (desencaixe de recursos) para a quitação dos valores líquidos pertencentes a servidores e prestadores de serviços.

Neste sentido, em conformidade com Lei nº 4.320/64, quando os Estados ou Municípios apropriam despesas, folha salarial de servidores ou prestação de serviços de pessoas físicas ou jurídicas, por exemplo, devem fazê-lo, orçamentariamente, considerando-se os seus valores brutos¹⁴, por representar o valor efetivo do gasto público.

Da mesma forma, devem fazê-lo no sistema financeiro, ou seja, apropriar as despesas pelo valor bruto, e, em havendo descontos para satisfação de obrigações dos respectivos credores estatais com terceiros, sejam elas oriundas de imposição legal ou convencional, devem apropriá-los como consignações e posteriormente repassá-los aos terceiros interessados, nestes casos o Poder Público atua como mero responsável perante as obrigações com os consignatários.

Ocorre que, diferentemente do que acontece com a maioria dos consignatários, que, por exemplo, são: instituições financeiras, sindicatos, planos privados de saúde e etc., os descontos referentes às retenções do IRRF não são repassados a terceiros, porque, como já estudado alhures, os Estados e Municípios são ao mesmo tempo e fato os responsáveis e os beneficiários tributários do imposto, nos termos dos arts. 157 e 158 da CF/88.

Como não há a obrigação de repasse dos valores descontados a título de IRRF à União, por força constitucional e legal, tais valores são mantidos nas disponibilidades dos entes que efetuaram as retenções, acarretando então, uma economia em seus caixas e conseqüente acréscimo patrimonial. Sendo que tal acréscimo patrimonial deve ser reconhecido contabilmente como receita tributária.

Aliás, outro não é o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que exercendo seu papel de órgão regulamentador da contabilidade

¹⁴ Princípio do orçamento bruto, art. 6º da Lei nº 4.320/64: "Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções."

pública nacional¹⁵, editou a Portaria nº 212/2001¹⁶ reconhecendo a natureza de receita pública tributária das retenções do IRRF realizadas por Estados e Municípios, *verbis*:

Art. 1º Estabelecer, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, que a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal, seja contabilizada como receita tributária, utilizando a classificação 1112.04.30 – Retido nas Fontes e não mais a 1721.01.04 – Transferência de Imposto sobre a Renda Retido nas Fontes (art. 157, I e 158, I, da Constituição Federal), todas constantes do anexo I, da Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001.

O acréscimo patrimonial dos entes estatais beneficiários da arrecadação do IRRF ocorre justamente porque não há, no caso do IRRF, a obrigação de realização de um desembolso de recursos para outros cofres públicos.

Tais incrementos patrimoniais não ocorreriam se o legislador constitucional não houvesse estabelecido as normas contidas nos arts. 157 e 158 da CF/88, o que invariavelmente levaria à ocorrência de uma das seguintes hipóteses:

- a) os Estados e Municípios efetuariam os pagamentos já mencionados, pelos seus valores brutos, ou seja, sem descontarem o IR, e deixando a cargo do contribuinte realizar o recolhimento do tributo à União, havendo assim, um impacto negativo em seus caixas, pois os pagamentos a servidores e prestadores de serviços seriam realizados pelos valores integrais das despesas e não pelos valores líquidos;
- b) as retenções promovidas por Estados e Mu-

nicipios seriam repassadas diretamente à União, nesta situação e também na da alínea anterior, o tributo seria canalizado à composição do FPE e do FPM¹⁷, respectivamente, o que também impactaria negativamente os caixas dos Estados e Municípios, considerando-se que os valores repassados pelos fundos compõem-se somente de parte da arrecadação do IRRF (21,5% para o FPE e 22,5% para o FPM) e que levam em conta critérios de rateio que contemplam todos os entes federados, ou seja, aquele IRRF, que seria integralmente arrecado por um determinado ente, passa a ser dividido com todos os demais entes da federação.

Terceiro, porque a retenção do IRRF, por Estados e Municípios, não se traduz em mero evento contábil, mas trata-se, sobretudo, de um evento financeiro, tributário, econômico e patrimonial.

O evento contábil (registro escritural), no caso do IRRF arrecadado por Estados e Municípios, é observado justamente porque representa, em essência, um fato que altera positivamente a estrutura patrimonial das entidades arrecadoras do tributo, ou seja, aumenta quantitativamente seu patrimônio.

O fato deste aumento patrimonial advir de uma retenção tributária ao invés da ocorrência de um pagamento direto pelo contribuinte aos cofres públicos, não desnatura ou anula a relação jurídico-tributária correspondente e nem dispensa a necessidade do reconhecimento contábil deste fato jurídico-contábil, mas trata-se, pois, da aplicação do princípio da essência sobre a forma, consagrado na Norma Brasileira de Contabilidade, que assim dispõe:

Todas as transações materiais, eventos e outros itens reportados são apresentados de maneira que transmitam a sua essência em vez da sua forma jurídica ou outra forma, de modo que as características qualitativas da relevância e da representação fidedigna

¹⁵ Combinação dos arts. 113 da Lei nº 4.320/64 e 50, § 2º da LRF, literis:

Art. 113. Para fiel e uniforme aplicação das presentes normas, o Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda atenderá a consultas, coligirá elementos, promoverá o intercâmbio de dados informativos, expedirá recomendações técnicas, quando solicitadas, e atualizará sempre que julgar conveniente, os anexos que integram a presente lei. (hoje função atribuída à STN)

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

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

¹⁶ Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/port_212_01.pdf>.

¹⁷ **Art. 159.** A União entregará: (Vide Emenda Constitucional nº 55, de 2007)

I – do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007)

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; (Regulamento)

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios; (Regulamento)

sejam alcançadas¹⁸

É um evento financeiro porque, conforme apresentado anteriormente, a realização ou não das retenções do IRRF impactam diretamente nas disponibilidades financeiras dos Estados e Municípios, podendo reduzi-las se não forem realizadas.

Também é um evento tributário, porque a retenção realizada pelos entes representa, além do cumprimento da legislação tributária, a extinção total ou parcial da obrigação tributária principal devida pelo sujeito ativo do tributo, pois os valores retidos serão futuramente aproveitados pelos contribuintes quando da apuração definitiva do imposto.

Negar o caráter de receita pública efetiva às retenções do IRRF, realizadas por Estados e Municípios, seria negar a própria natureza tributária do imposto, tendo em vista que as receitas tributárias são receitas públicas por excelência (receitas derivadas).¹⁹

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconhece que os entes federativos, por serem beneficiários diretos dos valores retidos a título de IRRF, também poderão ser demandados judicialmente à restituí-los, conforme Súmula 447 a seguir transcrita:

STJ Súmula nº 447 - 28/04/2010 - DJe 13/05/2010 Estados e o Distrito Federal - Legitimidade - Ação de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte Proposta por Seus Servidores

Os Estados e o Distrito Federal são partes legítimas na ação de restituição de imposto de renda retido na fonte proposta por seus servidores.

A firme jurisprudência colacionada acima faz nascer o seguinte raciocínio: se os entes federados que se beneficiaram da arrecadação do IRRF podem ser compelidos judicialmente à restituição do tributo, sendo que com certeza esta restituição provocará uma saída de caixa em contrapartida ao registro de uma despesa orçamentária (Resti-

tuições) e, conseqüentemente, uma redução do patrimônio destes entes, também é certo que a arrecadação motivadora da restituição tem que ter sido registrada como uma receita orçamentária que de fato tenha gerado um acréscimo patrimonial, o que entende-se ser o correto.

É evento econômico porque revela a alocação de recursos do setor privado (servidores e prestadores de serviços) para o setor público, por imposição do poder tributante deste último.

Se traduz em um relevante evento patrimonial, pois a parcela financeira que fica retida nas disponibilidades dos entes estatais e municipais incorpora-se ao seu patrimônio, pois não será repassada a terceiros em nenhum momento futuro. Há, portanto, um aumento da riqueza daquelas entidades que necessita ser evidenciado.

No voto indutor do Acórdão nº 1.098/2004 foi argumentado que a retenção do IRRF seria tão somente um ingresso de caixa (receita em sentido amplo) e não uma receita pública efetiva (receita em sentido restrito), pois não representaria um aumento patrimonial das entidades públicas beneficiárias da retenção.

Discorda-se mais uma vez do argumento esposado no referido voto, tendo em vista que a consignação (retenção do IRRF sobre folha salarial e/ou prestação de serviços), apropriada inicialmente como dívida, não deverá continuar à figurar na composição patrimonial da fonte pagadora com tal, pois não há a obrigação de quitação da dívida, por expressa disposição constitucional, devendo a parcela retida ser revertida ao resultado patrimonial das entidades (Estados e Municípios) com o reconhecimento de uma receita orçamentária, significando, portanto, um fato contábil modificativo aumentativo da situação patrimonial de tais entidades.

Desta forma, as retenções do IRRF, quando reconhecidas como receitas orçamentárias pelas fontes pagadoras, passam a integrar o patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vindo acrescer ao seu vulto como elemento novo e positivo.

Ademais, a prevalecer a tese de que impostos retidos na fonte representam tão somente ingresso de caixa e não receita efetiva, o produto da arrecadação com Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) retido em pagamentos que são realizados à fornecedores de serviços por Municípios também deveria ser excluído da receita base para ASPS e MDE, pois o mecanismo de arrecadação na fonte deste tributo é idêntico do IRRF. Isto nem de longe é aceitável e cogitado.

Neste sentido, observa-se que a Lei Comple-

¹⁸ NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, item nº 8.29.

¹⁹ **Receitas Derivadas:** Procedem do setor privado da economia, isto é, de famílias, empresas e do resto do mundo; são devidas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, que desenvolvam atividades econômicas, exceto as que desfrutem de imunidade ou isenção, e correspondem aos tributos. De um lado, como sujeito ativo da relação jurídica estará o fisco; de outro, como sujeito passivo, o contribuinte (pessoa física ou jurídica, pertencente ao setor privado). (Glossário STN, disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/glossario?b=derivadas>>)

mentar nº 116/2003²⁰ atribui, facultando em certos casos e impondo em outros, aos Municípios e ao Distrito Federal a responsabilidade tributária pela retenção na fonte do ISSQN sobre os pagamentos realizados por estes entes aos seus fornecedores.

Isto ocorre, por exemplo, no Município de Cuiabá, onde a Lei Municipal nº 74/2001²¹ estabelece a obrigatoriedade da retenção na fonte do ISSQN sempre que forem realizados pagamentos a fornecedores de serviços da própria municipalidade.

Pelos inúmeros fundamentos apresentados neste tópico, defende-se a revogação do Acórdão nº 1.098/2004, pois não persistem argumentos técnicos ou jurídicos satisfatórios para justificar a exclusão do IRRF da base de cálculo formada por impostos e transferências que servem para determinação dos recursos públicos mínimos destinados ao financiamento anual das ASPS e da MDE.

2.4. Do incidente de uniformização de jurisprudência existente entre as teses apresentadas pelos Acórdãos TCE-MT nºs 1.098/2004 e 790/2006

20 Lei Complementar nº 116/2003

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no *caput* e no § 1º deste artigo, são responsáveis: (Vide Lei Complementar nº 123, de 2006).

I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II – a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa.

21 Lei Municipal de Cuiabá nº 74/2001.

Art. 1º Fica alterada a redação do artigo 1º da Lei Complementar nº 038 de 19 de dezembro de 1997, que passa a ter a seguinte redação: "**Art. 1º** Os Órgãos da Administração Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal, inclusive suas Fundações, mediante convênio, bem como as empresas públicas e as sociedades de economia mista, deverão, como fontes pagadoras, efetuar a retenção e repasse do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza devido pelos serviços a eles prestados e especificados a seguir." (grifo nosso)

Por meio do Acórdão nº 3.181/2006, processos TCE-MT nºs 7.182-0/2006 e 13.709-0/2006, este Tribunal de Contas decidiu pelo não conhecimento do incidente de uniformização de jurisprudência suscitado em sede de Representação apresentada pela então Deputada Estadual Sra. Vera Araújo.

A aludida representação requereu a revogação do Acórdão nº 1.098/2004 e do inciso VIII da Decisão Administrativa nº 16/2005, em face do novo entendimento prejudgado por meio do Acórdão nº 790/2006, que inclui, taxativamente, o IRRF no rol de receitas tributárias incluídas na apuração da Receita Corrente Líquida (RCL), nos seguintes termos:

Acórdãos nº 790/2006 (DOE 17/05/2006). Pessoal. Limite. Despesa com pessoal. IRRF. Inclusão do valor da folha de pagamento bruta no limite de gastos.

Os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, constituem-se despesa com pessoal, nos termos do *caput* do artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e devem ser considerados na apuração da Receita Corrente Líquida. (grifo nosso)

Vale ressaltar que, protocolizada inicialmente como Representação, o feito foi convertido em Incidente Processual de Uniformização de Jurisprudência pelo Conselheiro Relator, nos termos regimentais da época.

Em análise aos autos digitalizados dos Processos nºs 7.182-0/2006 e 13.709-0/2006²² constata-se que o mérito motivador da mencionada Representação é bastante defensável, lógico e plausível, tendo em vista aduzir, em essência, que: se o IRRF deve ser considerado receita tributária na apuração da Receita Corrente Líquida (RCL)²³, para fins de apuração dos limites de despesas com pessoal estabelecidos pelos arts. 19 e 20 da LRF, porque não deve ser considerado receita tributária para o fim de apuração da base de cálculo das ASPS e MDE?

Contudo, esta proposta de mérito não foi

²² Disponíveis em: <http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/decisao/num/71820/ano/2006/num_decisao/3181/ano_decisao/2006>, acessado em 12/09/2018.

²³ LC 101/2000 – LRF. Art. 2º [...]

IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

analisada nos autos dos processos mencionados, sendo que, ao julgá-los, exarando o Acórdão nº 3.181/2006, o pleno desta Corte acompanhou o Parecer emitido pelo Ministério Público Estadual junto ao TCE, que assim concluiu:

Portanto, conforme se depreende do posicionamento doutrinário e jurisprudencial supracitado, em situações como a ora retratada não tem cabimento a instauração do incidente de uniformização de jurisprudência. Teria este cabimento, por exemplo, acaso o Tribunal de Contas tivesse decidido, em momentos distintos, pela inclusão do IRRF na despesa de pessoal e, posteriormente, pela exclusão de tal retenção dos gastos com pessoal. No entanto, tal situação nem remotamente, é configurado neste caso sob exame.

[...]

Diante do demonstrado ao logo do processado, opinamos pelo arquivamento dos presentes autos, sem apreciação do seu mérito, seja porque incabível a instauração de incidente de uniformização de jurisprudência na espécie, bem como se tem por inviável o seu processamento como consulta, sem desconsiderar, ainda, a manifestação de ilegitimidade da requerente.

Desta forma, a prevalecer a tese esposada no Acórdão nº 1.098/2004, após a apreciação do presente reexame, ficaria aberta a possibilidade para questionamentos sobre outros prejudgados desta Corte, considerando que o rol de impostos que se enquadram no conceito de “receita tributária” seria flexibilizado para determinadas matérias, como no caso do IRRF considerado receita tributária para fins de determinação do repasse de duodécimos às Câmaras Municipais.²⁴

Pelo exposto, conclui-se que, atualmente, a validade da tese defendida pelo Acórdão nº 1.098/2004, conflita frontalmente com outro prejudgado desta Corte, mormente o Acórdão nº 543/2006, por dar interpretação distinta quanto ao rol de impostos contidos no conceito de receita tributária, ora incluindo o IRRF ora o excluindo.

2.5. Da legislação infralegal e da jurisprudência que tratam da matéria normativa contida no Acórdão nº 1.098/2004

Conforme já discutido alhures, o Acórdão nº 1.098/2004 sedimenta a tese de que a receita oriunda da arrecadação do IRRF não deve compor

a base de cálculo dos recursos destinados à aplicação anual dos percentuais mínimos em ASPS e MDE, imposta constitucionalmente aos Estados e Municípios, tendo em vista o entendimento de que a referida arrecadação não representa receita efetiva destes entes, mas tão somente registro contábil.

Ocorre que, diversamente a esta tese, constata-se que a legislação infraconstitucional e a jurisprudência que tratam da base de cálculo das ASPS e MDE são contrárias aos termos do Acórdão nº 1.098/2004.

Neste sentido, o Conselho Nacional de Saúde (CNS) editou a Resolução nº 322²⁵, de 8 de maio de 2003, estabelecendo diretrizes que tratam da base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados em saúde, dos percentuais mínimos de vinculação, da regra de evolução progressiva de aplicação dos percentuais mínimos (2000 a 2004), da definição de ASPS, entre outros.

Em relação à base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados em ASPS, a Resolução supracitada é didática ao estabelecer o rol de receitas que formam a referida base de cálculo:

Primeira Diretriz: A apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, de que tratam o art. 198, § 2º da Constituição Federal e o Art. 77 do ADCT, dar-se-á a partir das seguintes bases de cálculo:

[...]

II – Para os Estados:

Total das receitas de impostos de natureza estadual:
ICMS, IPVA, ITCMD

(+) Receitas de transferências da União:

Quota-Parte do FPE

Cota-Parte do IPI – Exportação

Transferências da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

(+) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

(+) Outras receitas correntes:

Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Multas, Juros de Mora e Correção Monetária.

(-) Transferências financeiras constitucionais e legais a Municípios:

ICMS (25%),

IPVA (50%),

IPI – Exportação (25%),

(=) Base de Cálculo Estadual

²⁵ Disponível em: <<http://siops-homologa2.datasus.gov.br/legislacao.php?esc=4>>.

²⁴ Acórdão TCE-MT nº 543/2006.

III – Para os Municípios:**Total das receitas de impostos municipais:**

ISS, IPTU, ITBI

(+) Receitas de transferências da União:

Quota-Parte do FPM

Quota-Parte do ITR

Quota-Parte da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

(+) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

(+) Receitas de transferências do Estado:

Quota-Parte do ICMS

Quota-Parte do IPVA

Quota-Parte do IPI – Exportação

(+) Outras Receitas Correntes:

Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Multas, Juros de Mora e Correção Monetária

(=) Base de Cálculo Municipal

Desta forma, resta claro que para o Conselho Nacional de Saúde o IRRF arrecadado por Estados e Municípios compõe a receita base para cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados em ASPS.

Tal posicionamento é ratificado pela STN, que por meio da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)²⁶, aprovado pela Portaria STN nº 389, de 14 de junho de 2018, também insere o IRRF na base de cálculo para o financiamento tanto das ASPS quanto da MDE, de Estados e Municípios.

No âmbito da jurisprudência administrativa, verifica-se que é escassa a existência de julgados que tratam da matéria contida no Acórdão nº 1.098/2004, talvez porque o tema não seja tão controverso em outros estados, como é em Estado de Mato Grosso.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais pronunciou-se, por meio do processo de consulta nº 680.446/2005²⁷, defendendo os seguintes argumentos:

MUNICÍPIO. RECEITA TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO DO DINHEIRO RECEBIDO PARA APLICAÇÃO NO ENSINO FUNDAMENTAL - FUNDEF.

[...]

ARGUMENTO DO VOTO VENCEDOR

“Portanto a receita tributária que servirá de base de cálculo para a apuração dos recursos destinados ao Fundo de Saúde, sobre a qual incidirão os quinze por cento, será composta pelo montante bruto do produto da arrecadação do IPTU, ISS, ITBI inter vivos e IRRF, acrescida das transferências da Lei Kandir (nº 87/96), FPM, IPI, ICMS, IPVA e do recebimento de dívida ativa de impostos, multas e juros de mora dela decorrentes.” (grifo nosso)

Quanto aos demais Tribunais de Contas pátrios, observa-se que vários deles já se manifestaram sobre a inclusão do IRRF na receita base para a aplicação em ASPS e MDE. Estas manifestações foram constatadas em exames às legislações internas destas Cortes, em publicações técnicas orientativas ou em pareceres prévios já exarados, obtidos por esta Consultoria Técnica em pesquisas aos *sites* das instituições ou por contatos telefônicos, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Tribunal de Contas	Posicionamento em relação ao Acórdão 1.098/2004 – TCE-MT.	Veículo da Manifestação	Forma de Consulta
TCE-PB	Contrário	Cartilha de Orientação a Prefeitos Eleitos, 2ª edição – 2012, página nº 34.	Disponível em: < http://tce.pb.gov.br/publicacoes/publicacoes-1/cartilha-de-orientacoes-aos-prefeitos-eleitos/cartilha-de-orientacoes-aos-prefeitos-eleitos.pdf >.
TCE-ES	Contrário	Resolução nº 248/2012, art. 2º.	Disponível em: < https://www.tce.es.gov.br/wp-content/uploads/2017/07/Res248-2012-saude-1.pdf >. Acessado em 12set2018.

²⁶ Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/663733/MDF+9%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o/7cd89da1-944e-4fa3-b709-66221da36ab4>>. Acessado em 12set2018.

²⁷ Disponível em: <<https://tjuris.tce.mg.gov.br/#>>. Acessado em 12set2018.

Tribunal de Contas	Posicionamento em relação ao Acórdão 1.098/2004 – TCE-MT.	Veículo da Manifestação	Forma de Consulta
TCE-SP	Contrário	Manual Básico de Financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde – 2012.	Disponível em: < http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/financiamento-das-aco-es-e-servicos-publicos-saude-nov-2012.pdf >. Acessado em 12set2018..
TCE-RS	Contrário	Manual Técnico de Recursos Vinculados, III volume, aprovado pela Resolução TCE nº 766/2007, 1ª atualização - abril de 2010, páginas nºs. 09 a 11.	Disponível em: < http://www.tce.rs.gov.br/sistemas_controle/SIAPC/pdf/MT_Vol_III_Recurso%20Vinculado.pdf >. Acessado em 12set2018.
TCM-CE	Contrário	Instrução Normativa nº 01/2003, página 7.	Disponível em: < http://www.tcm.ce.gov.br/site/_arquivos/legislacao/instrucoes_normativas_do_tcm/2003/instrucao_Normativa_2003-01-versao_julho_2009.pdf >. Acessado em 12set2018.
TCE-PR	Contrário	Relatório de Contas Anuais do Governo do Estado do Paraná – Exercício 2011.	Disponível em: < http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/contas-do-governador/70/area/50 >. Acessado em 12set2018.
TCE-SC	Contrário	Parecer Prévio sobre as Contas do Governo do Estado de Santa Catarina – Exercício 2014.	Disponível em: < http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/Parecer%202014-vers%C3%A3o%20online.pdf >. Acessado em 12set2018.
TCM-RJ	Contrário	Relatório de Contas de Governo do Município do Rio de Janeiro – Exercício de 2016.	Disponível em: < http://www.tcm.rj.gov.br/Noticias/12626/a_Relatorio_CAD.pdf >. Acessado em 12set2018.
TCE-AM	Contrário	Relatório e Parecer Prévio sobre a Prestação de Contas do Governador do Estado do Amazonas – Exercício 2016.	Disponível em: < http://www.tce.am.gov.br/portal/?page_id=3633 >. Acessado em 12set2018.

Nos diversos Tribunais de Contas pesquisados, o posicionamento acerca da inclusão do IRRF na base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados em ASPs e MDE é contrário à tese defendida pelo Acórdão nº 1.098/2004. Ou seja, as demais Cortes de Contas nacionais incluem o IRRF na receita base para a aplicação em saúde e educação.

Assim, os entendimentos dos Tribunais de Contas citados caminham em sentido inverso daquele defendido pelo TCE-MT por meio do Acórdão nº 1.098/2004.

2.6. Impacto da exclusão do IRRF nas aplicações dos limites mínimos da MDE e das ASPs no Governo do Estado de Mato Grosso

Tomando-se por exemplo o Governo do Estado de Mato Grosso, no lapso dos últimos 4 (quatro) exercícios analisados por este Tribunal de Contas²⁸, a exclusão do IRRF na base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ASPs e Manutenção e MDE não resultaria em diferença percentual significativa na apuração desses índices, conforme evidenciado a seguir:

²⁸ Processos nºs 8.176-0/2014, 2.339-6/2015, 12.041-3/2016 e 8.171-0/2018 (Contas Anuais de Governo do Estado de Mato Grosso, exercícios de 2014, 2015, 2016 e 2017), disponível em: <www.tce.mt.gov.br>.

Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)				
Governador do Estado de Mato Grosso - 2014/2017				
Descrições	Exercícios de Aplicação - Valores (R\$)			
	2014	2015*	2016	2017
(A) Receita Base de Cálculo s/ o IRRF	7.430.903.080,05	8.262.202.047,23	8.922.348.344,79	9.459.934.962,19
(B) Despesas Efetivamente Aplicadas em MDE	2.057.537.189,92	2.282.419.856,63	2.234.333.751,07	2.489.019.284,47
(C = A*25%) Valor Mínimo Constitucional de 25%	1.857.725.770,01	2.065.550.511,81	2.230.587.086,20	2.364.983.740,55
[(D = (B/A)×100] Percentual de Aplicação s/ IRRF	27,69%	27,62%	25,04%	26,31%
(E = B-C) Valor de Excesso ou (Deficiência)	199.811.419,91	216.869.344,82	3.746.664,87	124.035.543,92
(F) IRRF Arrecadado no Exercício	666.047.249,82	701.649.584,18	1.066.310.195,36	1.081.499.009,95
(G = A+F) Receita Base de Cálculo c/ IRRF	8.096.950.329,87	8.963.851.631,43	9.988.658.540,15	10.541.433.972,14
[(H = (B/G)×100] Percentual de Aplicação c/ IRRF	25,41%	25,46%	22,37%	23,61%
(I = H -25%) Percentual de Excesso ou (Deficiência)	0,41%	0,46%	-2,63%	-1,39%
(J = G*I) Valor de Excesso ou (Deficiência)	33.299.607,45	41.456.948,78	-262.830.883,97	-146.339.208,57

* Em 2015, o IRRF foi considerado na base de cálculo para aplicação de recursos nos índices constitucionais de saúde e educação.

Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)				
Governador do Estado de Mato Grosso - 2014/2017				
Descrições	Exercícios de Aplicação - Valores (R\$)			
	2014	2015*	2016	2017
(A) Receita Base de Cálculo s/ o IRRF	7.371.415.006,95	8.262.202.047,23	8.922.348.344,79	9.457.551.846,10
(B) Despesas Efetivamente Aplicadas em ASPS	977.594.400,37	1.105.443.783,03	1.307.763.483,28	1.205.095.912,55
(C = A*12%) Valor Mínimo Constitucional de 12%	1.842.853.751,74	2.065.550.511,81	2.230.587.086,20	2.364.387.961,53
[(D = (B/A)×100] Percentual de Aplicação s/ IRRF	13,26%	13,38%	14,66%	12,74%
(E = B-C) Valor de Excesso ou (Deficiência)	-865.259.351,37	-960.106.728,78	-922.823.602,92	-1.159.292.048,98
(F) IRRF Arrecadado no Exercício	666.047.249,82	701.649.584,18	1.066.310.195,36	1.081.499.009,95
(G = A+F) Receita Base de Cálculo c/ IRRF	8.037.462.256,77	8.963.851.631,41	9.988.658.540,15	10.539.050.856,05
[(H = (B/G)×100] Percentual de Aplicação c/ IRRF	12,16%	12,33%	13,09%	11,43%
(I = H -12%) Percentual de Excesso ou (Deficiência)	0,16%	0,33%	1,09%	-0,57%
(J = G*I) Valor de Excesso ou (Deficiência)	13.098.929,56	29.781.587,26	109.124.458,46	-59.590.190,18

* Em 2015, o IRRF foi considerado na base de cálculo para aplicação de recursos nos índices constitucionais de saúde e educação.

Ressalta-se que o percentual mínimo de MDE utilizado no demonstrativo acima foi o previsto na Constituição Federal e não o estabelecido na Constituição do Estado de Mato Grosso, que é de 35% (art. 245). Esta é a posição que tem prevalecido neste Tribunal de Contas, conforme processos utilizados na confecção do quadro.

A revisão do Acórdão nº 1.098/2004, nos termos propostos nos itens precedentes, ou seja, para incluir o IRRF na receita base de cálculo para a

MDE e as ASPS, não alteraria significativamente os percentuais já aplicados pelo Governo Estadual.

Ademais, considerando as Contas Anuais de Governo dos últimos quatro anos (2014 a 2017), com exceção aos dois últimos exercícios (2016 e 2017), a defendida mudança de entendimento sequer seria capaz de fazer com o que os índices constitucionais de Educação e Saúde negassem atendimento ao mínimo estabelecido pela CF/88.

Conclui-se que a inclusão do IRRF na receita

base de cálculo para a MDE e as ASPS não representaria esforço significativo às finanças do Estado, tendo em vista que os recursos não aplicados são plenamente possíveis de serem remanejados de outras áreas.

Embora represente esforço percentualmente pequeno em relação aos limites estabelecidos pela Constituição, o fato representa uma mudança importante no entendimento desta Corte, motivo pelo qual se justifica a concessão de prazo para o que o jurisdicionado não seja surpreendido negativamente em sua administração.

Desse modo, em respeito ao princípio da segurança jurídica, deve-se avaliar a possibilidade de modulação dos efeitos desse prejudgado para data futura.

3. CONCLUSÃO

Pelo exposto e considerando-se que:

- a) o Acórdão nº 1.098/2004, ratificado pela Decisão Administrativa nº 16/2005 e Acórdão nº 3.181/2006, estabelece a tese vigente no âmbito do TCE-MT de que a arrecadação do IRRF não deve compor a base de cálculo para apuração dos recursos destinados à aplicação anual de percentuais mínimos em MDE e ASPS, tendo em vista o entendimento de que a referida arrecadação não representa efetivo ingresso de receita nos cofres públicos, mas tão somente registro contábil;
- b) em sessão plenária realizada no dia 22/05/2018, no julgamento do Processo nº 18.348-2/2018, houve proposta do Conselheiro Luiz Henrique Lima quanto à necessidade de reexame da tese prevista nos referidos normativos, o que resultou na determinação contida no Acórdão nº 186/2018;
- c) cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios aplicarem a legislação federal e arrecadarem e recolherem as receitas tributárias oriundas do IRRF como receitas próprias efetivas, nos termos dos arts. 157, I, e 158, I, da CF/88;
- d) a CF/88 em seus arts. 198, I e II, e 212, é cristalina ao incluir o IRRF no rol de impostos formadores da base de cálculo (receita base) para a determinação dos recursos mínimos de aplicação anual que Estados e Municípios devem destinar à ASPS e MDE;
- e) o IRRF arrecadado por Estados e Municípios representa, em essência, um fato que altera positivamente a estrutura patrimonial das entidades arrecadadoras do tributo, ou seja, aumenta quantitativamente seu patrimônio;
- f) a Portaria nº 212/2001, da STN, disciplina o reconhecimento da receita oriunda com IRRF como sendo receita tributária dos Estados, Distrito Federal e Municípios;
- g) o Conselho Nacional de Saúde, por meio da Resolução nº 322/2003, e a STN, por meio da Portaria nº 389/2018, normatizam no sentido de inclusão do IRRF na base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados em ASPS e MDE;
- h) diversos Tribunais de Contas pátrios, que formalizaram o entendimento sobre a tese defendida pelo Acórdão nº 1.098/2004, asseveraram o entendimento de que o IRRF arrecadado por Estados e Municípios é de fato receita efetiva destes entes e que está vinculada à aplicação em ASPS e MDE;
- i) atualmente, a validade do Acórdão nº 1.098/2004 conflita frontalmente com outro prejudgado mais recente desta Corte, o Acórdão nº 543/2006, por dar interpretação distinta quanto ao rol de impostos contidos no conceito de receita tributária;
- j) tomando-se por exemplo o Governo do Estado de Mato Grosso, no período dos últimos 4 (quatro) exercícios analisados por este Tribunal de Contas, foi constatado que a inclusão do IRRF na receita base de cálculo para MDE e ASPS não representaria esforço adicional significativo às finanças do Estado, tendo em vista que mesmo aplicando-se essa metodologia (inclusão do IRRF) ainda seriam atingidos os índices constitucionais de saúde e educação nos exercícios 2014 e 2015, havendo, contudo, pequena diferença percentual para o cumprimento da aplicação em ASPS no exercício de 2017 e em MDE nos exercícios de 2016 e 2017.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, reconhecendo a necessidade de alteração do prejudgado ora reexaminado, bem como de adequar seu conteúdo normativo ao ordenamento jurídico, sugere-se a este Tribunal Pleno, cumulativamente, que:

- 1) a aprovação da seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

Resolução de Consulta nº ___/2018. Saúde. Educação. Limites mínimos de aplicação. Artigos 198 e 212 da CF/88. Estado e Municípios. Base de cálculo. IRRF. Inclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por ser receita tributária efetivamente arrecadada por Estados e Municípios e por representar fato contábil modificativo aumentativo da situação patrimonial destes entes, deve compor a base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento do ensino.

- 2) a revogação do Acórdão nº 1.098/2004 e do inciso VIII do art. 1º da Decisão Administrativa nº 16/2005;
- 3) a exclusão do Acórdão nº 3.181/2006 da Consolidação de Entendimentos Técnicos deste Tribunal, por vincular decisão sem força normativa; e,
- 4) a modulação dos efeitos do novo entendimento para que sua eficácia seja produzida

a partir de 1º de janeiro de 2020, em razão da mudança na jurisprudência deste Tribunal de Contas.

Cuiabá, 15 de outubro de 2018.

Saulo Pereira de Miranda e Silva

Auditor Público Externo

Gabriel Liberato Lopes

Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Parecer do Ministério Público de Contas nº 4.498/2018

[...]

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o Ministério Público de Contas, no exercício de suas atribuições institucionais, manifesta-se:

- a) pelo conhecimento deste Reexame de Tese, haja vista a presença dos requisitos regimentais, especialmente o previsto no art. 237, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso;
- b) pela aprovação da seguinte ementa:

Resolução de Consulta nº ___/2018. Saúde. Educação. Limites mínimos de aplicação. Artigos 198 e 212 da CF/88. Estado e Municípios. Base de cálculo. IRRF. Inclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por ser receita tributária efetivamente arrecadada por Estados e Municípios e por representar fato contábil modificativo aumentativo da situação patrimonial destes entes, deve compor a base de cálculo para

definição dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento do ensino.

- c) pela modulação dos efeitos do novo entendimento para que sua eficácia seja produzida gradativamente.

É o Parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 25 de outubro de 2018.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto Vista

Egrégio Plenário,

[...]

Inicialmente, destaco que conheço do presente Reexame de Tese decorrente da determinação proferida no Acórdão 186/2018-TP, uma vez que preenche os requisitos de admissibilidade exigidos pelo artigo 237, caput e parágrafos, do RITCEMT.

Quanto ao mérito, esclareço que, por meio do Acórdão 1.098/2004, abrangido pelo presente Reexame, este Tribunal respondeu Consulta formulada pelo Governo do Estado de Mato Grosso, cuja indagação versou nos seguintes termos:

Em não havendo efetivo ingresso da receita do IRRF aos cofres do tesouro, tendo em vista que os mesmos são movimentados apenas de maneira a atender a registros contábeis, qual o tratamento deve ser adotado em relação aos repasses para vinculações com educação, saúde, UNEMAT e FAPEMAT?

Em resposta, o Acórdão prolatado decidiu que:

[...] os valores contabilizados pelo Estado e Municípios a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, por representarem tão somente registro contábil, não devem ser computados na base de cálculo de verbas constitucionalmente vinculadas para manutenção e desenvolvimento do ensino, para ações e serviços de saúde, para o ensino estadual superior e para o amparo à pesquisa.

Pois bem. Como é cediço no âmbito do Direito Tributário, o Código Tributário Nacional define a hipótese de incidência do Imposto de Renda, seus sujeitos passivo e ativo e permite, ainda, a possibilidade de sua retenção pela fonte pagadora e estabelecimento de responsáveis tributários, nos termos do artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Quando a fonte pagadora, responsável pela re-

tenção do Imposto de Renda, pertencer à Administração Pública direta, autárquica e fundacional dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, os procedimentos de recolhimento e arrecadação do IRRF deverão observar as regras constitucionais inseridas nos artigos 157, I, e 158, I, da CF/88, nestes termos:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Desse modo, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios, além de figurarem como fontes pagadoras e responsáveis tributários, serão, também, os próprios beneficiários do produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Assim, os entes federados têm no IRRF uma importante fonte de receita efetiva, pois, de fato, o produto da arrecadação do tributo incorpora-se definitivamente aos seus respectivos cofres públicos.

Por conseguinte, o ingresso permanente de dinheiro ao erário, mediante retenção do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, causa efeito positivo no patrimônio líquido do ente arrecadador, em virtude de mandamento constitucional expresso, não havendo lógica afirmar, assim, que as retenções do referido imposto não configuram receita, mas mero evento contábil.

Desse modo, o IRRF não é tão somente uma receita escritural, mas sim uma receita efetivamente arrecadada por Estados e Municípios, uma vez que, no momento em que estes entes realizam pagamentos de despesas com salários ou prestação de serviços tributados pelo imposto, há automaticamente a transferência compulsória de parcela destes pagamentos, que de fato pertenceriam a servidores ou fornecedores, às disponibilidades destes entes, ou seja, ocorre uma redução patrimonial para o

contribuinte de fato (servidores e fornecedores) em contrapartida ao acréscimo patrimonial do erário estadual ou municipal (fontes pagadoras e beneficiários do produto da arrecadação do IRRF).

Conforme bem destacado pela Consultoria Técnica, isso ocorre, não diretamente por procedimentos formais de arrecadação de impostos: emissão de guias, entrega voluntária de recursos dos contribuintes a agentes arrecadadores e etc., mas pela aplicação de procedimentos de retenção nas parcelas dos pagamentos das despesas, onde os valores retidos incorporam-se às disponibilidades financeiras dos entes, haja vista que somente haverá o desembolso financeiro (desencaixe de recursos) para a quitação dos valores líquidos pertencentes a servidores e prestadores de serviços.

Por conseguinte, de acordo com o Princípio do Orçamento Bruto, previsto no artigo 6º, caput, da Lei nº 4.320/64, quando os Estados ou Municípios apropriam despesas, folha salarial de servidores ou prestação de serviços de pessoas físicas ou jurídicas, devem fazê-lo orçamentariamente, considerando-se os seus valores brutos, por representar o valor efetivo do gasto público, senão vejamos: Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

No mesmo sentido, é o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), nos termos da Portaria 212/2001, que reconheceu a natureza de receita pública tributária das retenções do IRRF realizadas por Estados e Municípios, conforme segue:

Art. 1º Estabelecer, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, que a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal, seja contabilizada como receita tributária, utilizando a classificação 1112.04.30 – Retido nas Fontes e não mais a 1721.01.04 – Transferência de Imposto sobre a Renda Retido nas Fontes (art. 157, I e 158, I, da Constituição Federal), todas constantes do anexo I, da Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001.

Desse modo, nos termos do Parecer da Consultoria Técnica, o fato deste aumento patrimonial advir de uma retenção tributária ao invés da ocorrência de um pagamento direto pelo contribuinte aos cofres públicos, não desnatura ou anula a relação jurídico-tributária correspondente e nem dispensa a necessidade do reconhecimento contábil deste fato jurídico-contábil, pois se trata, também, da aplicação do princípio da essência sobre a forma,

consagrado na Norma Brasileira de Contabilidade, que assim dispõe:

Todas as transações materiais, eventos e outros itens reportados são apresentados de maneira que transmitam a sua essência em vez da sua forma jurídica ou outra forma, de modo que as características qualitativas da relevância e da representação fidedigna sejam alcançadas. [8NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, item nº 8.29]

Por conseguinte, trata-se de evento financeiro porque, uma vez que a realização ou não das retenções do IRRF impactam diretamente nas disponibilidades financeiras dos Estados e Municípios, podendo reduzi-las se não forem realizadas.

Assim, negar o caráter de receita pública efetiva às retenções do IRRF, realizadas por Estados e Municípios, seria negar a própria natureza tributária do imposto, tendo em vista que as receitas tributárias são receitas públicas por excelência.

Para reforçar tal conclusão, transcrevo o teor do artigo 11, caput e §1º, da Lei nº 4.320/64:

Art. 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas:

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Ademais, nos termos do Parecer da Consultoria Técnica, se prevalecer a tese de que impostos retidos na fonte representam tão somente ingresso de caixa e não receita efetiva, o produto da arrecadação com Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), retido em pagamentos que são realizados à fornecedores de serviços por Municípios, também deveria ser excluído da receita base para Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), pois o mecanismo de arrecadação na fonte deste tributo é idêntico do IRRF. Isto nem de longe é aceitável e cogitado.

Portanto, em sendo receita efetiva do ente, não seria possível desconsiderá-la para fins do cômputo da base de cálculo dos percentuais mínimos em manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde.

Para corroborar tal entendimento, demonstrei que a CF/88, a legislação infraconstitucional e a jurisprudência, que tratam da base de cálculo das

ASPS e MDE, são contrárias aos termos do Acórdão 1.098/2004.

Inicialmente, resalto o conteúdo normativo dos artigos 198 e 212, da CF/88:

Art. 198 [...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I – no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015)

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

[...]

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. (grifo nosso)

Assim, como bem destacado nos Pareceres Técnico e Ministerial, não há na Constituição Federal margem para entendimento no sentido da exclusão da computação do arrecadado com IRRF na aplicação mínima com a educação ou com a saúde.

No que tange à saúde, resalto o entendimento do Conselho Nacional de Saúde, na Resolução 322/2003, que estabeleceu diretrizes quanto à base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados em saúde, dos percentuais mínimos de vinculação, da regra de evolução progressiva de aplicação dos percentuais mínimos e da definição de ASPS, entre outros:

RESOLVE:

I – Aprovar as seguintes diretrizes acerca da aplicação da Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000:

DA BASE DE CÁLCULO PARA DEFINIÇÃO

DOS RECURSOS MÍNIMOS A SEREM APLICADOS EM SAÚDE

Primeira Diretriz: A apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, de que tratam o art. 198, § 2º da Constituição Federal e o Art. 77 do ADCT, dar-se-á a partir das seguintes bases de cálculo:

I – Para a União, até o ano de 2004, o montante efetivamente empenhado em ações e serviços públicos de saúde no ano imediatamente anterior ao da apuração da nova base de cálculo.

II – Para os Estados: Total das receitas de impostos de natureza estadual: ICMS, IPVA, ITCMD

- (+) Receitas de transferências da União: Quota-Parte do FPE Cota-Parte do IPI – Exportação Transferências da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

- (+) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF
- (+) Outras receitas correntes: Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Multas, Juros de Mora e Correção Monetária.

- (-) Transferências financeiras constitucionais e legais a Municípios:

ICMS (25%),

IPVA (50%),

IPI – Exportação (25%),

- (=) Base de Cálculo Estadual.

III – Para os Municípios:

- Total das receitas de impostos municipais:

ISS, IPTU, ITBI

- (+) Receitas de transferências da União:

Quota-Parte do FPM

Quota-Parte do ITR

Quota-Parte da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

- (+) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

- (+) Receitas de transferências do Estado:

Quota-Parte do ICMS

Quota-Parte do IPVA

Quota-Parte do IPI – Exportação

- (+) Outras Receitas Correntes:

Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Multas, Juros de Mora e Correção Monetária

(=) Base de Cálculo Municipal

Tal posicionamento foi ratificado pela Secretaria do Tesouro Nacional que, por meio da 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN 389/2018, também insere o IRRF na base de cálculo para o financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino de Estados e Municípios.

No âmbito da jurisprudência dos Tribunais de

Contas, de acordo com a constatação da Consultoria Técnica, é escassa a existência de julgados que tratam da matéria contida no Acórdão 1.098/2004, talvez porque o tema não seja tão controverso em outros estados, como é no Estado de Mato Grosso.

Nesse sentido, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais pronunciou-se, por meio do Processo de Consulta 680.446/200527, defendendo os seguintes argumentos:

MUNICÍPIO. RECEITA TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCLUSÃO DO DINHEIRO RECEBIDO PARA APLICAÇÃO NO ENSINO FUNDAMENTAL - FUNDEF.

[...]

ARGUMENTO DO VOTO VENCEDOR:

[...] Portanto a receita tributária que servirá de base de cálculo para a apuração dos recursos destinados ao Fundo de Saúde, sobre a qual incidirão os quinze por cento, será composta pelo montante bruto do produto da arrecadação do IPTU, ISS, ITBI inter vivos e IRRF, acrescida das transferências da Lei Kandir (nº 87/96), FPM, IPI, ICMS, IPVA e do recebimento de dívida ativa de impostos, multas e juros de mora dela decorrentes.

Além disso, em minuciosa pesquisa jurisprudencial, a Consultoria Técnica constatou entendimento contrário ao Acórdão 1.098/2004-TP, ora em exame, nos seguintes Tribunais de Contas que entenderam por incluir o IRRF na receita base para a aplicação em saúde e educação: TCE-PB, TCE-ES, TCE-SP, TCE-RS, TCM-CE, TCE-PR, TCE-SC, TCM-RJ e TCE-AM (Parecer 53/2018, fls. 27 a 28).

Desse modo, coaduno com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas, uma vez que o Acórdão 1.098/2004, pelos fundamentos expostos, deve ser revogado, pois não persistem argumentos técnicos ou jurídicos satisfatórios para justificar a exclusão do IRRF da base de cálculo formada por impostos e transferências, que servem para determinação dos recursos públicos mínimos, destinados ao financiamento anual das Ações e Serviços Públicos de Saúde e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Pois bem. Conforme constatou a Consultoria Técnica, tomando-se por exemplo o Governo do Estado de Mato Grosso, no lapso dos últimos 4 exercícios analisados por este Tribunal de Contas, a exclusão do IRRF na base de cálculo, para definição dos recursos mínimos a serem aplicados

anualmente em Ações e Serviços Públicos de Saúde e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, não resultaria em diferença percentual significativa na apuração desses índices (Parecer 53/2018, Quadro Demonstrativo às fls. 29 a 30).

Ressalto que o percentual mínimo da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, utilizado no Quadro Demonstrativo colacionado no Parecer da Consultoria Técnica (fls. 29 a 30), foi o previsto na Constituição Federal e não o estabelecido na Constituição do Estado de Mato Grosso, que é de 35%, por ser a posição que tem prevalecido neste Tribunal de Contas, conforme processos utilizados na confecção do referido Quadro (Processos 8.176-0/2014, 2.339-6/2015, 12.041-3/2016 e 8.171-0/2018, referentes às Contas Anuais de Governo do Estado de Mato Grosso, exercícios de 2014, 2015, 2016 e 2017).

Em que pese a Consultoria Técnica concluir que a inclusão do IRRF, na receita base de cálculo para a MDE e as ASPS, não representaria esforço financeiro significativo, tendo em vista que os recursos não aplicados são plenamente possíveis de serem remanejados de outras áreas, entendeu que o fato representa uma mudança importante no entendimento deste Tribunal, motivo pelo qual se justifica a concessão de prazo para que o jurisdicionado não seja surpreendido negativamente em sua administração.

Assim, em face do princípio da segurança jurídica e do novo artigo 23, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, coaduno com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas por entender necessária a aplicação da modulação temporal dos efeitos deste Reexame, denominada, também, de regime de transição, para que os jurisdicionados não sejam surpreendidos negativamente em suas gestões, conforme dispõe o mencionado texto legal:

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.

Desse modo, o novo entendimento, para não surpreender as Gestões, caso acatado pelo Tribunal Pleno, deve ser aplicado a partir da Lei Orçamentária Anual do exercício de 2020, pois, nos termos do

princípio da anterioridade orçamentária, previsto no artigo 35, § 2º, incisos II e III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2019 e a Lei Orçamentária Anual de 2019 deveriam ser encaminhadas, respectivamente, até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja: os prazos para as gestões encaminharem o planejamento orçamentário anual, para 2019, já se esgotaram.

VOTO

Diante do exposto, nos termos do artigo 234, §1º, do RITCEMT, acompanho o Parecer 53/2018, proferido pela Consultoria Técnica, e o Parecer 4.498/2018, de autoria do Procurador de Contas Getúlio Velasco Moreira Filho, e VOTO no sentido de, preliminarmente, conhecer do presente Reexame de Tese Prejudgada e, no mérito, revogar o Acórdão 1.098/2004; o inciso VIII, do artigo. 1º, da Decisão Administrativa 16/2005 e excluir o Acórdão 3.181/2006 da Consolidação de Entendimentos Técnicos deste Tribunal, por vincular decisão sem força normativa.

VOTO, ainda, pela aprovação da proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Equipe Técnica, cujo enunciado reproduzo novamente abaixo:

Resolução de Consulta nº ____/2018. Saúde. Educação. Limites mínimos de aplicação. Artigos 198 e 212 da CF/88. Estado e Municípios. Base de cálculo. IRRF. Inclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por ser receita tributária efetivamente arrecadada por Estados e Municípios e por representar fato contábil modificativo aumentativo da situação patrimonial destes entes, deve compor a base de cálculo para definição dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento do ensino.

VOTO, também, pela modulação dos efeitos do novo entendimento, para que sua aplicação se inicie a partir de 1º de janeiro de 2020, com sua inclusão na Lei Orçamentária de 2020, a ser elaborada em 2019.

É como Voto.

Cuiabá, 06 de novembro de 2018.

Jaqueline Jacobsen Marques

Conselheira Interina

Relatora

(Portaria 125/2017, DOC 1199, de 15/09/2017)

IRRF será incluído nas despesas com pessoal do Estado e Municípios

“Para minimizar o impacto da decisão aos gestores, o Pleno optou por modular seu cumprimento: no exercício de 2020, devem reduzir, no mínimo, 25%, em 2021, mais 35% e em 2022, 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%”

Jaqueline Maria Jacobsen Marques
Conselheira Interina
gabjaquelinejacobsen@tce.mt.gov.br

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/313173/ano/2018>>

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) a partir de 2019. A decisão do Pleno do Tribunal de Contas de Mato Grosso ocorreu na sessão plenária de 26/11/2018 e o Reexame de Tese da Resolução de Consulta nº 29/2016 (Processo nº 31.317-3/2018) foi relatado pela conselheira interina Jaqueline Jacobsen.

Segundo a conselheira relatora, a exclusão do IRRF das despesas totais com pessoal e da composição da Receita Corrente Líquida provoca alteração drástica na apuração dos índices, que servem como parâmetro para determinar os limites de gastos com pessoal. Assim, no que diz respeito ao IRRF, cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios aplicarem a legislação federal e arrecadarem e recolherem as receitas tributárias, oriundas do citado tributo, como suas receitas tributárias efetivas, observados os termos dos artigos 157, I, e 158, I, ambos da Constituição Federal.

Foi decidido ainda que, no caso de eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova decisão do TCE-MT, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação daquelas contas, desde que os gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente.

Para minimizar o impacto da decisão aos gestores, o Pleno optou por modular seu cumprimento. Nesse sentido, determinou que Estados e Municípios, no exercício de 2019, não promovam medidas que aumentem as despesas com pessoal. No exercício de 2020, devem reduzir, no mínimo, 25% do eventual excedente da despesa total com pessoal. No exercício de 2021, o percentual de redução deve ser de no mínimo, mais 35% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 60% e, no exercício de 2022, a redução deve ser, no mínimo, mais 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%.

Resolução de Consulta nº 19/2018-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 31.317-3/2018.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tri-

bunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 237 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato

Grosso), resolve, por maioria, acompanhando o voto da relatora, alterado oralmente em Sessão Plenária para acolher a sugestão do conselheiro interino Isaías Lopes da Cunha no que se refere à redação contida na parte que trata da modulação dos efeitos do novo entendimento, de modo a deixar mais claro que essa modulação é exclusivamente para fins de apreciação das contas anuais de governo pelo Tribunal Pleno deste TCE diante da mudança do posicionamento desta Casa e não alcança o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional, de acordo, em parte, com o Parecer nº 56/2018 da Consultoria Técnica e de acordo com o Parecer nº 4.404/2018 do Ministério Público de Contas, preliminarmente, conhecer o reexame da tese prejudgada e, no mérito, revogar a Resolução de Consulta nº 29/2016 e aprovar a proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Consultoria Técnica, com o seguinte teor: o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes; e, ainda, mediante técnica processual já aplicada pelo Tribunal Pleno no Acórdão nº 455/2018-TP, firmar o entendimento do Colegiado deste Tribunal no sentido de que, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova tese deste Reexame, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação daquelas contas, desde que os gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente, conforme a modulação dos efeitos a seguir exposta; e, modular os efeitos do novo entendimento para que os Poderes e Órgãos autônomos do Estado e dos Municípios que se encontrem, no final do exercício de 2018, acima do limite legal de despesas com pessoal, nos termos do novo prejudgado, observem:

- a) no exercício de 2019, as vedações impostas pelo artigo 22 da LRF e não promovam medidas que aumentem essas despesas;
- b) no exercício de 2020, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, 25% do eventual excedente da despesa total com pessoal;
- c) no exercício de 2021, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 35% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 60%; e,
- d) no exercício de 2022, as prescrições do arti-

go 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%.

Destacando-se que essa modulação é exclusivamente para fins de apreciação das Contas Anuais de Governo pelo Tribunal Pleno deste TCE diante da mudança do posicionamento desta Casa e não alcança o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional.

O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão a conselheira interina Jaqueline Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017).

Vencido o conselheiro interino João Batista Camargo (Portaria nº 127/2017), que votou de forma diferente da relatora quanto ao prazo indicado para a modulação dos efeitos da decisão para fins de apreciação das Contas Anuais de Governo. Participaram, ainda, do julgamento o conselheiro Domingos Neto – presidente, e os conselheiros interinos Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017), Isaías Lopes da Cunha (Portaria nº 124/2017), Luiz Carlos Pereira (Portaria nº 009/2017) e Moises Maciel (Portaria nº 126/2017), os quais acompanharam o voto da relatora.

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Getúlio Velasco Moreira Filho.

Publique-se.

Sala das Sessões, 26 de novembro de 2018.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Jaqueline Jacobsen Marques – Relatora

Conselheira Interina

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 56/2018

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de propositura de reexame de tese prejulgada por este Tribunal de Contas, constante da Resolução de Consulta nº 29/2016, determinada pelo Acórdão nº 186/2018, visando alteração ou revogação deste ato normativo, nos seguintes termos:

[...] e, por fim, determinar o reexame das teses previstas nas Resoluções de Consultas nºs 28 e 29/2016, na Decisão Administrativa nº 16/2005 e nos Acórdãos nºs 3.181/2006 e 1.098/2004, que tratam do mesmo tema, cujos reexames seguirão o trâmite registral. (grifo nosso)

A tese prejulgada que se pretende reexaminar possui conteúdo regulamentar indicado na seguinte ementa:

Resolução de Consulta nº 29/2016 – TP (DOC, 22/12/2016). Pessoal. Limite. Despesa com pessoal. Receita Corrente Líquida. IRRF. Possibilidade de exclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, pode ser excluído das despesas totais com pessoal do Estado e dos Municípios, e da composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes, por não representar receita e/ou despesa efetivas, mas mero registro contábil.

O prejulgado em tela estabelece a tese de que a arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não deve compor a soma para apuração da Receita Corrente Líquida (RCL), estabelecida pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tendo em vista o entendimento de que a referida arrecadação não representa efetivo ingresso de receita nos cofres públicos, mas tão somente registro contábil.

Nesse contexto, em seu voto, o relator da Resolução de Consulta nº 29/2016 defendeu a tese de que a apuração da Receita Corrente Líquida, nos termos preconizados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, seria realizada apenas por meio das receitas verdadeiramente arrecadadas, excluindo-se o IRRF por se tratar de receita que não passaria pelo estágio da arrecadação.

Na avaliação do relator, o fato do IRRF ser re-

tido e imediatamente passar ao estágio do recolhimento o excluiria da previsão contida na norma, que consideraria fundamental que as receitas passassem pelo estágio da arrecadação, não devendo, portanto, ser incluído na composição da Receita Corrente Líquida, conforme exposto:

Ocorre que nem todas as receitas públicas passam pelo estágio da arrecadação, como é o caso do IRRF: a receita é “retida” pelo Poder Público, por exemplo, no momento do pagamento dos seus servidores e em seguida é contabilizada como se receita fosse. Esse mecanismo não envolve arrecadação, pois temos retenção e imediato recolhimento, ambos fictícios.

Todavia, defende-se que o aludido prejulgado encontra-se em dissonância com a legislação e jurisprudências que norteiam o entendimento da matéria, razão pela qual se sustenta e justifica o reexame ora proposto.

O fato de o procedimento de recolhimento do IRRF ocorrer em conjunto com o pagamento da remuneração dos servidores não desnatura as relações tributária e financeira existentes nessas operações, pois esses eventos possuem fatos geradores próprios.

A remuneração paga aos servidores é reconhecida despesa efetiva, pois provoca variação patrimonial diminutiva, enquanto a retenção do IRRF é receita efetiva, uma vez que causa aumento do patrimônio do ente beneficiado.

O entendimento apresentado no voto condutor da referida Resolução de Consulta não encontra respaldo na jurisprudência, na doutrina e nem mesmo nos entendimentos técnicos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que orienta a inclusão do IRRF na composição da RCL e afirma o caráter efetivo dessa receita tributária.

Ademais, a Lei de Responsabilidade Fiscal tem entre suas finalidades o estabelecimento de regras voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e a preservação do equilíbrio das contas públicas, normalizando-se como ferramenta essencial ao planejamento e controle das receitas e despesas públicas.

Deste modo, a exclusão do IRRF das despesas totais com pessoal e da composição da RCL provoca alteração drástica na apuração desses índices, que servem como parâmetro para determinar os limites de gastos com pessoal.

Em sessão plenária realizada no dia 22/05/2018, no julgamento do Processo nº 18.348-2/2018¹, houve proposta do relator, conselheiro Isaías Lopes da Cunha, subscrita pelo conselheiro Luiz Henrique Lima, sobre a necessidade de reexame da tese prevista no referido normativo, o que resultou na determinação contida no Acórdão nº 186/2018.

Nesse contexto, foi autuado o Processo nº 21.230-0/2018 para reexame de todas as teses prejudgadas, ou seja, das Resoluções de Consulta nº 28 e 29/2016, além do Acórdão nº 1.098/2004, ratificado pela Decisão Administrativa nº 16/2005 e Acórdão nº 3.181/2006. Nessa ocasião, esta Consultoria Técnica se manifestou pela inadmissibilidade e arquivamento do pedido por ausência de fundamentação técnico-jurídica, tendo sido, à época, acompanhado pelo Ministério Público de Contas e por esta relatora, por meio do Julgamento Singular nº 823/JJM/2018.

Em seguida, o Ministério Público de Contas entrou com recurso de Agravo sustentando que o comando do Acórdão nº 186/2018, por se tratar de determinação do Tribunal Pleno, não poderia ser inadmitido como proposta de reexame, em razão da autoridade da coisa julgada.

O referido recurso foi acatado pela Conselheira Relatora, motivando a retratação do Julgamento Singular nº 823/JJM/2018, que determinou também o desarquivamento deste Processo e a autuação, em processos distintos, de cada uma das três teses prejudgadas a serem reexaminadas, conforme se expõe a seguir:

Desse modo, realizo o juízo positivo de retratação, previsto no artigo 275, §2º, do RITCEMT, e, por esse motivo, determino o desarquivamento dos autos 21.230-0/2018, e modifico o Julgamento Singular 823/JJM/2018, para conhecer os reexames de teses prejudgadas, uma vez que preencheram os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 237, caput e § 2º, do RITCEMT.

Todavia, acolhendo o entendimento da Consultoria Técnica, por envolverem temas distintos e para evitar que o reexame de três matérias distintas, no mesmo processo, ocasione prejuízo à análise técnica, entendo que devem ser autuadas em um processo para cada tema.

Assim, em que pese a admissibilidade dos reexames, entendo por manter nestes autos apenas o reexame quanto à Resolução de Consulta 28/2016-TP.

Por outro lado, determino que sejam atuados, em autos distintos, a serem distribuídos, por prevenção, à minha Relatoria, o Reexame da Resolução de Consulta 29/2016-TP e, em outro Processo, os Reexames dos Acórdãos 3.181/2006 (DOE, 28/12/2006), 1.098/2004 (DOE, 23/11/2004) e da Decisão Administrativa 16/2005.

É o relatório.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

De acordo com o art. 237 do RITCE, há expressa autorização para que os conselheiros desta Corte possam tomar a iniciativa em proposituras de reexames de teses prejudgadas, conforme se expõe a seguir:

Art. 237. Por iniciativa fundamentada do presidente, de conselheiro, de conselheiro substituto, do representante do Ministério Público de Contas ou a requerimento de interessado, o Tribunal Pleno poderá reexaminar tese prejudgada. (grifo nosso)

Por sua vez, nos termos do Julgamento Singular nº 823/JJM/2018, cujo conteúdo decisório encontra-se colacionado na parte preambular deste parecer, há fundamentada decisão para reconhecimento de admissibilidade desta proposta de reexame.

Desta forma, não há impedimentos regimentais para a revisão da tese prejudgada pela Resolução de Consulta nº 29/2016, cujos fundamentos técnicos e jurídicos que embasam a necessidade do ora aventado reexame são apresentados a seguir.

2. DO MÉRITO

Conforme mencionado, a proposta de reexame nasceu da necessidade de observância dos comandos da Constituição Federal e das normas gerais para consolidação das contas públicas estabelecidas STN.

Destaca-se que esta Consultoria Técnica já se manifestou sobre o tema por ocasião da tramitação do Processo nº 20.404-8/2016, que resultou na aprovação da Resolução de Consulta que aqui se reexaminará, opinando, naquela ocasião, por meio do Parecer nº 63/2016, pela inclusão do IRRF nas despesas totais com pessoal e na composição da RCL.

¹ Vídeo da sessão plenária disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/183482/ano/2018>>..

Após análise criteriosa dos elementos que fundamentaram as conclusões propostas no Parecer nº 63/2016, observou-se a manutenção da validade destes no momento atual, de modo que não se mostra necessária a confecção de nova peça opinativa por parte desta Unidade Técnica.

Desse modo, o mérito desta proposta de reexame encontra-se no documento em anexo, cujos termos esta Consultoria Técnica, neste momento, ratifica integralmente, utilizando a técnica da motivação *aliunde*².

3. DA MODULAÇÃO DE EFEITOS DA DECISÃO

Na tabela a seguir, demonstra-se o impacto da aplicação das Resoluções de Consulta nº 28 e 29/2016 em relação aos gastos com pessoal do poder executivo estadual. Nela é possível constatar que antes mesmo da alteração promovida pelos referidos prejulgados, o Poder Executivo Estadual já havia ultrapassado o limite de gastos com pessoal determinado pela Lei de Responsabilidade Fiscal:

Tabela 1- Impacto do IRRF na RCL

	2014		2015		2016		2017	
Receita Corrente Líquida (sem IRRF)		%RCL		%RCL	12.522.756.874,44		13.389.766.593,46	
Receita Corrente Líquida (com IRRF)	10.910.584.449,43		11.636.649.237,02		13.589.067.069,80		14.471.265.603,41	
Defensoria Pública		0,00%		0,00%	84.086.691,11	0,62%	88.353.350,81	0,61%
IRRF	666.047.249,82	6,10%	701.649.584,18	6,03%	1.066.310.195,36	7,85%	1.081.499.009,95	7,47%
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (RC 328 e 29/2016)		0,00%		0,00%	5.675.960.966,95	45,33%	6.385.477.846,52	47,69%
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (STN)	5.073.537.475,69	46,50%	5.841.714.494,35	50,20%	6.826.357.853,42	50,23%	7.555.330.207,28	52,21%

Fonte: Parecer prévio e Relatório Técnico sobre as Contas Anuais de Governo.

Importante destacar que a mudança proposta na Resolução de Consulta nº 29/2016 também tem repercussão nas contas municipais. Contudo, não é o objetivo do presente parecer dimensioná-la, haja vista a multiplicidade de situações financeiras possíveis, inviabilizando o estabelecimento de um panorama referencial adequado.

Assim, em respeito ao princípio da segurança jurídica e considerando a inclusão do IRRF incidente sobre a folha de pagamento na composição da RCL e nas despesas com pessoal de cada poder e órgão, estadual e municipal, que poderá resultar na extrapolação dos limites máximos estabelecidos nos artigos 19, II e III, e 20, II e III, da LRF, justifica-se a concessão de prazo para que o jurisdicionado não seja surpreendido negativamente em sua administração.

Neste sentido, a Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro³ dispõe que a decisão admi-

nistrativa que estabelecer interpretação ou orientação nova, impondo novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição, *in litteris*:

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. (grifo nosso)

Portanto, deve-se avaliar a possibilidade de modulação dos efeitos do prejulgado ora reexaminado para data futura, estabelecendo-se um período de transição gradual, com metas anuais e sucessivas, até completa adequação da atual situação fática aos comandos do ordenamento jurídico.

4. CONCLUSÃO

² A motivação aliunde se caracteriza pela remissão a fundamentos contidos em outro documento integrante dos autos.

³ Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942.

Ante o exposto, reconhecendo a necessidade de alteração do prejulgado ora reexaminado, bem como de adequar seu conteúdo normativo à atual doutrina e jurisprudência pátria, sugere-se que:

- 1) a aprovação da seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

Resolução de Consulta nº ___/2018. Pessoal. Limite. Despesa com pessoal. Receita corrente líquida. IRRE. Impossibilidade de exclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes.

- 2) a revogação da Resolução de Consulta nº 29/2016;
- 3) a modulação dos efeitos do novo entendimento para que sua eficácia seja produzida gradativamente, determinando-se ao chefe de cada poder e órgão autônomo do Estado e dos municípios, caso se encontre, nos termos do novo prejulgado, acima do limite máximo de despesas com pessoal, que não aumente essas despesas em 2019 e, a partir de 2020, realize os seguintes ajustes fiscais:

- a) em 2020 reduzir, no mínimo, 5% do excedente da despesa total com pessoal;
- b) em 2021 reduzir, no mínimo, mais 10% do excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 15%;
- c) em 2022 reduzir, no mínimo, mais 15% do excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 30%;
- d) em 2023 reduzir, no mínimo, mais 20% do excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 50%;
- e) em 2024 reduzir, no mínimo, mais 25% do excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 75%;
- f) em 2025 reduzir, no mínimo, mais 25% do excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%.

Cuiabá-MT, 17 de outubro de 2018.

Saulo Pereira de Miranda e Silva

Auditor Público Externo

Gabriel Liberato Lopes

Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Parecer do Ministério Público de Contas nº 4.404/2018

[...]

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o Ministério Público de Contas, no exercício de suas atribuições institucionais, manifesta-se:

- a) pelo conhecimento deste Reexame de Tese, haja vista a presença dos requisitos regimentais, especialmente o previsto no art. 237, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso;
- b) pela aprovação da seguinte ementa:

Resolução de Consulta nº ___/2018. Pessoal. Limite. Despesa com pessoal. Receita corrente líquida. IRRE. Impossibilidade de exclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes.

- c) a modulação dos efeitos do novo entendimento para que sua eficácia seja produzida a partir de 1º de janeiro de 2019, devendo os entes federados que estejam com os limites de despesas com pessoal extrapolados na referida data observar a forma de recondução dos gastos ao limite previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Constituição Federal, emitindo-se os respectivos alertas necessários.

É o Parecer.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 26 de outubro de 2018.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto Vista

Egrégio Plenário,

[...]

Inicialmente, destaco que conheço do presente Reexame de Tese decorrente da determinação proferida no Acórdão 186/2018-TP, uma vez que preenche os requisitos de admissibilidade exigidos pelo artigo 237, caput e parágrafos, do RITCEMT.

Quanto ao mérito, esclareço que a ementa da Consulta em reexame foi proferida em resposta à Consulta formulada pelo Excelentíssimo Senhor Pedro Taques, Governador do Estado de Mato Grosso, solicitando manifestação deste Tribunal acerca da possibilidade de exclusão de valores referentes ao IRRF, do cômputo das despesas com pessoal e da receita corrente líquida, nos seguintes termos:

[...] é possível deduzir das despesas com pessoal e da receita corrente líquida os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte, descontados da folha de pagamento dos servidores públicos estaduais?

Quanto ao primeiro questionamento, objeto deste Reexame, em seu voto, o relator da Consulta, Conselheiro Valter Albano, defendeu a tese de que a apuração da Receita Corrente Líquida, nos termos preconizados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, seria realizada apenas por meio das receitas verdadeiramente arrecadadas, excluindo-se o IRRF por se tratar de receita que não passaria pelo estágio da arrecadação.

Segundo o Relator originário, em face do IRRF, após sua retenção, imediatamente passar ao estágio do recolhimento, o excluiria da previsão legal, que consideraria fundamental que as receitas passassem pelo estágio da arrecadação, não devendo, portanto, ser incluído na composição da Receita Corrente Líquida, conforme sustentou:

Ocorre que nem todas as receitas públicas passam pelo estágio da arrecadação, como é o caso do IRRF: a receita é “retida” pelo Poder Público, por exemplo, no momento do pagamento dos seus servidores e em seguida é contabilizada como se receita fosse. Esse mecanismo não envolve arrecadação, pois temos retenção e imediato recolhimento, ambos fictícios. (fls. 2 a 3 do Voto)

Assim, divergindo da Consultoria Técnica e do Parecer Ministerial, o relator originário formulou

a proposta de ementa que, aprovada pelo Tribunal Pleno, transformou-se na Resolução de Consulta em análise.

Após essa breve contextualização da origem da Resolução em análise, enfrentarei as circunstâncias e fundamentos deste Reexame.

A determinação do presente Reexame, sugerida em sessão plenária pelo digno conselheiro Luiz Henrique Lima, sobreveio no contexto da homologação da cautelar proferida na Representação de Natureza Interna 18.348-2/2018, proposta em desfavor do Governo do Estado de Mato Grosso, em razão de irregularidades na concessão e pagamento da Revisão Geral Anual (RGA) da remuneração e do subsídio para os servidores públicos do Poder Executivo Estadual, com aumento real e extrapolação do limite da despesa total com pessoal do Poder Executivo.

Na aludida Representação, o conselheiro relator, Isaías Lopes da Cunha, asseverou a gravidade da situação do Estado, constatada pela equipe de auditoria, no que tange aos limites de gastos com pessoal.

Tal situação insustentável, no que tange à despesa com pessoal deste Estado, foi também esmiuçada na apreciação das Contas de Governo, do exercício de 2017, nos autos 8.171-0/2018.

Na ocasião, a Equipe de Auditoria asseverou que a Lei de Responsabilidade Fiscal, estipulando um Limite Global por Estado-membro da federação, determinou que no máximo 60% da Receita Corrente Líquida poderia ser empregada com Gastos com Pessoal, além de estabelecer limites segregados de gastos por Poder e Órgão e, como limite prudencial, 57% da Receita Corrente Líquida.

Como é cediço, a referida Lei fixa, para o Poder Executivo, o limite segregado de 49% da Receita Corrente Líquida e, como limite prudencial, 46,55%.

Ocorre que, no 3º quadrimestre de 2017, a Despesa com Pessoal do Estado de Mato Grosso alcançou R\$ 7.959.480.238,45, representando 59,44% da Receita Corrente Líquida.

O Poder Executivo, por sua vez, liquidou R\$ 6.368.516.117,08, ou seja, 47,69% da Receita Corrente Líquida.

Desse modo, tanto a despesa com pessoal consolidada quanto a relativa ao Poder Executivo ultrapassaram o Limite Prudencial de 95% do limite máximo estabelecido pelo artigo 22, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/2000.

Pois bem. No presente Reexame, tanto a Consultoria Técnica, quanto o Ministério Público de Contas, asseveraram que o prejudicado encontra-se em dissonância com a legislação e jurisprudências que norteiam o entendimento da matéria.

Como é cediço no âmbito do Direito Tributário, o Código Tributário Nacional define a hipótese de incidência do Imposto de Renda, seus sujeitos passivo e ativo e permite, ainda, a possibilidade de sua retenção pela fonte pagadora e estabelecimento de responsáveis tributários, nos termos do artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Quando a fonte pagadora, responsável pela retenção do Imposto de Renda, pertencer à Administração Pública direta, autárquica e fundacional dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, os procedimentos de recolhimento e arrecadação do IRRF deverão observar as regras constitucionais inseridas nos artigos 157, I, e 158, I, da CF/88, nestes termos:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

Desse modo, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios, além de figurarem como fontes pagadoras e responsáveis tributários, serão, também, os próprios beneficiários do produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Assim, os entes federados têm no IRRF uma

importante fonte de receita efetiva, pois, de fato, o produto da arrecadação do tributo incorpora-se definitivamente aos seus respectivos cofres públicos.

Por conseguinte, o ingresso permanente de dinheiro ao erário, mediante retenção do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, causa efeito positivo no patrimônio líquido do ente arrecadador, em virtude de mandamento constitucional expresso, não havendo lógica afirmar, assim, que as retenções do referido imposto não configuram receita, mas mero evento contábil.

Portanto, o IRRF não é tão somente uma receita escritural, mas sim uma receita efetivamente arrecadada por Estados e Municípios, uma vez que, no momento em que estes entes realizam pagamentos de despesas com salários ou prestação de serviços tributados pelo imposto, há automaticamente a transferência compulsória de parcela destes pagamentos, que de fato pertenceriam a servidores ou fornecedores, às disponibilidades destes entes, ou seja, ocorre uma redução patrimonial para o contribuinte de fato (servidores e fornecedores) em contrapartida ao acréscimo patrimonial do erário estadual ou municipal (fontes pagadoras e beneficiários do produto da arrecadação do IRRF).

Conforme bem destacado pela Consultoria Técnica, isso ocorre, não diretamente por procedimentos formais de arrecadação de impostos: emissão de guias, entrega voluntária de recursos dos contribuintes a agentes arrecadadores e etc., mas pela aplicação de procedimentos de retenção nas parcelas dos pagamentos das despesas, onde os valores retidos incorporam-se às disponibilidades financeiras dos entes, haja vista que somente haverá o desembolso financeiro (desencaixe de recursos) para a quitação dos valores líquidos pertencentes a servidores e prestadores de serviços.

Assim, de acordo com o Princípio do Orçamento Bruto, previsto no artigo 6º, caput, da Lei nº 4.320/64, quando os Estados ou Municípios apropriam despesas, folha salarial de servidores ou prestação de serviços de pessoas físicas ou jurídicas, devem fazê-lo orçamentariamente, considerando-se os seus valores brutos, por representar o valor efetivo do gasto público, senão vejamos: Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

No mesmo sentido, é o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), nos termos da Portaria 212/2001, que reconheceu a natureza de receita pública tributária das retenções do IRRF realizadas por Estados e Municípios, conforme segue:

Art. 1º Estabelecer, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, que a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal, seja contabilizada como receita tributária, utilizando a classificação 1112.04.30 – Retido nas Fontes e não mais a 1721.01.04 – Transferência de Imposto sobre a Renda Retido nas Fontes (art. 157, I e 158, I, da Constituição Federal), todas constantes do anexo I, da Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001.

Desse modo, nos termos do Parecer da Consultoria Técnica, o fato deste aumento patrimonial advir de uma retenção tributária ao invés da ocorrência de um pagamento direto pelo contribuinte aos cofres públicos, não desnatura ou anula a relação jurídico-tributária correspondente e nem dispensa a necessidade do reconhecimento contábil deste fato jurídico-contábil, pois se trata, também, da aplicação do princípio da essência sobre a forma, consagrado na Norma Brasileira de Contabilidade, que assim dispõe: “Todas as transações materiais, eventos e outros itens reportados são apresentados de maneira que transmitam a sua essência em vez da sua forma jurídica ou outra forma, de modo que as características qualitativas da relevância e da representação fidedigna sejam alcançadas.” [8NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, item nº 8.29]

Por conseguinte, trata-se de evento financeiro porque, uma vez que a realização ou não das retenções do IRRF impactam diretamente nas disponibilidades financeiras dos Estados e Municípios, podendo reduzi-las se não forem realizadas.

Assim, negar o caráter de receita pública efetiva às retenções do IRRF, realizadas por Estados e Municípios, seria negar a própria natureza tributária do imposto, tendo em vista que as receitas tributárias são receitas públicas por excelência.

Para reforçar tal conclusão, transcrevo o teor do artigo 11, caput e §1º, da Lei nº 4.320/64:

Art. 11 A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas:
Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Ademais, é importante ressaltar que a Lei de Responsabilidade Fiscal, entre suas principais finalidades, estabelece regras voltadas à responsabilidade na gestão fiscal e à preservação do equilíbrio das contas públicas, notabilizando-se como ferramenta essencial ao planejamento e controle das receitas e despesas públicas.

Desse modo, a exclusão do IRRF das despesas totais com pessoal e da composição da Receita Corrente Líquida provoca alteração drástica na apuração desses índices, que servem como parâmetro para determinar os limites de gastos com pessoal.

Assim, no que tange ao IRRF, coaduno com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas, pois entendo que cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios aplicarem a legislação federal e arrecadarem e recolherem as receitas tributárias, oriundas do citado tributo, como suas receitas tributárias efetivas, observados os termos dos artigos 157, I, e 158, I, ambos da CF/88.

Por conseguinte, passarei ao exame da modulação dos efeitos da decisão, caso seja acatada.

A Consultoria Técnica, para subsidiar o exame quanto a essa modulação, elaborou quadro, abaixo inserido, para demonstrar o impacto da aplicação das Resoluções de Consulta 28 e 29/2016, em relação aos gastos com pessoal do Poder Executivo Estadual.

Neste quadro, é possível constatar que, antes mesmo da alteração de entendimento proposta por este reexame de tese, o Poder Executivo Estadual já havia ultrapassado o limite prudencial de gastos com pessoal da LRF, que é de 46,55%.

Além disso, com o novo entendimento ora proposto, o Poder Executivo Estadual ultrapassará também o limite legal de gastos com pessoal determinado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que é de 49%.

Tabela 1- Impacto do IRRF na RCL

	2014		2015		2016		2017	
Receita Corrente Líquida (sem IRRF)		%RCL		%RCL	12.522.756.874,44		13.389.766.593,46	
Receita Corrente Líquida (com IRRF)	10.910.584.449,43		11.636.649.237,02		13.589.067.069,80		14.471.265.603,41	

	2014		2015		2016		2017	
Defensoria Pública		0,00%		0,00%	84.086.691,11	0,62%	88.353.350,81	0,61%
IRRF	666.047.249,82	6,10%	701.649.584,18	6,03%	1.066.310.195,36	7,85%	1.081.499.009,95	7,47%
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (RC 328 e 29/2016)		0,00%		0,00%	5.675.960.966,95	45,33%	6.385.477.846,52	47,69%
Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (STN)	5.073.537.475,69	46,50%	5.841.714.494,35	50,20%	6.826.357.853,42	50,23%	7.555.330.207,28	52,21%

Fonte: Parecer prévio e Relatório Técnico sobre as Contas Anuais de Governo.

Como é sabido, ao se extrapolar o aludido limite legal de gastos, os Gestores públicos devem adotar as medidas previstas nos artigos 22 e 23, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Importante destacar que a mudança proposta na Resolução de Consulta 29/2016 também tem repercussão nas contas municipais.

Considerando que a inclusão do IRRF incidente sobre a folha de pagamento na composição da Receita Corrente Líquida e nas despesas com pessoal de cada Poder e Órgão, estadual e municipal, poderá resultar na extrapolação dos limites máximos estabelecidos nos artigos 19, II e III, e 20, II e III, da LRF, justifica-se a concessão de prazo para que o jurisdicionado não seja surpreendido negativamente em sua administração.

Desse modo, em face do princípio da segurança jurídica e do novo artigo 23, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, conforme asseverado pela Consultoria Técnica e pelo Ministério Público de Contas, entendo necessária a aplicação da modulação temporal dos efeitos deste Reexame, denominada, também, de regime de transição, nestes termos:

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.

Assim, o novo entendimento, para não surpreender a Gestão, caso acatado pelo Tribunal Pleno, deve ser aplicado a partir da Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual do exercício de 2020, pois, nos termos do princípio da anterioridade orçamentária, previsto no artigo 35, § 2º, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais

Transitórias, a Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2019 e a Lei Orçamentária Anual de 2019 deveriam ser encaminhadas, respectivamente, até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja: os prazos para a Gestão elaborar o planejamento orçamentário anual, para 2019, já se esgotou.

Todavia, entendo que, a partir do exercício de 2019, o Poder Executivo Estadual deve evitar o aumento de despesas com pessoal para que possa se programar quanto à incidência da nova orientação normativa deste Tribunal, conforme bem destacou o Ministério Público de Contas.

Em sequência, ressalto que, a aferição da dissimetria temporal do regime de transição deve considerar, nos termos dos artigos 20 a 24, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro: as consequências práticas da decisão; a necessidade e a adequação da medida a ser imposta; as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime e sem prejuízo aos interesses gerais; e os obstáculos e as dificuldades reais da gestão.

Assim, entendo que, para a modulação dos efeitos do novo entendimento, deve-se determinar, ao chefe de cada Poder e Órgão autônomo do Estado e dos Municípios, caso se encontre, no final do exercício de 2018, acima do limite legal de despesas com pessoal, nos termos do novo prejulgado, que observe as vedações impostas pelo artigo 22 da LRF e não promova medidas que causem aumento dessas despesas durante o exercício de 2019.

Ademais, a partir de 2020, além das vedações prescritas pelo artigo 22, adote as medidas contidas no artigo 169, § 3º, I e II, e §4º, da CF/88, c/c os artigos 21 a 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e reduza o excedente da despesa total com pessoal, no mínimo até os seguintes percentuais por ano:

- a) 25% em 2020;
- b) 35% em 2021;
- c) 40% em 2022.

Portanto, dirijo parcialmente do Parecer da Consultoria Técnica, uma vez que entendeu por modular, gradativamente os efeitos da nova Resolução, por até 6 anos, entre o período de 2020 a 2025.

VOTO

Diante do exposto, nos termos do artigo 234, §1º, do RITCEMT, acompanho parcialmente o Parecer 56/2018, proferido pela Consultoria Técnica, e acolho o parecer 4.404/2018, de autoria do procurador de Contas Getúlio Velasco Moreira Filho, e **VOTO** no sentido de, preliminarmente, **conhecer do presente Reexame de Tese Prejulgada e, no mérito, revogar a Resolução de Consulta 29/2016 e aprovar a proposta de Resolução de Consulta apresentada pela Consultoria Técnica**, cujo enunciado reproduzo novamente abaixo:

Resolução de Consulta nº ___/2018. Pessoal. Limite. Despesa com pessoal. Receita corrente líquida. IRRF. Impossibilidade de exclusão.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes.

VOTO, ainda, mediante técnica processual já aplicada pelo Tribunal Pleno no Acórdão 455/2018-TP, para que o Colegiado deste Tribunal firme o entendimento no sentido de que, caso a eventual extrapolação do limite legal de gastos com pessoal venha a ser ocasionada exclusivamente pela aplicação da nova tese deste Reexame, a caracterização de tal irregularidade não será, por si só, ensejadora da conclusão por um Parecer Prévio Contrário à aprovação daquelas contas, desde que os Gestores cumpram, ao menos, com os percentuais mínimos e os critérios de redução do eventual excedente, conforme a modulação dos efeitos a seguir proposta.

VOTO, também, pela **modulação dos efeitos do novo entendimento**, para que, os Poderes e Órgãos autônomos do Estado e dos Municípios, que se encontrem, no final do exercício de 2018, acima do limite legal de despesas com pessoal, nos termos do novo prejudgado, observem:

- a) no exercício de 2019, as vedações impostas pelo artigo 22 da LRF e não promovam medidas que aumentem essas despesas;
- b) no exercício de 2020, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, 25%

do eventual excedente da despesa total com pessoal;

- c) no exercício de 2021, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 35% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando ao menos 60%;
- d) no exercício de 2022, as prescrições do artigo 23 da LRF e reduzam, no mínimo, mais 40% do eventual excedente da despesa total com pessoal, totalizando 100%;

É como Voto.

Cuiabá, 21 de novembro de 2018.

Jaqueline Jacobsen Marques

Conselheira Interina

Relatora

(Portaria 125/2017, DOC 1199, de 15/09/2017)

Adicional de 1/3 deve incidir sobre período integral das férias

O adicional de um terço deve incidir sobre o período integral das férias do servidor, mesmo que ultrapasse 30 dias, desde que o período de férias a ser gozado esteja previsto em lei municipal ou estadual. Essa foi a resposta do conselheiro interino Moises Maciel à consulta formulada pela Prefeitura Municipal de União do Sul.

O gestor de União do Sul questionou se seria lícito à Administração Pública a concessão do terço constitucional de férias sobre o período de 45 dias em relação aos professores municipais. Ao responder o questionamento, a Consultoria Técnica do Tribunal de Contas decidiu estender a explicação considerando não apenas os professores, mas todas as categorias profissionais. Entendimento que foi acompanhado pelo conselheiro relator.

De acordo com a decisão, o adicional de 1/3 não incidirá durante o afastamento do trabalhador em razão de período de recesso, já que, neste caso, o servidor não se encontra em gozo de férias, mas à disposição da instituição e pode ser acionado a qualquer momento.

“Se por algum motivo o trabalhador tiver direito a férias por período maior do que um mês, o referido terço deverá ser calculado sobre a remuneração normal dos dias efetivamente gozados”



Moises Maciel
Conselheiro Interino
gab.moisesmaciel@
tce.mt.gov.br

Você pode assistir ao vídeo do julgamento do processo no link <https://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/339911/ano/2018>

Resolução de Consulta nº 1/2019-TP

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 33.991-1/2018.

O **Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso**, nos termos do artigo 1º, XVII, da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), e do artigo 29, VIII, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Relator, que acolheu a sugestão do Conselheiro Interino Luiz Henrique Lima no sentido de aprovar o verbete apresentado pelo Ministério Público de Contas no Parecer nº 5.315/2018, preliminarmente, conhecer a presente consulta e, no mérito, responder ao consulente que:

- 1) o adicional de 1/3 de férias deve incidir sobre todo o período de férias a que o trabalhador tem direito, conforme estabelecido na legislação aplicável à respectiva categoria

profissional, não estando restrito obrigatoriamente ao período de 30 dias;

- 2) prevendo a legislação de regência período de 30 (trinta) dias de férias e 15 (quinze) dias de recesso, o cálculo do terço constitucional deverá recair apenas sobre o período de 30 (trinta) dias; e
- 3) no período de recesso o trabalhador fica afastado de suas atividades, podendo, contudo, ser convocado para o trabalho por determinação do superior; e, por outro lado, estando em gozo de férias a convocação somente pode ocorrer em situações extraordinárias previstas na legislação.

O inteiro teor desta decisão está disponível no site: www.tce.mt.gov.br.

Relatou a presente decisão o conselheiro interino Moises Maciel (Portaria nº 126/2017).

Participaram do julgamento o conselheiro Domingos Neto – presidente, os conselheiros interinos Luiz Henrique Lima (Portaria nº 122/2017), Isaías Lopes da Cunha (Portaria nº 124/2017), o conselheiro Guilherme Antonio Maluf, e os conselheiros interinos João Batista Camargo (Portaria nº 127/2017) e Jaqueline Jacobsen Marques (Portaria nº 125/2017).

Presente, representando o Ministério Público de Contas, o procurador-geral Alisson Carvalho de Alencar.

Publique-se.

Sala das Sessões, 12 de março de 2019.

Conselheiro Domingos Neto

Presidente

Moises Maciel – Relator

Conselheiro Interino

Alisson Carvalho de Alencar

Procurador-Geral de Contas

Parecer da Consultoria Técnica nº 60/2018

Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Trata-se de consulta subscrita pelo senhor Claudiomiro Jacinto de Queiroz, Prefeito de União do Sul, solicitando manifestação deste Tribunal de Contas acerca de licitude do pagamento de adicional de férias sobre período de 45 dias concedidos aos professores do município, nos seguintes termos:

Considerando o alto conhecimento deste Egrégio Tribunal acerca dos mais diversos temas, o Município de União do Sul questiona se é lícito à Administração Pública a concessão do terço constitucional de férias sobre o período de 45 dias em relação aos professores municipais?

O consulente não juntou outros documentos aos autos.

É o relatório.

1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva da dúvida e versa sobre matéria de competência deste Tribunal, preenchendo, portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado – RITCEMT).

2. DO MÉRITO

Pauta-se a dúvida, essencialmente, sobre a possibilidade de pagamento do terço constitucional de férias, previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal (CF/88), incidir sobre a totalidade do período de férias a que os professores do município têm direito, em razão da legislação local estabelecer período de férias superior a 30 (trinta) dias a esta categoria de servidores.

Em que pese a consulta se referir à categoria dos professores, por tratar-se de questão atinente a direito social, atribuído pela Constituição Federal a todos os trabalhadores, independentemente da sujeição ao regime jurídico de trabalho estatutário ou celetista, opta-se por reescrever a questão para melhor refletir a dúvida do consulente e para que a resposta sirva como parâmetro normativo também para outras categorias.

Desse modo, a questão apresentada pelo consulente foi reformulada, mantendo-se a sua essência, conforme se expõe:

O adicional de 1/3 de férias, previsto no art. 7º, XVII, da CF/88, está limitado ao período de 30 dias ou pode incidir sobre período superior, quando regularmente previsto em legislação aplicável à determinada categoria profissional?

Feita essa consideração inicial, passa-se ao deslinde da questão suscitada em consulta, sendo esta elucidação organizada em tópicos para melhor en-

cadeamento das ideias a serem apresentadas nesse parecer.

2.1. Do adicional de férias

Sendo um direito universal do trabalhador, previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal e no art. 129, da Consolidação das Leis do Trabalho¹ (CLT), as férias têm por objetivo conceder descanso a este após um período de trabalho, compondo um conjunto de garantias asseguradas pelo ordenamento jurídico.

De acordo com Sergio Pinto Martins

[...] as férias têm um aspecto de direito irrenunciável para o empregado, de que este não pode abrir mão. O Estado, de outro modo, também tem o interesse de verificar a concessão das férias, assegurando a saúde física e mental do trabalhador².

Por sua vez, o adicional de férias (também conhecido por terço constitucional de férias) tem sua origem na prática adotada por algumas empresas de pagar um acréscimo na remuneração relativa a esse período.³

O adicional de um terço ostenta natureza jurídica de acessório, que naturalmente segue a sorte do principal, ou seja, o valor referente às férias. Desse modo, a sua existência e natureza estão obrigatoriamente relacionadas ao seu elemento principal, conforme assentado pelo Supremo Tribunal Federal:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. SERVIDOR PÚBLICO. SERVIDOR PÚBLICO APOSENTADO: FÉRIAS: ACRÉSCIMO DE UM TERÇO. C.F., art. 7º, XVII. Resolução nº 06/89 do Tribunal de Justiça do Espírito Santo.

I – O direito às férias remuneradas é assegurado ao servidor público em atividade. O acréscimo de um terço da remuneração segue o principal: somente faz jus a esse acréscimo o servidor com direito ao gozo de férias remuneradas. C.F., art. 7º, inciso XVII. Servidor público aposentado não tem direito, obviamente, ao gozo de férias. **II** – Resolução 06/89 do Tribunal de Justiça do Espírito Santo que

estendeu aos magistrados aposentados o acréscimo relativamente às férias na base de um terço da remuneração: inconstitucionalidade. **III** – ADI julgada procedente.

(ADI 2579, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 21/08/2003, DJ 26-09-2003 PP-00005 EMENT VOL-02125-01 PP-00148)

Portanto, o adicional de um terço de férias tem natureza acessória, estando intimamente atrelado ao seu principal, ou seja, o acréscimo somente é devido àqueles que possuem direito ao gozo de férias.

2.2 Do cálculo do adicional de férias

A CF/88 positivou o comando que garante aos trabalhadores (identificados como aqueles que mantêm vínculo empregatício, que prestam serviço por conta e sob a direção de pessoas físicas ou jurídicas, entidades públicas ou privadas) a percepção do terço constitucional de férias, nos seguintes termos:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

A partir da leitura do dispositivo, percebe-se que a CF/88, ao prever esse direito ao trabalhador, o fez sem estabelecer limitações quanto ao período de férias gozado pelo empregado, de modo que apenas estabeleceu o percentual mínimo a ser adicionado à sua remuneração.

O adicional de um terço está ligado à remuneração relativa às férias, não sendo cabível limitá-lo a fração do período a que o servidor tem direito, ou seja, se a legislação de regência da carreira ou do cargo prevê férias anuais de 45 dias, o trabalhador deverá perceber adicional relativo a esse mesmo período, não sendo possível limitar o terço constitucional a período de 30 dias.

Nesse sentido consolidou-se o entendimento dos tribunais superiores, a exemplo do Tribunal Superior do Trabalho (TST) e do Supremo Tribunal Federal (STF), cujas ementas, respectivamente, se expõem a seguir:

FÉRIAS. PROFESSORA. PREVISÃO EM LEI MUNICIPAL. TERÇO CONSTITUCIONAL.

O artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal

¹ Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

² MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do Trabalho**. 31. Ed. São Paulo: Atlas. 2015. 645 p.

³ BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 10.ed. São Paulo: Saraiva. 2017.837 p.

conferiu ao trabalhador o direito ao recebimento do adicional de um terço a ser calculado sobre o valor das férias. Na hipótese, o Regional, apreciando os elementos de prova constantes dos autos, concluiu que o pagamento do terço constitucional, previsto no citado preceptivo, deveria ser calculado sobre os sessenta dias de férias garantidos aos professores do Município, por intermédio da Lei Municipal nº 1.781/85, efetivamente gozados pela autora, e não sobre trinta dias, como pretendido pelo reclamado. Dessa forma, diante da existência de lei específica dispondo acerca do período de férias a ser usufruído pelos professores do Município, no caso, sessenta dias, resulta clara a conclusão de que o adicional de 1/3, de que trata o artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, sobre esses deverão ser calculados, já que o citado dispositivo constitucional não restringe o pagamento do terço constitucional ao lapso temporal de trinta dias, apenas fazendo a menção de que as férias deverão ser remuneradas com o adicional de 1/3.

Recurso de revista não conhecido.

(Processo: RR - 667-89.2011.5.04.0801 Data de Julgamento: 09/10/2012, Relator Ministro: José Roberto Freire Pimenta, 2ª Turma, Data de Publicação: DEJT 19/10/2012.) (Grifo nosso)

FÉRIAS – ACRÉSCIMO DE UM TERÇO – PERÍODO DE SESENTA DIAS – PRECEDENTE.

Conforme decidido na Ação Originária nº 517-3/RS, havendo o direito de férias de sessenta dias, a percentagem prevista no artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal deve incidir sobre a totalidade da remuneração, não cabendo restringi-la ao período de trinta dias.

(RE 761325 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 18/02/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-055 DIVULG 19-03-2014 PUBLIC 20-03-2014)

Desse modo, conforme entendimento consolidado nos tribunais superiores, o terço constitucional de férias deve incidir sobre o período integral de férias concedido ao trabalhador, não sendo restrito ao período de 30 dias, consoante entendimento jurisprudencial do comando do art. 7º, inciso XVII, da CF/88.

3. CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que:

- a) O direito a férias tem por objetivo conceder

descanso após o período de um ano, representa um direito irrenunciável e compõe um conjunto de garantias asseguradas pelo ordenamento jurídico ao trabalhador;

- b) O adicional de um terço tem natureza acessória, estando intimamente atrelado ao seu principal, ou seja, o acréscimo somente é devido àqueles trabalhadores que possuem direito ao gozo de férias;
- c) O adicional de um terço deve ser aplicado considerando o período integral de férias concedido ao trabalhador, nos exatos termos dispostos em lei pertinente a respectiva categoria profissional, consoante entendimento pacificado nos tribunais superiores.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Ante o exposto, considerando-se os argumentos apresentados e a inexistência de prejudgado nesta Corte que responda integralmente à presente Consulta, sugere-se, à consideração do Tribunal Pleno, com fundamento no § 1º do art. 234 da Resolução 14/2007 (RITCEMT), a aprovação da seguinte ementa:

Pessoal. Direitos Sociais. Adicional de 1/3 de férias. Incidência sobre o período total de férias.

O adicional de 1/3 de férias deve incidir sobre todo o período a que o trabalhador tem direito, conforme estabelecido na legislação aplicável à respectiva categoria profissional, não estando restrito obrigatoriamente ao período de 30 dias.

Cuiabá-MT, 28 de novembro de 2018.

Saulo Pereira de Miranda e Silva

Auditor Público Externo

Gabriel Liberato Lopes

Secretário-Chefe da Consultoria Técnica

Parecer do Ministério Público de Contas nº 5.315/2018

[...]

2.2. Análise do Mérito

Funda-se a presente consulta na dúvida acerca da licitude do pagamento do terço constitucional de férias sobre período superior a 30 dias.

A Consultoria Técnica, após estudo analítico, concluiu que o terço constitucional de férias deve incidir sobre o período integral de férias concedido ao trabalhador, não sendo restrito ao período de 30 dias.

Este Parquet coaduna com o posicionamento externado pela Consultoria Técnica, contudo cumpre expor algumas observações a seguir delineadas.

Como bem pontuado pelo Consultente, a Administração Pública submete-se aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência. Em razão disso, os gestores só podem fazer aquilo que é permitido pela lei.

Nestes termos, o artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal dispõe que são direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social, o gozo de férias remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

Vale lembrar que os direitos previstos no art. 7º da CF/88 não se restringem aos trabalhadores da iniciativa privada, pois do artigo 39, parágrafo 3º, do mesmo diploma legal¹, estende-os aos ocupantes de cargos públicos, dentre eles, os membros do magistério.

Nesse passo, como bem destacado pela Consultoria Técnica, o adicional de um terço está ligado à remuneração relativa às férias, não sendo cabível limitá-lo a fração do período a que o servidor tem direito, ou seja, se a legislação de regência da carreira ou do cargo prevê férias anuais de 45 dias, o trabalhador deverá perceber adicional relativo a esse mesmo período, não sendo possível limitar o

terço constitucional a período de 30 dias.

Cabe expor que a matéria já é pacífica nos Tribunais Superiores, uma vez que a Constituição Federal não limita terço de férias ao período de 30 (trinta) dias, pelo contrário, ela expressamente prevê que haverá a incidência de, pelo menos, um terço sobre a remuneração normal do período de férias, sem especificar qual a duração deste. Neste sentido entendeu o Supremo Tribunal Federal:

Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Maranhão que reconheceu o direito de professores municipais ao recebimento do terço de férias sobre todo o período de 45 dias de férias estabelecido por lei local. O recurso não deve ser provido, tendo em conta que a decisão proferida pelo Tribunal de origem está alinhada à jurisprudência desta Corte (AO 609, Rel. Min. Marco Aurélio; AO 517, Rel. Min. Ilmar Galvão; e ARE 784.652, Rel.ª Min.ª Carmen Lúcia). Diante do exposto, com base no art. 557, caput, do CPC e no art. 21, § 1º, do RI/STF, nego seguimento ao recurso. Publique-se.

Brasília, 19 de fevereiro de 2015. Ministro Luís Roberto Barroso Relator
(STF - RE: 663227 MA - MARANHÃO, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 19/02/2015)

Na mesma esteira decidiu o Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região:

MUNICÍPIO DE MARQUES DE SOUZA. FÉRIAS DE 45 DIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL. O inciso XVII do artigo 7º da Constituição Federal não deixa dúvidas quanto ao direito a férias anuais, com remuneração acrescida de pelo menos um terço a mais do que o salário normal. Havendo previsão em Lei Municipal do direito a 45 dias de férias, o acréscimo constitucional de um terço deve incidir sobre todos os 45 dias das férias. Recurso do reclamado não provido no aspecto.

TRT-4 - RO: 00214087020165040771, Data de Julgamento: 07/10/2018, 5ª Turma

Outra não é a jurisprudência dos tribunais, conforme se infere do seguinte julgado do Tribunal de Justiça Gaúcho:

REMESSA NECESSÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL. TERÇO CONSTITUCIONAL

¹ **Art. 39.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, no âmbito de sua competência, regime jurídico único e planos de carreira para os servidores da administração pública direta, das autarquias e das fundações públicas.

[...]

§ 3º Aplica-se aos servidores ocupantes de cargo público o disposto no art.7º, IV, VII, VIII, IX, XII, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXII e XXX, podendo a lei estabelecer requisitos diferenciados de admissão quando a natureza do cargo o exigir

DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE O PERÍODO EFETIVAMENTE GOZADO. O direito à gratificação do terço de férias para os professores estaduais aplica-se em relação ao período efetivamente gozado, e não somente sobre 30 (trinta) dias. Inconstitucionalidade do artigo 96, § 3º, da Lei Estadual nº 6.672/74 reconhecida pelo Órgão Especial do TJRS no julgamento do Incidente de Inconstitucionalidade nº 70011465416. Possibilidade de compensação dos valores já pagos administrativamente a título de terço de férias. Sentença mantida em remessa necessária.”

(TJRS. Reexame Necessário Nº 70071354260, Terceira Câmara Cível, Relator: Eduardo Delgado, Julgado em 02/08/2017)

Com tais considerações é possível aferir que, caso a legislação municipal fixe um prazo de férias além dos 30 (trinta) dias para os membros do magistério em exercício de atividades de docência, o terço constitucional deve incidir sobre o total do período de férias, 45 (quarenta e cinco) dias.

De outra banda, em razão da competência e autonomia de cada ente federado para dispor sobre o seu próprio regime jurídico e editar normas locais que regulamentem a relação entre a administração pública e seus servidores, cabe ao Município disciplinar o limite temporal de férias concedido, sempre respeitando os ditames impostos pela Carta Maior. Como leciona o professor Hely Lopes Meirelles²:

A competência para organizar o serviço público é da entidade estatal a que pertence o respectivo serviço. Sobre esta matéria as competências são estanques e incomunicáveis. As normas estatutárias federais não se aplicam aos servidores estaduais ou municipais, nem as do Estado membro se estendem aos servidores dos Municípios.

Cada entidade estatal é autônoma para organizar seus serviços e compor seu pessoal. Atendidos os princípios constitucionais e os preceitos das leis nacionais de caráter complementar, a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios instituirão seus regimes jurídicos, segundo suas conveniências administrativas e as forças de seus erários (CF, arts. 39 e 169).

[...]

Só o Município poderá estabelecer o regime de trabalho e de pagamento de seus servidores, tendo em vista as peculiaridades locais e as possibilidades de

seu orçamento. Nenhuma vantagem ou encargo do funcionalismo federal ou estadual se estende automaticamente aos servidores municipais, porque isso importaria hierarquização do Município à União e ao Estado-membro. As Constituições Estaduais e leis ordinárias que estabelecem essa extensão de vantagens do servidor público estadual ao municipal tiveram as respectivas disposições invalidadas, por inconstitucionais.

No contexto da presente consulta cabe analisar qual o limite temporal de férias fixado pelo Município para os professores da rede pública municipal. Entretanto, para analisar a referida questão, faz-se necessário, em primeiro lugar, diferenciar férias de recesso escolar e identificar o que cada ente político, no exercício de suas competências legislativas, estabelece.

O Ministro do Supremo Tribunal Federal, Gilmar Mendes, Relator nos autos do Agravo de Instrumento nº 733.144, interposto contra a decisão de inadmissibilidade do Recurso Extraordinário, citando ementa do Acórdão originário, proferido pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina, afirmou, em seu voto, que a principal diferença entre os dois institutos está no fato de que no recesso escolar o professor fica afastado de suas atividades, podendo ser convocado para o trabalho por determinação da diretoria escolar. Por outro lado, estando em gozo de férias, a convocação somente pode ocorrer em situações extraordinárias previstas na legislação.

Neste sentido, transcreveu o Ministro a Ementa do referido Acórdão, que assim dispõe:

Professor-férias-recesso escolar-adicional (gratificação) de um terço falta de direito. O professor tem evidente direito a férias anuais de 30 dias com a adição do terço constitucional (o que é respeitado pela Administração); mas ele fica afastado do serviço por mais tempo em razão do recesso escolar. Isso não vale por férias, pois existe a possibilidade de convocação para o trabalho. A gratificação de férias visa propiciar ao servidor que, durante as férias, possa investir em atividades de lazer sem comprometimento da remuneração ordinária. O docente que estiver submetido a uma chamada a qualquer momento não se equipara a esta posição. Não fosse assim, para superar o impasse, a Administração poderia meramente determinar a permanência dos docentes nas escolas, que não teriam o almejado terço remuneratório e haveriam de permanecer em atividade. Paradoxal que, existindo uma vantagem funcional (ausência de trabalho por mais de um trítido), se tente ter um benefício pecuniário.

² Curso de Direito Administrativo, 37ª edição, 2011, pgs. 468-470

Foi com base nesta diferenciação que o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte não reconheceu o direito de um professor receber o terço constitucional sobre o período de 45 (quarenta e cinco dias) como segue:

EMENTA: ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. SERVIDORA PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE MOSSORÓ OCUPANTE DO CARGO DE PROFESSOR. PRETENSÃO DE OBTER 45 DIAS DE FÉRIAS REMUNERADAS ACRESCIDAS DO TERÇO CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LEI MUNICIPAL Nº 70/2012, QUE PREVÊ O DIREITO A 30 DIAS DE FÉRIAS E 15 DIAS DE RECESSO. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS NÃO DEVIDO NO PERÍODO DE RECESSO ESCOLAR. PRECEDENTES DO STJ. LEI ANTERIOR QUE PREVIA EXPRESSAMENTE DIREITO A FÉRIAS DE 45 (QUARENTA E CINCO) DIAS, ACRESCIDO DO TERÇO CONSTITUCIONAL. INCIDÊNCIA SOBRE A REMUNERAÇÃO TOTAL. CONCESSÃO DA VANTAGEM DURANTE O PERÍODO NÃO ATINGIDO PELA PRESCRIÇÃO QUINQUENAL E ATÉ A ENTRADA EM VIGOR DA LEI Nº 70/2012. CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

Apelação Cível nº 2016.021363-7, 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Mossoró/RN. 2016

Nesse diapasão, somente o exame minucioso ao Estatuto do Magistério de cada ente político evidenciará sobre qual período o terço constitucional deverá recair. O Estado de Mato Grosso, por exemplo, disciplina na Lei Complementar nº 50/19983 (Estatuto do Magistério Estadual), que os professores da rede pública estadual têm direito a 45 (quarenta e cinco) dias de férias, *in verbis*:

Art. 54 O professor e os demais profissionais em efetivo exercício do cargo gozarão de férias anuais:

I – de 45 (quarenta e cinco) dias para o professor, a saber: (Inciso alterado pela LC nº 104, de 22/01/2002)

- a)** 15 (quinze) dias no término do 1º semestre previsto no calendário escolar;
- b)** 30 (trinta) dias no encerramento do ano letivo de acordo com o calendário escolar.

II – de 30 (trinta) dias para os demais Profissionais da Educação Básica, de acordo com a escala de férias [...]

Art. 55 Independente de solicitação, será pago aos Profissionais da Educação Básica, por ocasião das

férias, um adicional de 1/3 (um terço) da remuneração, correspondente ao período de férias. (grifo nosso)

No mesmo norte os professores da rede pública municipal de Cuiabá, nos termos da Lei Municipal, também têm o direito a 45 (quarenta e cinco) dias de férias, sendo 30 (trinta) dias gozados de modo consecutivo, como segue:

Art. 48 O professor e os demais profissionais em efetivo exercício do cargo gozarão de férias anuais:

I – de 45 (quarenta e cinco) dias para professores, de acordo com o calendário escolar sendo:

- a)** quinze dias no término do primeiro semestre previsto no calendário escolar;
- b)** trinta dias no encerramento do ano letivo de acordo com o calendário escolar.

II – de trinta dias para os demais Profissionais da Educação, de acordo com a escala de férias.

[...]

Art. 49 Independente de solicitação, será pago aos Profissionais da Educação, por ocasião das férias, um adicional de um terço da remuneração, correspondente ao período de férias.

Desta feita, cabe ao Consulente verificar o que dispõe a legislação municipal: 45 (quarenta e cinco) dias de férias ou 30 (trinta) dias de férias mais 15 (quinze) dias de recesso. **Isso porque, caso o normativo municipal explicita 45 (quarenta e cinco) dias de férias, o cálculo do terço constitucional recairá sobre a totalidade do período. Por outro lado, se o período for de 30 (trinta) dias de férias e 15 (quinze) dias de recesso, o cálculo do terço constitucional deverá recair apenas sobre o período de 30 (trinta) dias.**

Feitas essas considerações, este Parquet de Contas finaliza expondo que corrobora com o entendimento da Consultoria Técnica, explanada no Parecer nº 75/2016, contudo, propõe uma redação distinta da ementa de Resolução de Consulta, a fim de responder às indagações do presente processo, *in verbis*:

Pessoal. Direitos Sociais. Adicional de 1/3 de férias. Incidência sobre o período total de férias.

1. O adicional de 1/3 de férias deve incidir sobre todo o período de férias a que o trabalhador tem direito, conforme estabelecido na legislação aplicável à respectiva categoria profissional, não estando restrito obrigatoriamente ao período de 30 dias.

2. Prevendo a legislação de regência período de 30 (trinta) dias de férias e 15 (quinze) dias de recesso, o

cálculo do terço constitucional deverá recair apenas sobre o período de 30 (trinta) dias.

3. No período de recesso o trabalhador fica afastado de suas atividades, podendo, contudo, ser convocado para o trabalho por determinação do superior. Por outro lado, estando em gozo de férias a convocação somente pode ocorrer em situações extraordinárias previstas na legislação.

3. CONCLUSÃO

Dessa maneira, o **Ministério Público de Contas**, no uso de suas atribuições institucionais, manifesta-se:

- a) pelo **conhecimento** da consulta marginada, haja vista que restam preenchidos os pressupostos subjetivos e objetivos de admissibilidade;
- b) pela **aprovação da seguinte proposta de Resolução de Consulta**, conforme regra do art. 81, inciso IV c/c art. 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE/MT, nos seguintes termos:

Pessoal. Direitos Sociais. Adicional de 1/3 de férias. Incidência sobre o período total de férias.

1. O adicional de 1/3 de férias deve incidir sobre todo o período de férias a que o trabalhador tem direito, conforme estabelecido na legislação aplicável à respectiva categoria profissional, não estando restrito obrigatoriamente ao período de 30 dias.
2. Prevendo a legislação de regência período de 30 (trinta) dias de férias e 15 (quinze) dias de recesso, o cálculo do terço constitucional deverá recair apenas sobre o período de 30 (trinta) dias.
3. No período de recesso o trabalhador fica afastado de suas atividades, podendo, contudo, ser convocado para o trabalho por determinação do superior. Por outro lado, estando em gozo de férias a convocação somente pode ocorrer em situações extraordinárias previstas na legislação.

Ministério Público de Contas, Cuiabá, 06 de dezembro de 2018.

Getúlio Velasco Moreira Filho

Procurador-Geral de Contas

Razões do Voto Vista

RAZÕES DO VOTO

I. Conhecimento

Inicialmente, assinalo que a Consulta, para efeitos de conhecimento, foi formulada em tese, por autoridade legítima, com apresentação objetiva da dúvida e versa sobre a matéria de competência deste Tribunal, preenchendo, portanto, os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 232 da Resolução Normativa nº 14/2007 (Regimento Interno do TCE-MT). Sendo assim, passo a analisar o mérito.

II. Mérito

A Constituição Federal, sem seu artigo 371, dispõe que a Administração Pública submete-se aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência. Em razão disso, os gestores só podem fazer aquilo que a lei lhes permite.

O artigo 7º da Constituição da República dispõe que são direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social, o gozo de férias remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

O artigo 7º da Constituição da República dispõe que são direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social, o gozo de férias remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

O adicional de 1/3 a que se refere o inciso XVII2 do referido artigo constitucional, é extensível aos que também fazem jus a período de férias superiores a trinta dias anuais, ainda que desdobradas em dois períodos.

Referido dispositivo é aplicado aos servidores públicos por força de previsão expressa do artigo 39, parágrafo 3º da CR/88, o qual dispõe o seguinte:

1 Constituição da República de 1998.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

2 Constituição da República.

Artigo 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão conselho de política de administração e remuneração de pessoal, integrado por servidores designados pelos respectivos Poderes. [...] § 3º Aplica-se aos servidores ocupantes de cargo público o disposto no art. 7º, IV, VII, VIII, IX, XII, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXII e XXX, podendo a lei estabelecer requisitos diferenciados de admissão quando a natureza do cargo o exigir. (grifo nosso)

Com base nesses dispositivos constitucionais, o Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido de que **o terço constitucional de férias tem por finalidade ampliar a capacidade financeira do trabalhador durante seu período de férias**, possuindo, portanto, natureza “*compensatória indenizatória*”³.

Analisando o direito estabelecido na esfera infraconstitucional, o direito às férias está previsto na **Lei nº 8.112/90**, que dispõe, em seu art. 77, o seguinte:

O servidor fará jus a trinta dias de férias, que podem ser acumuladas, até o máximo de dois períodos, no caso de necessidade do serviço, **ressalvadas as hipóteses em que haja legislação específica.**

Ademais, o direito ao adicional de férias do servidor, que corresponde a 1/3 da remuneração, está previsto no art. 7º, inciso XVII da Constituição Federal e art. 76 da Lei nº 8.112/90⁴.

Verifica-se, assim, que o dispositivo constitucional que dispõe sobre as férias anuais remuneradas com pelo menos um terço a mais do que o salário normal, que é aplicável aos trabalhadores da iniciativa privada, também deve aplicar-se aos ocupantes de cargos públicos.

Diante dessa premissa, resta examinar se, para os servidores municipais de União do Sul, a incidência do adicional de férias se limita ao período

de 30 (trinta) dias de férias, ou, ao período total de férias adquiridas.

Embora a Consultoria Técnica tenha ampliado o rol dos interessados, reformulando a questão acerca do adicional de férias não apenas para os professores, mas sim para toda e qualquer categoria, por se tratar de direito social adquirido constitucionalmente, entendo que é oportuno fazer, previamente, algumas considerações relevantes ao questionamento do consulente.

Isso porque a consulta formulada foi suscitada em razão de alguns professores no exercício de atividades regências de classe, terem direito, além das férias de 30 (trinta) dias, que coincidem com o período de recesso escolar, de ficarem afastados de suas atividades pelo período de 15 dias, durante as férias de julho.

Portanto, é necessário, primeiramente, diferenciar **férias de recesso escolar** e identificar o que cada ente político, no exercício de suas competências legislativas, fixa como tempo de férias para os professores.

O Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF), Gilmar Mendes, Relator nos autos do Agravo de Instrumento nº 733.144, interposto contra a decisão de inadmissibilidade do Recurso Extraordinário, citando ementa do Acórdão originário, proferido pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina, afirmou em seu voto que a principal diferença entre os dois institutos está no fato de que no recesso escolar o professor fica afastado de suas atividades, podendo ser convocado para o trabalho por determinação da diretoria escolar, já em férias essa possibilidade não existe.

Neste sentido, transcreveu o Ministro a Ementa do referido Acórdão, que assim dispõe:

Professor-férias-recesso escolar-adicional (gratificação) de um terço-falta de direito. O professor tem evidente direito a férias anuais de 30 dias com a adição do terço constitucional (o que é respeitado pela Administração); mas ele fica afastado do serviço por mais tempo em razão do recesso escolar. Isso não vale por férias, pois existe a possibilidade de convocação para o trabalho. A gratificação de férias visa propiciar ao servidor que, durante as férias, possa investir em atividades de lazer sem comprometimento da remuneração ordinária. O docente que estiver submetido a uma chamada a qualquer momento não se equipara a esta posição. Não fosse assim, para superar o impasse, a Administração poderia meramente determinar a permanência dos docentes nas escolas, que não teriam o almejado terço remuneratório e haveriam de permanecer em atividade. Paradoxal que, existin-

³ Consulta disponível em: <http://www.bidforum.com.br/bidBiblioteca_periodico_telacheia_pesquisa.aspx?i=120784&p=4>. Em 21.Jan.2019.

4 Lei nº 8.112/90:

Artigo 76. Independentemente de solicitação, será pago ao servidor, por ocasião das férias, um adicional correspondente a 1/3 (um terço) da remuneração do período das férias.

Parágrafo único. No caso de o servidor exercer função de direção, chefia ou assessoramento, ou ocupar cargo em comissão, a respectiva vantagem será considerada no cálculo do adicional de que trata este artigo.

do uma vantagem funcional (ausência de trabalho por mais de um tritídio), se tente ter um benefício pecuniário”.

Contudo, cada ente político fixa para os professores da rede pública os dias de férias, por isso, é necessário saber o quantitativo fixado pelo **Estatuto do Magistério do Estado de Mato Grosso**⁵, conforme dispõe o artigo 54, incisos I e II, preveem que os professores têm direito a 45 (quarenta e cinco) dias de férias, *in verbis*:

Art. 54. O professor e os demais profissionais em efetivo exercício do cargo gozarão de férias anuais:

I – de 45 (quarenta e cinco) dias para o professor, a saber: **(Nova redação dada pela LC 104/02)**

a) 15 (quinze) dias no término do 1º semestre previsto no calendário escolar; **(Acréscitado pela LC 104/02);**

b) 30 (trinta) dias no encerramento do ano letivo de acordo com o calendário escolar. **(Acréscitado pela LC 104/02);**

II – de 30 (trinta) dias para os demais Profissionais de Educação Básica, de acordo com a escala de férias.

De igual modo, os professores da rede pública de União do Sul, nos termos da **Lei Municipal nº 419**⁶, de 16 de novembro de 2011, prevê o prazo de 45 dias de férias, sendo 15 dias ao final do primeiro semestre (férias de julho) e 30 dias consecutivos no encerramento do ano letivo, vejamos:

Art. 77. Os Profissionais da Educação Básica Municipal, em efetivo exercício do cargo gozarão de férias anuais:

I – Professores: quando em regência de sala, **45 (quarenta e cinco) dias condizentes com as férias escolares**, sendo 15 (quinze) dias ao final do primeiro semestre letivo e 30 (trinta) dias consecutivos no encerramento do ano letivo, segundo o calendário escolar.

Analisando a dúvida suscitada pelo Consulente, acerca da legalidade da concessão de um terço

também sobre os 15 (quinze) dias que integram os 45 (quarenta e cinco) dias de férias ou só sobre os 30 (trinta) dias, constato que a dúvida é, se existe limite de 30 dias para concessão do adicional de férias.

Com a verificação da legislação municipal do ente político, permitindo-se que os profissionais da educação gozarão de 45 (quarenta e cinco) dias de férias, regularmente divididos em dois momentos: 15 (quinze) dias após o primeiro semestre letivo e 30 (trinta) dias após o segundo semestre letivo.

Conclui-se que as férias dos professores da rede municipal, no Município ensejador da presente dúvida, têm duração de 45 (quarenta e cinco) dias. Com isso resta analisar se a incidência de um terço sobre a remuneração normal deve recair sobre o período de 45 dias ou deve limitar-se aos 30 dias de férias a que tem direito a maior parte dos trabalhadores.

Nessa linha, coaduno com o entendimento da Consultoria Técnica no sentido de, em que pese a dúvida se referir à categoria dos professores, por tratar-se de questão atinente a direito social, atribuído pela Constituição Federal a todos os trabalhadores, independentemente da sujeição ao regime jurídico de trabalho estatutário ou celetista, e opino pela reformulação da questão para melhor refletir a dúvida do consulente e para que a resposta sirva como parâmetro normativo também para outras categorias.

Desse modo, sobressai a questão apresentada pelo consulente e reformulada pela Consultoria Técnica, que é: o adicional de 1/3 de férias, previsto no artigo 7º, inciso XVII, da CF/88, está limitado ao período de 30 dias ou pode incidir sobre período superior, quando regularmente previsto em legislação aplicável à determinada categoria profissional?

Quanto a essa questão, **acentuo que a Constituição Federal, em seu artigo 7º, inciso XVII, não faz nenhuma limitação temporal quanto à incidência de um terço de férias ao período de 30 dias, ao contrário, ela expressamente prevê que haverá a incidência de, pelo menos, um terço sobre a remuneração normal do período de férias, sem especificar qual a duração deste.** Isso significa dizer que nem mesmo o legislador infraconstitucional poderia restringir a regra, tendo em vista que o próprio Poder Constituinte não o fez.

De igual modo, foi o entendimento do TST, no julgamento do Agravo de Instrumento interposto em Recurso de Revista (TST-AIRR nº100140- 53.2008.5.04.0801). Nessa decisão, a Segunda Turma admitiu, por unanimidade, que o

5 Estatuto do Magistério Público Estadual: LEI COMPLEMENTAR Nº 50, DE 1º DE OUTUBRO DE 1998. Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/sistema/legislacao/LeiComplEstadual.nsf/9e97251be30935ed03256727003d2d92/178e4c93dbd56778042567c1006edf6b?OpenDocument>>.

6 Lei Municipal nº 419/2001. Disponível em: <https://www.uniaodosul.mt.gov.br/fotos_downloads/136.pdf>. Consulta em 21.Jan.2019.

Município gaúcho de Uruguaiana pagasse a uma professora da rede pública municipal, o adicional de um terço, incidente sobre os seus 60 (sessenta) dias de férias.

Isso significa que, no ordenamento jurídico brasileiro, o instituto jurídico e constitucional das férias assegurou a remuneração do terço sobre o salário normal, ou seja, se por algum motivo o trabalhador tiver direito a férias por período maior do que um mês, o referido terço deverá ser calculado sobre a remuneração normal dos dias efetivamente gozados.

Desta forma, considerando que existe previsão constitucional e infraconstitucional sobre o direito às férias remuneradas, sendo esse um direito social, inserido entre as garantias fundamentais e, que não pode ser preterido pela vontade do administrador e, caso o ente municipal possua legislação própria concedendo o prazo superior a 30 (trinta) dias para determinada categoria, a administração **não poderá** deixar de pagar o adicional de 1/3 sobre o período total de férias.

O STF⁷ possui precedentes acerca da temática, nos quais estabeleceu o entendimento de que o servidor público municipal faz jus à remuneração respectiva pelo trabalho prestado e às consequentes parcelas relativas às férias anuais acrescidas do terço constitucional, direito previsto no inciso XVII do artigo 7º da Constituição Federal, sob pena de enriquecimento ilícito⁸ da Administração Pública⁹.

Não obstante, acerca da incidência do terço constitucional de férias sobre o período superior aos 30 (trinta) dias, assim é o entendimento do

7 **STF. ARE. 649.109**, Rel. Min. Ayres Brito, decisão monocrática, Min. Carmém Lúcia, Dje 5.9.2011, transitada em julgado em 15.09.2011. Visualizado em 29.01.219.

8 Enriquecimento Ilícito:

Art. 9º Constitui ato de improbidade administrativa importando enriquecimento ilícito auferir qualquer tipo de vantagem patrimonial indevida em razão do exercício de cargo, mandato, função, emprego ou atividade nas entidades mencionadas no art. 1º desta lei, e notadamente;

I – receber, para si ou para outrem, dinheiro, bem móvel ou imóvel, ou qualquer outra vantagem econômica, direta ou indireta, a título de comissão, percentagem, gratificação ou presente de quem tenha interesse, direto ou indireto, que possa ser atingido ou amparado por ação ou omissão decorrente das atribuições do agente público; [...] (Lei nº 8429/92)

9 **PRECEDENTES DO STF: AO 609**, Rel. Min. Marco Aurélio / A0 637, Rel. Min. Celso de Mello / AO 517 e RE 169.170, ambos Rel. Min. Ilmar Galvão.

TRT 12ª R – RO 0002791-12.2013.5.12.0006 – 3ª T – Rel.ª Des.ª Lígia Maria Teixeira Gouvêa – Publicado em 19.05.2014:

366/68 – PROFESSOR – FÉRIAS DE 45 DIAS

– **TERÇO CONSTITUCIONAL:** A remuneração das férias compreende parcela única, isto é, embora constituída de duas titulações, salário normal mais 1/3, não se tratam de parcelas independentes, e sim indissociáveis, pois devidas sempre pelo mesmo direito à fruição de descanso anual. Assim, ao estabelecer ou conceder o empregador período de férias superior ao mínimo de 30 dias, nem sequer precisa dispor expressamente sobre o acréscimo de um terço na remuneração, porque verba imanente às férias, isto é, inseparável da respectiva remuneração¹⁰. (grifo nosso)

Com o mesmo intuito também mencionado como precedentes as deliberações proferidas nas Cortes Trabalhistas, como exemplo a decisão proferida em julgamento do AIRR – 80137-29.2014.5.22.0102, em 13 de setembro de 2017, Relator Ministro José Roberto Freire Pimenta, 2ª Turma, *in verbis*:

FÉRIAS DE 45 DIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL. PAGAMENTO FORA DO PRAZO. PAGAMENTO EM DOBRO. No caso dos autos, a reclamante, professora, tinha direito a quarenta e cinco dias de férias anuais, **porém o Município reclamado efetuava o pagamento do terço constitucional relativo a apenas trinta dias.** Diante disso, o Tribunal a quo **considerou devido o pagamento em dobro do adicional de 1/3 quanto aos quinze dias de férias restantes. Com efeito, na hipótese de mais de trinta dias de férias, o pagamento do terço constitucional incide sobre a totalidade do período, uma vez que o artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal não prevê limitação acerca do período sobre o qual deve incidir o adicional.** Registre-se, ademais, que férias desfrutadas na época própria, porém pagas fora do prazo previsto no artigo 145 da CLT, também ensejam a condenação do empregador ao pagamento do período em dobro, por aplicação analógica do artigo 137 da CLT, pois significa, por via transversa, que o empregador inviabilizou o gozo das férias, infringindo o mesmo valor que o legislador pretendeu preservar.

10 Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/bidBiblioteca_p juridico_telacheja_pesquisa.aspx?i=243961&p=1680>. Acessado em: 21.Jan.2019.

Para que não subsistam dúvidas é importante salientar que, tanto a Constituição Federal¹¹ quanto a Súmula 328 do TST¹² não estabelecem que o terço deva ser calculado no limite de trinta dias. Pelo contrário, tanto o dispositivo constitucional quanto o entendimento sumulado visam assegurar ao trabalhador o gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais que o salário normal, sem, contudo, delimitar a duração de férias, tampouco a quantidade de dias sobre os quais incide o terço constitucional.

Por fim, com todo o exposto, em sintonia com a Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas, concluo no sentido de que cabe ao ente político verificar o que dispõe a sua legislação municipal, pois caso o normativo municipal regulamente 45 (quarenta e cinco) dias de férias, o cálculo do terço constitucional recairá sobre a totalidade do período de férias do servidor. Por outro lado, se o período for de 30 (trinta) dias mais 15 (quinze) dias de recesso, o cálculo do terço constitucional deverá recair apenas sobre o período de 30 dias de férias.

III. Dispositivo

Diante do exposto, nos termos dos artigos 30, inciso VIII e 236, parágrafo único, do Regimento Interno do TCE/MT, **acolho** o Parecer do Ministério Público de Contas, de autoria do Procurador de Contas Getúlio Velasco Moreira Filho, e **VOTO** no sentido de, em preliminar, conhecer a presente Consulta e, no mérito **aprovar** a proposta de Resolução de Consulta, sugerindo alterações na redação do verbete:

Resolução de Consulta nº __/2019. Pessoal. Direito Social. Adicional de 1/3 (um terço) de férias. Incidência sobre o período total das férias.

O adicional de um terço (1/3) a que se refere o artigo 7º, XVII, da Constituição Federal, é extensível aos que fazem jus a período de férias superiores a trin-

ta dias anuais, nos termos do normativo municipal aplicável à respectiva categoria profissional. O terço constitucional não incidirá sobre os 15 dias referentes ao período do recesso.

É como voto.

Cuiabá, 29 de janeiro de 2019.

Moises Maciel

Conselheiro Interino (Portaria nº 126/2017)

11 Constituição da República

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

12 Tribunal Superior do Trabalho: Redação original - Res. 20/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994. Súmula Nº 328 Férias - Terço constitucional. O pagamento das férias, integrais ou proporcionais, gozadas ou não, na vigência da Constituição da República de 1988, sujeita-se ao acréscimo do terço previsto em seu art. 7º, inciso XVII.



Boletim de Jurisprudência

Publicação digital mensal do TCE-MT



Acompanhe os entendimentos técnicos adotados pelo Tribunal Pleno e pelas Câmaras de Julgamento nas decisões de maior destaque do TCE-MT.

O Boletim de Jurisprudência é atualizado todo mês e a cada seis meses é disponibilizada uma versão consolidada com decisões desde 2014.

O acesso às publicações é gratuito e pode ser online ou por downloads.

Cadastre seu e-mail no Portal do TCE-MT e receba as atualizações do boletim.

Acesse

www.tce.mt.gov.br



Tribunal de Contas
Mato Grosso

TRIBUNAL DO CIDADÃO



*Artigos
Científicos*



O controle das políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União

The injunctive power of the Federal Court of Accounts



Marcio André Santos de Albuquerque

marcio_tcu@yahoo.com.br

Bacharel em Ciências Jurídicas e mestre em Administração Pública. Atua como auditor federal de Controle Externo no TCU, é autor de livros na área e professor universitário.

Resumo

A Carta Política de 1988 concedeu ao Tribunal de Contas da União a possibilidade de, além de verificar a correta aplicação dos recursos públicos quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, avaliar as políticas públicas, a fim de saber se são executadas com eficácia, eficiência e efetividade. Ao conceder competência para o Tribunal de Contas da União realizar auditorias operacionais, o Poder Constituinte Originário deixou assente que não basta ao administrador público gastar em conformidade com a lei, mas que é necessário, também, que os dispêndios tragam benefícios para a sociedade. O presente trabalho apresenta a evolução do controle das políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União, a partir da promulgação da Constituição de 1988, com enfoque nas principais ferramentas utilizadas por aquela Corte de Contas para a realização das auditorias de natureza operacional.

Palavras-chave

Tribunal de Contas da União. Controle de Políticas Públicas. Auditoria de Natureza Operacional.

Abstract

In addition to the assessment of legality, legitimacy and economicity of public expenditure, the Constitution of 1988 provided the Brazilian Federal Court of Accounts with the prerogative of evaluating public policies, by verifying whether they are conducted efficiently and effectively. By granting the Court of Accounts the power to carry out performance audits, the Constituent Authority has stated that it is not enough for the public manager to spend in accordance with the law, but it is also necessary that expenditures bring benefits to the society as a whole. This study presents the evolution of public policy evaluation by the Federal Court of Accounts, since the promulgation of the Constitution of 1988, focusing on the main tools used by the Court to carry out performance audits.

Key words

Federal Court of Accounts. Public Policy Evaluation. Performance Audit.

Com a promulgação da Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União ganhou novas competências se comparadas com a carta anterior.

Entre essas, desataca-se, em especial para este trabalho, a compreendida no art. 71, inciso IV, que, in verbis, traz a seguinte redação:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]

IV – realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes

Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

O constituinte originário trouxe cinco naturezas para as auditorias e inspeções realizadas pelo Tribunal de Contas da União, são elas: contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Destas, merece atenção a auditoria de natureza operacional.

A despeito de a Constituição Federal já trazer, desde 1988, a possibilidade de o Tribunal de Contas da União realizar auditorias de natureza operacional, foi necessário que a Corte buscasse expertise junto a organismos internacionais para poder se arvorar por este caminho.

Nesse contexto, de 1998 a 2006, o Tribunal im-

plementou o Projeto de Cooperação Técnica com o Ministério Britânico para o Desenvolvimento Internacional (DFID) com o objetivo de disseminar no TCU técnicas de avaliação amplamente aplicadas por instituições de controle e, a partir desse conhecimento, avaliar programas governamentais e modelos regulatórios de serviços públicos. Esse projeto deu ênfase à avaliação de ações para a redução da desigualdade social existente no Brasil.

No ano de 2000, o TCU criou uma unidade técnica especializada em auditorias operacionais, denominada Secretaria de Avaliação de Programas.

Importante destacar que em 2005, o TCU foi eleito Presidente do Subcomitê de Auditoria de Desempenho da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (Intosai), criado durante a 54ª Reunião do Conselho Diretor da Organização, com o objetivo de disseminar o documento Implementação de Diretrizes para Auditoria de Desempenho, bem como desenvolver outras diretrizes necessárias à comunidade da Intosai. Atualmente, além do Brasil, o Subcomitê conta com 17 membros (países ou organizações): África do Sul, Arábia Saudita, Austrália, Áustria, Canadá, Dinamarca, Eslovênia, França, Guiana, Holanda, Kiribati, México, Noruega, Reino Unido, Suécia, Tribunal de Contas Europeu e Tunísia.

Do Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União, pode-se extrair a seguinte definição:

Auditoria Operacional (Anop) é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública¹.

Sobre o tema, é pertinente trazer as lições de Aguiar *et al*²:

As auditorias operacionais possuem caracte-

terísticas próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. Devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria. Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais. Além disso, essa modalidade de auditoria requer do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica.

Pela sua natureza, as auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios, consequentemente, são mais analíticos e argumentativos. Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente.

A Anop é o instrumento mais utilizado pelo Tribunal de Contas da União para avaliar as políticas públicas. Esse tipo de fiscalização caracteriza-se por não se preocupar demasiadamente com a legalidade dos atos administrativo, mas sim, consoante apontado acima, com a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos programas e atividades governamentais.

Importante destacar, contudo, que, se durante os trabalhos de campo, a equipe de auditoria encontrar algum achado em que seja verificada ilegalidade de qualquer ato administrativo, deve a equipe representar ao Tribunal, a fim de que o fato seja analisado em autos específicos.

Diferentemente das auditorias de legalidade, que se preocupam essencialmente em verificar se os gestores agiram conforme os normativos, a fim de determinar a correção de rumo ou sancionar o gestor faltoso; na auditoria operacional o escopo é bem mais amplo. Procura-se por meio das técnicas de auditoria verificar como as políticas públicas estão sendo conduzidas, se os objetivos traçados estão sendo atingidos, se as metas estão sendo alcançadas, se os recursos são suficientes, se a opção escolhida pelo gestor é a mais econômica para atingir os fins da política etc.

Enquanto nas auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.

Outra importante característica da auditoria operacional é a possibilidade de colaboração do gestor desde a etapa de planejamento até a de conclusão do relatório. Existe, inclusive, uma fase do trabalho que é dedicada aos comentários do gestor. Essa interação auditor/auditado é importante para que a equipe tenha pleno conhecimento dos objetivos da política auditada, bem como da maneira que está sendo conduzida.

Duas importantes ferramentas utilizadas pela equipe de auditoria são os mapas de processo e de produto. De acordo, ainda, com o Manual de Auditoria do TCU, essas ferramentas possuem os seguintes objetivos:

MAPA DE PRODUTOS	Conhecer os principais objetivos de uma entidade ou programa.
	Representar as relações de dependência entre os produtos.
	Identificar os responsáveis pelos produtos críticos.
	Desenvolver indicadores de desempenho.
MAPA DE PROCESSOS	Conhecer o funcionamento de processos de trabalho.
	Identificar boas práticas.
	Identificar oportunidades para racionalização e aperfeiçoamento de processo de trabalho.

Para a confecção de ambos os mapas, faz-se necessário que a equipe obtenha a colaboração dos gestores, pois, sem esta colaboração, é impossível, por exemplo, identificar os responsáveis pelos produtos críticos ou conhecer o funcionamento dos processos de trabalho.

Nunca é demais rememorar que o principal objetivo das auditorias ope-

¹ Disponível em: <file:///C:/Users/marcio/Downloads/Manual_ANOP_internet_portugu%C3%AAs.pdf>, p.11.

² (2011), p. 167.

racional é contribuir para a melhoria da administração pública. Para que isso possa acontecer, é essencial que haja bom planejamento da fiscalização. Em geral, as Anop's levam bem mais tempo do que as auditorias de legalidade para serem concluídas. Enquanto aquelas levam, em geral, dois meses para serem concluídas; não é raro que essas durem mais de seis meses para a elaboração do relatório final.

Por isso, a definição do escopo da auditoria é fundamental, a fim de evitar que o trabalho deixe de apresentar um bom produto para a sociedade. Para a seleção dos trabalhos, o referido manual sugere os seguintes critérios: agregação de valor, materialidade, relevância e vulnerabilidade.

Agregar valor refere-se a produzir novos conhecimento e perspectivas sobre o objeto da auditoria. As seguintes situações podem indicar a possibilidade de a auditoria agregar valor:

- a. discussão sobre nova política pública ou mudança significativa na implementação de programa ou organização de ente governamental;
- b. surgimento de novas ou urgentes atividades ou mudanças de condição;
- c. escassez de auditorias anteriores ou trabalhos de outros órgãos de pesquisa ou de controle sobre o objeto de auditoria;
- d. pouco conhecimento sobre a relação causa e efeito entre a ação de governo e a solução de problemas.

O critério de materialidade indica que o processo de seleção deve levar em consideração os valores envolvidos no objeto de auditoria, pois a auditoria deve produzir benefícios significativos. Nem sempre benefícios das auditorias operacionais são financeiros, mas o aperfeiçoamento de processos em objetos de auditoria com alta materialidade tem grande possibilidade de gerar economia ou eliminar desperdícios.

O critério de relevância indica que as auditorias selecionadas devem procurar responder questões de interesse da sociedade, que estão em debate público e são valorizadas.

No contexto do processo de seleção, as vulnerabilidades são situações ou propriedades intrínsecas do objeto de auditoria que podem estar associadas à ocorrência de eventos adversos. Conforme a natureza do objeto de auditoria que esteja sendo selecionado, é necessário investigar áreas específicas referentes à operação de programas de governo, organizações públicas ou mesmo municípios a serem auditados.

Exemplo de situação adversa é a falta de informações confiáveis ou atualizadas sobre o desempenho do objeto de auditoria, como alcance de metas, custo dos produtos, público atendido etc.

Definido o escopo da auditoria, a equipe deverá delimitar o objetivo da auditoria por meio da especificação do problema e das questões de auditoria que serão investigadas. O objetivo deve esclarecer também as razões que levaram a equipe a sugerir um determinado tema e enfoque, caso estes não tenham sido previamente definidos na deliberação que determinou a realização da auditoria.

A questão de auditoria é o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e técnicas a adotar e dos resultados que se pretende atingir.

Ao final do trabalho de campo, a equipe de auditoria deve elaborar o seu relatório, que deve conter, segundo o já referenciado Manual de Auditoria Operacional do TCU, os seguintes componentes: Introdução, Visão Geral, Desenvolvimento, Comentários dos Gestores, Conclusão e Proposta de Encaminhamento.

Todo o corpo do relatório deve embasar as conclusões e as propostas de encaminhamento.

As propostas de encaminhamento devem guardar correspondência com os achados de auditoria e precisam ser baseadas nas causas desses achados. As propostas de encaminhamento são recomendações e determinações que a equipe de auditoria demonstra ser necessárias e que contribuirão para sanar alguma deficiência identificada na fiscalização.

O Relatório de Auditoria, após concluído, é encaminhado ao ministro-relator, que providenciará, após as suas considerações acerca do tema, a inclusão

do processo em pauta para apreciação do Plenário do TCU.

Antes de abordar como é realizada a avaliação de políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União, cumpre definir o que vem a ser política pública.

Para tanto, valho-me das lições de Celina Souza apostas no artigo intitulado "Políticas Públicas:³ uma revisão da literatura":

Pode-se, então, resumir política pública como o campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, "colocar o governo em ação" e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente). A formulação de políticas públicas constitui-se no estágio em que os governos democráticos traduzem seus propósitos e plataformas eleitorais em programas e ações que produzirão resultados ou mudanças no mundo real.

Nesse mesmo artigo, a autora acrescenta que⁴:

Políticas públicas, após desenhadas e formuladas, desdobram-se em planos, programas, projetos, bases de dados ou sistema de informação e pesquisas. Quando postas em ação, são implementadas, ficando daí submetidas a sistemas de acompanhamento e avaliação.

Dessa forma, para haver política pública deve haver, necessariamente, uma ação governamental, ou seja, a política pública nasce de uma vontade do governo.

A despeito de a política pública ser formulada pelo Poder Executivo, ela deve passar pelo crivo do Poder Legislativo, responsável pela aprovação do orçamento.

Essa necessidade de a política ter que passar por dois poderes é o que a doutrina denomina de freios e contrapesos ou *check and balances*, consoante já destacado pelo Barão de Montesquieu em sua famosa obra o Espírito das Leis.

³ Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/soc/n16/a03n16>>, p. 7.

⁴ *Ibidem*, p. 7.

Dessa forma, para a política ser implementada, faz-se necessário, preliminarmente, que ela seja aprovada pelo Poder Legislativo, a fim de receber os recursos orçamentários que garantam a sua execução.

Assim, a definição da política pública deixa de ser uma tarefa exclusiva do Poder Executivo, sendo dividida com o Poder Legislativo. Por conseguinte, existe uma diversidade de atores que interferem na definição da política que será adotada.

Interessante destacar que, ao se escolher determinada política pública, devido à escassez dos recursos públicos, o governo está deixando de realizar outra política. É sempre uma questão de agenda, em que se prioriza uma área em detrimento de outra. Nesse sentido, a escolha da política a ser implementada é cercada de grande carga de subjetividade.

Sobre o tema, Reinaldo Dias assevera que⁵:

Uma política pública implica o estabelecimento de uma ou mais estratégias orientadas à solução de problemas públicos e/ou à obtenção de maiores níveis de bem-estar social. Resulta de processo de decisão surgido no seio do governo com participação da sociedade civil, onde são estabelecidos os meios, agentes e fim das ações a serem realizadas para que se atinjam os objetivos estabelecidos.

Uma vez que a definição da política pública depende de diversos atores, é certo que cada um desses atores pode querer que seja adotada a política que melhor lhe satisfaça. Considerando que os membros do parlamento são representantes do povo, isso faz com que os diferentes interesses se multipliquem, podendo, no limite, a levar a uma infinidade de possibilidade de escolha.

Os interesses diversos existentes na sociedade fazem com que esta seja dividida em diferentes classes, movidas por diferentes sentimentos e pontos de vista. Madison⁶ defende que:

[...] a regulamentação destes interesses, vários e em interferência, constitui a tarefa principal da Legislação moderna, e envolve o espírito de partido e de facção nas necessárias e ordinárias operações do governo.

Uma vez que existe uma infinidade de políticas públicas que podem ser adotadas, espera-se que a definição de qual será implementada passe por critérios objetivos, a fim de que a escolhida seja a mais apropriada para a solução de um problema de interesse público.

Por oportuno cumpre, mais uma vez, trazer as lições de Reinaldo Dias acerca do tema⁷:

Para que uma política de governo se converta em política pública, é necessário que esta se baseie em programas concretos, critérios, linhas de ação e normas; planos; provisões orçamentárias, humanas e materiais; também podem ser incluídas as disposições constitucionais, as leis e os regulamentos, os decretos e resoluções administrativas entre outras.

Feito esse introito acerca da auditoria de natureza operacional e do que vem a ser política pública, passo a analisar dois relatórios de auditoria operacional em que foram avaliadas as seguintes políticas públicas: Uso de mamógrafos e Programa Minha Casa Minha Vida⁸.

Na avaliação das políticas públicas feitas pelo Tribunal de Contas da União, procura-se analisar se as políticas estão realmente sendo direcionadas à sociedade, ou seja, se a política é voltada para o cliente-cidadão e se a sua escolha cercou-se de critérios objetivos, ou seja, se estão presentes as características acima transcritas. Essa análise visa, também, a resguardar os recursos públicos, uma vez que a escolha de determinada política pode afastar a implementação de outra.

A auditoria operacional sobre o uso de mamógrafos foi apreciada por meio do Acórdão 247/2010, exarado nos autos

do TC 033.176/2008-4, cujo relator foi o ministro Valmir Campelo.

A auditoria decorreu de solicitação do Congresso Nacional para verificar a aplicação der recursos federais na aquisição, controle e manutenção dos mamógrafos na rede pública de saúde e na rede conveniada. A solicitação teve origem na Comissão de Fiscalização Financeira e Controle da Câmara dos Deputados, mediante a Proposta de Fiscalização e Controle de autoria do Deputado Dr. Pinotti.

Para atender a demanda, o TCU realizou, de maio a novembro de 2009, auditoria com o objetivo de avaliar em que medida a disponibilidade de equipamentos, insumos e profissionais para realização de mamografias estaria adequada ao atendimento da população em nível nacional. Em 2012, o Tribunal efetuou outra fiscalização para monitorar a implementação das medidas sugeridas na auditoria anterior.

O Tribunal investigou se o quantitativo de exames realizados seria suficiente para atendimento da população-alvo. Para isso, foram utilizados os registros de equipamentos e de exames de mamografias informados nos bancos de dados do Sistema Único de Saúde (SUS).

O número de exames necessários para atender a população-alvo foi estimado a partir do parâmetro adotado pelo Instituto Nacional do Câncer (Inca) e recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS): população feminina na faixa etária de 50 a 69 anos se submetendo ao exame a cada dois anos. O cálculo considerou ainda a meta do Ministério da Saúde para o PAC Saúde – cuja cobertura almejada seria de 60% dessa demanda.

O Ministério da Saúde estabelece como parâmetro de cobertura populacional um mamógrafo para cada 240 mil habitantes. Segundo esse indicador, o país estaria satisfatoriamente provido de aparelhos de mamografia, caso todos os existentes para o SUS estivessem efetivamente realizando exames. Apenas a região Norte do país estaria com menos aparelhos do que o ideal.

No entanto, considerando o número de exames realizados no período, de maio de 2008 a abril de 2009, foi verificado

5 (2010), p. 261

6 Disponível em: <<https://perguntasapo.files.wordpress.com/2010/06/fed10.pdf>>, p. 3.

7 (2010), p. 262.

8 Disponíveis em: <www.tcu.gov.br>.

que a oferta de exames corresponderia a pouco mais de 58% da demanda estimada pela meta do Ministério da Saúde.

Estimou-se que, se os mamógrafos existentes realizassem 25 exames por dia útil – parâmetro considerado ideal nos estudos realizados pelo Inca –, a maioria dos estados atenderia à demanda da população-alvo, com a quantidade de aparelhos existente à época da auditoria. Entretanto, a produção média registrada no período analisado foi de 9,8 exames de mamografia por dia útil. Apenas 5,3% dos estabelecimentos de saúde públicos atingiram ou superaram a produção considerada adequada pelo Inca no período.

O TCU concluiu que os principais fatores que levam à redução ou interrupção dos exames de mamografia no âmbito do SUS são a insuficiente manutenção dos mamógrafos e dos equipamentos de revelação, bem como a falta de pessoal para realização dos exames e para emissão dos laudos médicos.

Baseado nas informações contidas no relatório de auditoria, o Tribunal deliberou por recomendar aos órgãos fiscalizadores a adoção das seguintes medidas:

- melhoria do registro nos sistemas de informação do SUS dos quantitativos de equipamentos e exames de mamografia realizados, inclusive por meio da implantação de detecção automática de inconsistências;
- melhoria da avaliação das condições do estabelecimento e da demanda da localidade beneficiada, quando da emissão do parecer técnico dos processos de convênio para aquisição de mamógrafo;
- realização de ações, junto às Secretarias Estaduais de Saúde, para possibilitar o funcionamento dos equipamentos que não se encontram em uso;
- disseminação de boas práticas de gestão verificadas nos estabelecimentos públicos nos quais forma detectadas as melhores produtividades dos equipamentos de mamografia;
- atualização dos parâmetros da Portaria GM/MS 1.101/2002, incluindo o estabelecimento de me-

tas mínimas de produtividade por equipamento público.

O trabalho realizado pelos auditores do TCU esperava como benefício a melhoria do processo de aquisição de mamógrafos e da gestão de informações sobre a efetiva quantidade de equipamentos disponíveis para o SUS, o que poderia permitir o adequado planejamento da política pública de saúde e a diminuição da ociosidade dos mamógrafos existentes, em benefício da população.

Outro importante instrumento de fiscalização adotado pelo TCU para controlar as políticas públicas é o processo de monitoramento. Segundo o art. 243 do Regimento Interno do TCU⁹, “monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos.

O monitoramento tem como principal característica apurar se o órgão ou entidade auditado está cumprindo o que foi determinado ou recomendado pelo Tribunal de Contas da União. De nada adiantaria o TCU realizar uma fiscalização e depois não checar se as suas conclusões estão sendo implementadas.

No âmbito do monitoramento do cumprimento das determinações e recomendações do Acórdão 247/2010-Plenário, ocorrido em 2012, verificou-se a adoção de providências para aprimorar a utilização dos recursos públicos na aquisição de mamógrafos e na detecção preventiva do câncer de mama, a começar pela instituição do Programa Nacional de Qualidade em Mamografia.

Após a auditoria do TCU, observou-se o aumento de 43% na quantidade de exames de mamografias realizada e de 29,65% na quantidade de mamógrafos disponíveis ao SUS em uso e com produção. Destaca-se a celebração de acordo entre o Ministério da Saúde e o Hospital Alemão Oswaldo Cruz (HAOC) para emissão de laudos de mamografia à distância, com capacidade para atender inicialmente até 180 mamógrafos.

Contudo, em que pesem as melhorias observadas, também foi detectada recorrência de algumas falhas apontadas na auditoria, especialmente no que se refere ao teor dos pareceres técnicos para aquisição dos mamógrafos, cuja análise continuava sem abranger os requisitos técnicos e documentos comprobatórios da real necessidade de aquisição dos aparelhos, entre outros.

A auditoria operacional no Programa Minha Casa Minha Vida foi apreciada por meio do Acórdão 524/2014, exarado nos autos do TC 033.568/2012-0, cujo relator foi o ministro Weder de Oliveira.

O Programa Minha Casa Minha Vida foi criado em 2009, com o objetivo de ampliar as oportunidades de acesso das famílias de baixa renda à casa própria, contribuindo para a redução do déficit habitacional brasileiro. O programa fundamentou-se, também, na premissa de que a ampliação dos financiamentos à moradia e de infraestrutura proporcionaria mais emprego e oportunidades de negócios.

A Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (Pnad) de 2008 estimou o déficit habitacional brasileiro em 5,5 milhões de domicílios, sendo de 4,6 milhões (83,5%) em áreas urbanas. O déficit atinge com maior intensidade famílias com renda de até três salários mínimos (89,6%), situação esta predominante em todas as regiões brasileiras, sendo mais acentuada no Nordeste.

A auditoria foi focada nos empreendimentos financiados pelo Fundo de Arrendamento Residencial, que financia habitações para famílias com renda até R\$ 1.600,00 por mês, que atende áreas urbanas e famílias de menor renda, onde se concentra a maior parte do déficit habitacional, e respondia por 35% dos recursos investidos pelo programa até 2012.

A auditoria avaliou a cobertura de atendimento do programa; a qualidade das construções e aderência entre as especificações do programa e as habitações entregues; a disponibilidade de infraestrutura no entorno dos empreendimentos; e o desenvolvimento do Trabalho Técnico Social junto aos beneficiários.

As estratégias metodológicas defini-

⁹ Disponível em: <file:///C:/Users/marcio/Downloads/regimento%20(4).pdf>, p. 60.

das para a fase de execução da auditoria envolveram a realização de pesquisa bibliográfica e documental; entrevistas; grupos focais; estudos de caso, com visita a cinco empreendimentos; e pesquisa eletrônica, com envio de questionários a funcionários da Caixa Econômica Federal e servidores de prefeituras municipais. Adicionalmente, a auditoria utilizou observações referentes a fiscalizações realizadas sob a coordenação da Secretaria de Fiscalização de Obras de Energia e Saneamento em onze empreendimentos do programa.

As análises realizadas evidenciaram que as metas nacionais de contratação do

programa vêm sendo alcançadas, todavia observa-se, ainda, que de forma não generalizada, a existência de unidades da Federação com baixos índices de contratação, considerando a sua participação relativa no déficit habitacional brasileiro.

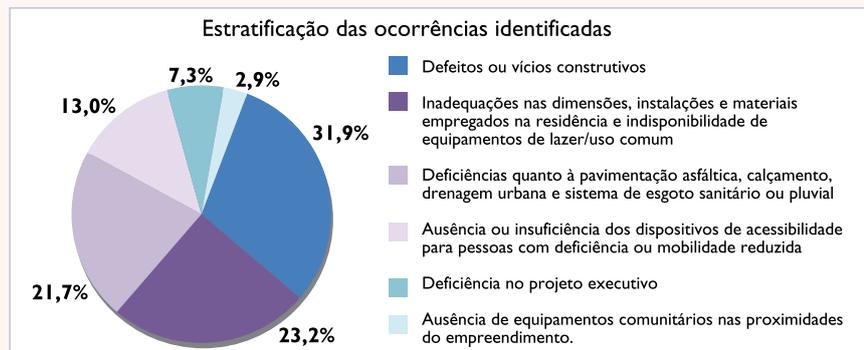
A auditoria constatou, ainda, que significativa quantidade de empreendimentos foi entregue apresentando problemas relacionados às fases de concepção e execução das obras, como inadequações nas dimensões, instalações e em materiais empregados na residência; e deficiências na pavimentação asfáltica, calçamento, drenagem urbana e sistema de esgoto sanitário ou pluvial.

A auditoria verificou também intempestividade na realização do Trabalho Técnico Social e ausência ou descontinuidade de ações educativas e estruturantes nas fases pré e pós ocupação. Ficou constatada, dentre outros problemas, a demora na seleção dos beneficiários pelo poder público local, a dificuldade e morosidade para elaboração e apresentação do projeto de Trabalho Técnico Social e pouca efetividade das ações de apoio à gestão condominial.

Dentre as medidas propostas, destaca-se a necessidade de que os gestores adotem medidas visando à eliminação dos fatores fundiários, jurídicos, técnicos e financeiros que limitam a contratação de empreendimentos em municípios com atendimento abaixo do esperado em relação ao déficit habitacional. Merecem destaque, ainda, recomendações visando à provisão dos equipamentos comunitários onde não foram construídos; ao estímulo à oferta de terrenos pelos municípios; à criação de controles para o aperfeiçoamento do Trabalho Técnico Social, assim como à garantia de adequação dos projetos às normas de acessibilidade. Por fim, cabe enfatizar recomendação para que a Caixa identifique vícios construtivos graves ou utilização de métodos construtivos não previstos nas normas técnicas, de modo a corrigir problemas com impacto significativo na vida útil, na funcionalidade e na segurança das moradias e dos moradores dos empreendimentos.

As determinações e recomendações estão, no momento sendo monitoradas pelo Tribunal de Contas da União.

Gráfico 1: Problemas referentes à qualidade das habitações e à disponibilidade de infraestrutura interna.

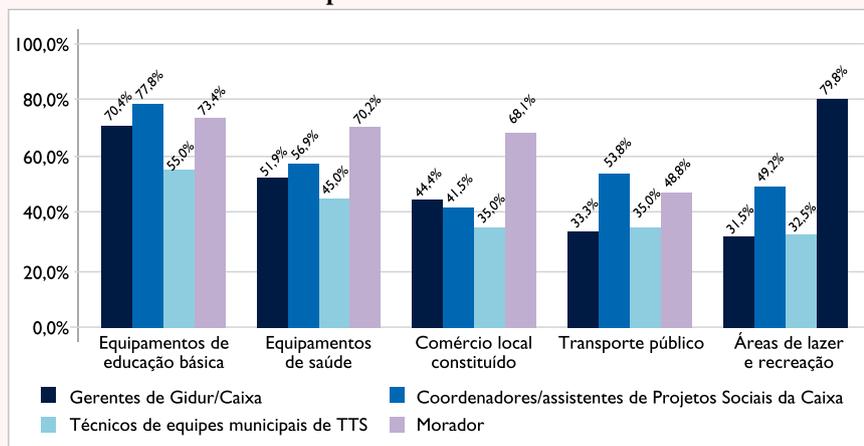


Fonte: Relatório de Auditoria do TC 033.568/2012-0.

Outra situação que compromete os resultados do programa diz respeito à produção de moradias em zonas urbanas não consolidadas, desprovidas de escola,

creche e unidade básica de saúde, de comércio local e de áreas de lazer e recreação em suas proximidades.

Gráfico 2: Equipamentos e serviços nos quais detecta os maiores problemas quanto ao seu provimento ou funcionalidade.



Fonte: Relatório de Auditoria do TC 033.568/2012-0.

Conclusão

O presente trabalho teve como pretensão demonstrar como são avaliadas as políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União.

Para tanto, foi verificado que, a partir da promulgação da Constituição de 1988, o Tribunal ganhou competência para realizar auditorias de natureza operacional.

Por ser uma atividade que não era afeita à Corte de Contas, foi necessário in-

vestir em capacitação dos seus servidores para a realização desse desiderato. Nesse sentido, foi firmado acordo de cooperação com o Reino Unido, por meio do qual servidores do TCU tiveram a oportunidade de aprender as técnicas desse tipo de fiscalização, bem como de realizar auditorias operacionais com técnicos do Reino Unido.

Atualmente, no cenário internacional, o Tribunal de Contas da União é uma referência em fiscalizações operacionais, estando, a frente, inclusive, do Subcomitê de Auditoria de Desempenho da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (Intosai).

Em seguida, discorreu-se acerca da expressão “política pública”, oportunidade em que foi apresentada a visão da Professora Celina Souza sobre o tema.

Viu-se também que, a despeito de a política pública ser atribuição do Poder Executivo, ela passa necessariamente pelo crivo do Poder Legislativo, que é o responsável pela aprovação do orçamento no Brasil. Dessa forma, inúmeros atores atuam na definição da política pública a ser implementada.

Por conseguinte, consoante as lições do Professor Reinaldo Dias, para que uma política de governo se converta em política pública, é necessário que esta se baseie em critérios bem definidos, a fim de mitigar o uso indevido da política.

Foram apresentados, por fim, dois trabalhos do Tribunal de Contas da União na avaliação de duas políticas públicas: Uso de Mamógrafos e Programa Minha Casa Minha Vida.

A avaliação das políticas públicas pelo Tribunal de Contas da União segue critérios definidos pelo próprio Tribunal, mas que advêm das normas defendidas pela Intosai para este tipo de fiscalização.

Ao final dos trabalhos da Corte de Contas são apresentadas recomendações e/ou determinações aos órgãos responsáveis pela condução da política. A deliberação do Tribunal tem o fito de apontar possíveis desvios na condução da política pública, bem como a existência de deficiências no seu processo de implementação, que pode se dar pela falta de recursos humanos e/ou orçamentários, bem como

pela falta de normativos que sustentem a política.

Atualmente, quase quarenta por cento dos trabalhos de fiscalização do Tribunal de Contas da União é destinado à realização de auditorias de natureza operacional. ★

Referências

AGUIAR, Ubiratan Diniz de et al. **A Administração Pública sob a perspectiva do Controle Externo**. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional/Tribunal de Contas da União**. 3.ed. – Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010. Disponível em: <file:///C:/Users/marcio/Downloads/Manual_ANOP_internet_portugu%C3%AAs.pdf>.

_____. Tribunal de Contas da União. **Regimento Interno**. Brasília: TCU, 2015. Disponível em: <[file:///C:/Users/marcio/Downloads/regimento%20\(4\).pdf](file:///C:/Users/marcio/Downloads/regimento%20(4).pdf)>.

DIAS, Reinaldo. **Ciência Política**. São Paulo: Atlas, 2010.

MADISON, James. **A Utilidade da União como Salvaguarda contra a Facção e Insurreições Domésticas (continuação)**. O Federalista nº 10, 1781. Disponível em: <<https://pergunta-opo.files.wordpress.com/2010/06/fed10.pdf>>.

SOUZA, Celina. **Políticas Públicas: uma revisão da literatura**. Porto Alegre, 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/soc/n16/a03n16>>

Plano plurianual e a audiência pública: planejando sob um novo olhar

Multi-annual plan and a public hearing: planning under a new sight

Em quase todas (talvez todas) as organizações por toda parte, há algum espaço para alguma democracia. Em quase todos os países democráticos há bastante espaço para mais democracia.

(Robert Dahl)¹

In almost every organization (maybe all of them) throughout the world, there is space for democracy. In almost every democratic country there is space for even more democracy.

(Robert Dahl)



Cassyra L Vuolo

cassyra@tce.mt.gov.br

Doutora em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade Del Museo Argentino (UMSA), com especializações em Gestão Pública e Finanças, 2003, e Comportamento Humano nas Organizações, 2007, ambas pela Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT) e Direito do Estado e Administração Pública pela Fundação Getúlio Vargas (FGV, 2009). É servidora pública efetiva do TCE-MT e há 10 anos ocupa a função de Secretária de Articulação Institucional e Desenvolvimento da Cidadania do TCE-MT, onde desenvolve ações de cidadania e implementa projetos e instrumentos de controle social. Ministra palestras e realiza oficinas de empoderamento social incentivando a participação do cidadão nos processos decisórios da gestão pública.

Resumo

A Constituição Federal de 1988 trouxe novos instrumentos de participação do cidadão na gestão pública. No processo de orçamentação, as audiências para elaboração dos orçamentos públicos passaram a ser um momento importante de coleta de informações, propostas e discussão com o cidadão e setores da sociedade, sobre ações de caráter estratégico e político, para serem levadas a efeito pelo gestor. Contudo, a sociedade e o Poder Público ainda não estão vivenciando com eficácia esse diálogo necessário e percebe-se a ausência do cidadão nesses espaços e uma dificuldade pública na interlocução e mobilização social. Este artigo irá refletir sobre este encontro democrático, buscando trazer um novo olhar que favoreça o fortalecimento da participação cidadã na arena pública reservada à priorização, planejamento e alocação de recursos para as políticas públicas.

Palavra-chave

Audiência pública. Planos orçamentários. Participação cidadã. Controle social e transparência.

Abstract

The 1988 Federal Constitution brought new methods on how citizens can participate in the public administration. Hearings for the preparation of public budgets became an important moment of gathering information, proposals and also discuss with citizens and sectors of society on strategic and political actions, that will be later carried out by the manager. However, society and State still aren't effectively experiencing this necessary dialogue and one can notice how absent the citizens are in those areas, resulting in a clear public struggle in the interlocution and social mobilization. This article will reflect about this democratic encounter, hoping to bring a new perspective which can help strengthening the citizen involvement in the public area reserved to prioritization, planning and resources allocation for public policies.

Key words

Public hearing. Financial plans. Citizen participation. Social control and transparency.

Introdução

No Brasil, uma grande transformação no campo da Administração Pública, conhecida como Reforma Gerencial, marcou os anos de 1990 e se

concentrou em três dimensões básicas: institucional-legal, que tratou da reforma do sistema jurídico e de suas relações; a dimensão cultural, relacionada à transição de uma cultura burocrática para uma cultura gerencial centrada em resultados com efeti-

¹ DAHL, Robert. **Sobre a Democracia**: História do Direito. EdUnB. 2001, 230 p.

va participação da sociedade e, finalmente, a terceira que abordou a gestão pública com aperfeiçoamento do modelo vigente, introduzindo os aspectos de modernização da estrutura organizacional e dos métodos de gestão com práticas gerenciais inovadoras.

O objetivo foi potencializar os resultados, otimizando os gastos mediante novas estratégias que conseguissem implementar alternativas para a superação das desigualdades, ampliar o espaço de inclusão social, política e econômica, sempre na direção do desenvolvimento, com o Estado respondendo a quem de fato deve responder: o cidadão.

Esse processo de democratização da Administração Pública contribuiu para a evolução da noção liberal do “Estado de Direito” para o “Estado Democrático de Direito” no qual, mais do que o respeito à lei, deve-se buscar a legitimidade administrativa² a partir do entendimento da importância da sociedade civil no alcance dos interesses públicos.

Por conseguinte, a preocupação da Administração Pública moderna passa a efetivação dos princípios constitucionais, a legitimação de suas finalidades em consonância com a participação na administração, por uma abertura procedimental e a institucionalização de mecanismos efetivos de salvaguarda dos interesses da sociedade.³

Sabemos que o primeiro passo nesse sentido foi dado com a promulgação da Constituição Federal de 1988 (CF/88)⁴, também conhecida como Constituição Cidadã, na qual a participação social, a transparência e a eficiência, muito mais do que uma exigência difusa dirigida às

instituições republicanas, constituíram-se num verdadeiro método de realização do Estado Democrático de Direito com reflexos nas estruturas de poder, inclusive nos processos de elaboração e publicização dos orçamentos públicos.

Assim, ao falarmos de planejamento orçamentário, em alguma medida precisaremos falar da participação da sociedade nesse processo não mais como coadjuvante, mas como agente democrático em exercício da sua cidadania advinda do seio constitucional e das leis que regem a Administração Pública.

Percebe-se que na atualidade, a democracia representativa, por si só, não vem conseguindo atender os anseios da sociedade, logo o fortalecimento da democracia participativa tem ganhado destaque procurando aproximar a gestão pública do controle dos cidadãos.

E, se de um lado, estão as instituições e Poderes Públicos se debruçando sobre o assunto, de outro está a sociedade civil organizada buscando efetivar o seu direito de ter voz e vez não apenas nos processos decisórios de escolha dos seus representantes, mas, sobretudo, nos procedimentos de acompanhamento e avaliação de eficiência das políticas públicas.

Esse processo de democratização fomentado pela CF/88 pode ser percebido em nível local, onde a descentralização política administrativa do Estado e o fortalecimento da participação⁵ tornaram o município o principal executor de políticas sociais, responsável por estabelecer as transformações qualitativas nos seus métodos de gestão que fortaleçam a governança e a democracia participativa.

Nesse contexto é crucial garantir a participação, a transparência e o controle social não só sobre as políticas públicas, mas também sobre o processo de orçamentação, tornando “a esfera pública permeável às reivindicações dos movi-

mentos sociais, incorporando ao processo decisório”⁶, mediante a participação popular no processo decisório.

Um dos mecanismos de participação na gestão é audiência pública, um instrumento colocado à disposição dos Poderes e órgãos públicos para, dentro de sua área de atuação, promover um diálogo com os atores sociais, visando buscar alternativas para a solução de problemas que contenham interesse público relevante, colher informações sobre determinados fatos e recolher propostas e críticas da sociedade.

Não é recente a necessidade de dar publicidade ao processo de elaboração da proposta de lei orçamentária, afinal todas as leis devem ser publicizadas.

Contudo, estamos falando aqui da obrigatoriedade legal de os Poderes estabelecerem a oitiva da sociedade em audiência pública como requisito necessário para a validade da elaboração das leis orçamentárias.

Mais especificamente, sobre o diálogo democrático que deve ser promovido entre o Poder Executivo e a sociedade para elaboração do Plano Plurianual (PPA) visando a um amplo debate, coleta informações e propostas para subsidiar a alocação de recursos orçamentários em nível local.

Sem dúvida, esse diálogo democrático torna mais fácil a solução do conflito social. Com a participação de todos, é mais fácil encontrar um caminho que valorize o diálogo social, a participação no debate e na construção de alternativas para solucionar problemas coletivos.

A abordagem não se dará sob o aspecto do direito financeiro e contábil, mas no viés do direito administrativo e constitucional, dando realce a possibilidade dada aos cidadãos de saírem do papel de meros expectadores das ações do Estado, para o exercício de um papel ativo nas decisões que afetam sua comunidade, seu bairro, ou seu município.

O sucesso desse diálogo depende da

2 OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Democratização da Administração Pública e o Princípio da Participação Administrativa**. Revista da EMERJ, v. 9, nº 35, p. 158-176, 2006.

3 JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 3.

4 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 30 set. 2015.

5 SANTOS, Boaventura de Souza. O Orçamento Participativo em Porto Alegre: para uma democracia redistributiva. In: SANTOS, Boaventura de Souza (org.). **Democratizar a Democracia: os caminhos da democracia participativa**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002, 56 p.

6 DIAS, Márcia Ribeiro. **Sob o Signo da Vontade Popular: O Orçamento Participativo e o Dilema da Câmara Municipal de Porto Alegre**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2003, 73 p.

capacidade participativa dos cidadãos para atuarem no exercício de seus direitos e deveres, do funcionamento dos mecanismos que viabilizem o diálogo e o controle dos orçamentos e do interesse das instituições públicas em partilharem o poder e as informações sobre a gestão pública.

A vivência na contemporaneidade nos lança esse desafio de desenvolvermos novos olhares sobre o processo de orçamentação pública enquanto processo estratégico, participativo e de diálogo com a sociedade em que se amplia a confiança mútua entre Estado e sociedade, viabilizador da ampliação da participação popular na definição das políticas públicas, interconectividade entre os controles e maior responsividade político-administrativa.

Novos caminhos cujos processos estão em aperfeiçoamento, mas que precisam ser implantados pelos gestores públicos e incorporado pela sociedade.

1. Participação na gestão pública: um processo em construção

A nova fisionomia impressa ao Estado brasileiro pela CF/88 rompe com a estrutura jurídica anterior, marcada pelo Estado autoritário, e consolida as bases para a construção e efetivação de um Estado Democrático de Direito, fundamentado na proteção da dignidade da pessoa humana, atribuindo uma dimensão material aos direitos fundamentais, sendo o homem visto na tríade de que fala J. J. Canotilho: “o homem enquanto sujeito, cidadão e trabalhador”⁷, que demanda por dignidade, e, portanto, por trabalho, por saúde, por educação e por lazer.⁸

Nesse Estado Democrático de Direito o governo deve manter relações de poder com todos os indivíduos, num espaço público demarcado por regras e procedi-

mentos claros que assegurem espaço de interlocução com os interessados alcançados pela ação governamental, e assegurar o atendimento das demandas públicas da maior parte da população.⁹

Essa nova estrutura jurídica constitucional tem seus reflexos no âmbito do Direito Administrativo que, calcado nos alicerces da democracia e justiça social, estabeleceu um conjunto de princípios que formam o chamado regime jurídico administrativo, a partir do qual se impôs a transição de uma Administração Pública com viés autoritário, para outra que privilegia o cidadão, a mensuração dos resultados e dos impactos das ações do governo na vida das pessoas.

Isso quer dizer que, por obediência constitucional, o direito administrativo brasileiro inicia a construção de um regime jurídico sob uma perspectiva voltada à transparência da gestão, à moralidade dos agentes públicos, à qualidade dos serviços prestados pelo Estado¹⁰, ao direito de participação e à implantação de mecanismos democráticos que favoreçam o exercício do controle social dos recursos públicos.

Nessa perspectiva, alguns paradigmas do Direito Administrativo, considerados antes como inequívocos, têm sido mitigados e superados.¹¹

Por exemplo, a unilateralidade administrativa, em que o Poder Público tinha a legitimidade para decidir como atingir o interesse público, impor políticas e determinações estatais aos administrados inobstantemente de sua participação, vai tendo que se moldar à estrutura constitucional dialógica, especialmente, à exigência que a Administração Pública interaja com a sociedade antes de tomar as decisões que visem ao interesse público.

E, se antes havia a supremacia ou

preponderância incondicional do interesse público (Poder Público) sobre os interesses dos particulares (dos cidadãos), modernamente, com base no postulado da proporcionalidade há que se considerar que a atuação administrativa, em cada caso concreto, atingirá o mais adequado e realmente desejado interesse da sociedade, para poder ser denominado interesse público.

Nesse sentido, as palavras de Moreira Neto¹² que realçam a ocorrência de uma “passagem de uma viciosa relação de supremacia a uma virtuosa relação de ponderação”.

Essas novas possibilidades e formas de influência do cidadão na administração da coisa pública e o próprio papel do cidadão no contexto de redemocratização do Estado brasileiro, abrem as portas para a democracia participativa, que, ao lado da democracia representativa, fundamenta a República Federativa do Brasil¹³:

Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.¹⁴

Expressando esses fundamentos no preâmbulo da CF/88 fica clara a concepção de que o poder deve ser exercido pelo

¹² Art. 1º, Parágrafo único da Constituição Federal do Brasil de 1988. BRASIL, Constituição (1988). *Op. Cit.*

¹³ São fundamentos da República Federativa do Brasil:

Art. 1º [...] I – soberania (emana do poder do povo que o exerce através de seus representantes ou diretamente); II – cidadania (é o exercício efetivo de direitos individuais, políticos e sociais assegurados na Constituição); III – a dignidade da pessoa humana (assegura ao cidadão brasileiro e seus equiparados um mínimo de direitos que devem ser respeitados pela sociedade e pelo poder público, de forma a preservar a valorização do ser humano); IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (busca impedir a concessão de privilégios econômicos condenáveis, por ser o trabalho imprescindível à promoção da dignidade da pessoa humana); V – o pluralismo político (uma sociedade plural onde exista diversidade e onde as liberdades devem ser respeitadas). BRASIL, Constituição (1988). *Idem.*

¹⁴ Art. 1º, Parágrafo único da Constituição Federal do Brasil de 1988. *Idem.*

⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1991, p. 347.

⁸ ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **Princípios Constitucionais da Administração Pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 11.

⁹ LEAL, Rogério Gesta. **Teoria do Estado**: cidadania e poder político na modernidade. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002, p. 30.

¹⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

¹¹ SCAPIN, Romano. **Os Tribunais de Contas e os Novos Paradigmas do Direito Administrativo**. Achados de Auditoria, p. 1-31, 01 jun. 2014.

povo e em benefício da coletividade, objetivo final do Estado e da Administração Pública, *in verbis*:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I – a soberania;

II – a cidadania;

III – a dignidade da pessoa humana;

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V – o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.¹⁵

Todo esse processo de democratização fortaleceu o poder local, a descentralização político-administrativa do Estado e o estabelecimento da participação¹⁶.

Se, por um lado, o governo foi instado ao diálogo, o cidadão, no âmbito constitucional, também foi convocado a participar efetivamente de vários momentos democratizadores, desde a escolha de seus representantes, dos gestores públicos, dando sua opinião em plebiscitos, referendos e projetos de iniciativa popular (CF, art. 14, 27, §4º, 29, XIII, 61, §2º) e, bem assim, convocado a integrar colegiados deliberativos em matérias relevantes, como no planejamento municipal (art. 29, XII), na seguridade social (CF, art. 194, VII), no sistema único de saúde (CF, art. 198, III), na educação pública (CF, art. 206, VI), na propositura de ação popular (CF, art. 5º, LXXIII) e na possibilidade de fazer denúncia diretamente ao Tribunal de Contas (CF, art. 74, § 2º), entre outros.

Já no campo da legislação federal, com efeitos para todos os níveis de governo, foi aberto espaço para o cidadão participar da elaboração e discussão dos planos e do orçamento, a consultar as

contas do exercício e ainda para a composição, acompanhamento e avaliação das atividades governamentais no âmbito da gestão fiscal (Lei Complementar nº 101/2001, artigos 48 parágrafo único, 49 e 67), sem contar as audiências e consultas públicas para a gestão da cidade (Lei nº 10.257/2001, arts. 4º, inciso III, alínea “f”; 43, II, 44 e 45); consulta e audiência pública sobre assuntos e decisões administrativas relevantes (Lei nº 9.784/99); fiscalização da outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos (Lei nº 9.074/95) etc.

A Lei nº 12.527/2011, Lei de Acesso à Informação (LAI), também trouxe possibilidade de controle social garantindo o acesso dos cidadãos às informações previstas no inciso XXXIII do art. 5º; no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da CF/88 e ainda no sentido de que a informação é a regra e o sigilo a exceção.

Assim, nos sistemas constitucional e infraconstitucional brasileiro estão os delineamentos de um Estado constitucional democrático com espaços e instrumentos de participação do cidadão na fiscalização da Administração Pública.

Nesse contexto é crucial garantir o controle social não só sobre as políticas públicas, mas também sobre o processo de orçamentação pública, tornando “a esfera pública permeável e incorporando ao processo decisório as reivindicações da sociedade.”¹⁷

Contudo, deve-se considerar que a participação popular ao processo governativo constituiu um fenômeno marcante e recente.

Estamos diante de um processo lento no qual a sociedade busca superar as antigas formas paternalistas, autoritárias e clientelistas pelas práticas e processos democráticos no qual o cidadão passa a atuar, fiscalizar e tomar iniciativas através de comunidades, grupos e movimentos sociais.

O esforço atualmente é para “ser cidadão”. E vem crescendo a ideia de que

“ser cidadão” hoje não é apenas receber os benefícios do progresso, mas tomar parte dele, participar das decisões e do esforço para sua realização, deixar de ser objeto dos donos do poder para ser sujeito histórico e protagonista na solução dos problemas que lhe dizem respeito.

Entretanto, esse fenômeno de ampliação da participação não está ocorrendo de forma homogênea em todas as esferas sociais, nem na velocidade e abrangência desejadas.

O processo ainda está concentrado em grupos, instituições e pessoas que ao longo do processo de democratização se inseriram na discussão participativa e de empoderamento.

A população em geral não discute esta questão e não faz deste assunto uma pauta de sua agenda cotidiana.

Por outro lado, o Estado ainda mantém certa relação simbiótica e corporativa com grupos privilegiados. Há um vínculo desordenado entre o público e o privado. De fato, o Estado tem dificuldade de partilhar o poder e de ordenar as informações para o cidadão.¹⁸

A compreensão destas circunstâncias nos leva a refletir sobre a necessidade de mudança dos processos de gestão e de como isso pode contribuir na participação social. Alterar os valores e os referenciais que balizam o ser cidadão e o estar gestor. Repensar o *modus operandi* de se fazer o planejamento e a discussão dos orçamentos e sobre como estimular o exercício das práticas democráticas no cotidiano.¹⁹

Segundo Martins Júnior²⁰, a via participativa é decisiva para as democracias

¹⁵ Art. 1º, Parágrafo único da Constituição Federal do Brasil de 1988. *Op. Cit.*

¹⁶ SANTOS, Boaventura de Souza. *Op. Cit.*, 2002, 56 p.

¹⁷ DIAS, Márcia Ribeiro. *Op. Cit.*, 2003, 73 p.

¹⁸ ROCHA, Roberto. **A Gestão descentralizada e participativa.** Revista Pós Ciências Sociais. São Luis-MA, v. 1, nº 11, 2009.

¹⁹ GOHN, Maria G. **Gestão urbana em São Paulo, 2000-2002: atores e processos na questão dos Conselhos.** In: ENCONTRO NACIONAL DA ANPOCS, 24, 2002, Caxambu. Cidade, metropolização e governança urbana. Caxambu: ANPOCS, 2002, p. 7.

²⁰ MARTINS JÚNIOR, Wallace Paiva. **Transparência Administrativa: publicidade, motivação e participação popular.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 298.

contemporâneas, contribuindo para a governabilidade (eficiência), a contenção de abusos (ilegalidade), a atenção de todos os interesses (justiça), a tomada de decisões mais sábias e prudentes (legitimidade), o desenvolvimento da responsabilidade das pessoas (civismo) e para tornar os comandos estatais mais aceitáveis e facilmente obedecidos (ordem).

Todo esse processo em construção deve desaguar numa nova dinâmica de organização social, fomentar a intervenção da população nas políticas públicas, a democratização do poder sobre o uso de recursos financeiros e sobre a definição e implementação de políticas públicas que consigam trazer a melhoria da qualidade de vida para as pessoas.

É neste contexto que a audiência pública de discussão do Plano Plurianual (PPA) surge como uma alternativa viável de aproximação da sociedade das decisões estratégicas e políticas. Como um momento de exercício do controle social sobre as decisões da gestão pública.

Claro que existem outros momentos para o encontro do público com o gestor. Mas este, em particular, traz em si algumas possibilidades mais amplas de inserção de propostas e discussão palpável sobre o que será feito com os recursos e como sua utilização busca impactar a sociedade.

Envolver segmentos sociais na discussão de alocação dos recursos pode ser uma via importante para tirar a discussão do campo teórico e legalista e inseri-la no contexto hodierno da vida das pessoas.

A partilha de informações, discussão e oitiva de sugestão nas audiências relacionadas ao orçamento, além da publicização das decisões da gestão, também são uma partilha de poder.

E quando se oportuniza, a todo cidadão, indistintamente, a possibilidade de participar da priorização das ações que serão inseridas nos planos orçamentários, a democracia participativa ganha espaço favorecendo uma maior aderência das decisões aos anseios da coletividade e o alcance dos melhores resultados para a gestão.

2. Audiência Pública e Planos Orçamentários: PPA - um encontro dos anseios sociais com o processo de orçamentação das políticas públicas

Sendo uma ferramenta de controle e democratização, sem pretender esgotar o tema, para fins deste artigo, entende-se por audiência pública o instrumento democrático de controle social, colocado à disposição dos Poderes e órgãos, para promover o diálogo social, a oitiva, dirimir dúvidas, bem como, obter dados, informações, sugestões e propostas que visem garantir a efetividade das leis orçamentárias – PPA, LDO e LOA.

Dentro de objetivos específicos, antes da tomada de uma decisão que envolva assunto interesse coletivo, é possível a realização de audiências públicas pelos órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo, Ministério Público e Supremo Tribunal Federal. Também as Assembleias Legislativas estaduais e as Câmaras de Vereadores podem e devem fazer audiência pública para o debate de assunto relevante.

Para sua realização é necessário todo um aparato legal, desde a expedição de um edital de convocação para deixar claro seu objetivo e a aprovação; um regulamento próprio que irá disciplinar a forma como se dará a direção dos trabalhos, condução do diálogo com a sociedade e registros das manifestações, propostas e encaminhamentos e toda uma divulgação e publicização.

É fato que nas audiências públicas os órgãos não se submetem à vontade da sociedade, mas se colocam abertos para ouvir, partilhar informações, dar explicações e buscar melhor solução para as questões e dilemas sociais.

Quando estamos buscando compreender a dinâmica da audiência pública dos planos orçamentários, estamos colocando nosso olhar sobre o processo de orçamentação das políticas públicas.

Na execução dessa atividade, frequentemente o gestor se depara com uma indagação: diante de tantas necessidades e de recursos escassos, como priorizar as

ações e programas, gastar com equilíbrio fiscal, com qualidade e alcançar a satisfação do cidadão com os serviços prestados pelo Poder Público?

Por certo, essa questão envolve o desafio de fazer uma gestão voltada para obtenção de resultados (Emenda Constitucional nº 19/98), democrática e transparente (LRF/2000), com controle interno fortalecido, com partilha de poder e responsabilidades entre o Estado e o cidadão (cidadania e democracia participativa – CF/88) e espaço para o exercício do controle social das políticas públicas.

No que tange à democracia participativa e à transparência, as audiências públicas podem contribuir para a coleta de informações, de propostas e discussão com o cidadão e setores da sociedade, sobre quais ações estratégicas e políticas devem ser levadas a efeito pela gestão.

Também é possível esclarecer tecnicamente as decisões tomadas pela gestão e apresentar o painel de indicadores que servirão de referenciais para a mensuração dos resultados pretendidos.

Esse encontro do processo técnico de orçamentação das políticas públicas com os anseios sociais tem seu fundamento legal no artigo 48 da LRF/2000, § 1º, inciso I, *in verbis*:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

§ 1º. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; ²¹ (grifo nosso)

21 Brasil. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>, acessado em 13 out 2017.

No ambiente da Lei de Responsabilidade Fiscal, a participação popular nas audiências de elaboração e discussão dos planos, orçamentos e no controle da execução dos recursos públicos é requisito obrigatório de presunção de legitimidade e veracidade do processo.

Também foi a LRF que destacou o dever de compatibilidade da execução das ações governamentais com os instrumentos de planejamento: PPA, LDO e LOA.

Esse cenário legal de participação ganhou reforço com a Lei Complementar nº 131/09 e a Lei nº 12.527/11, que garantiram a acessibilidade e a transparência total das informações sobre as atividades públicas ao cidadão.

Essas mudanças, somadas à criação do conceito de “poder local” impactaram a definição das políticas públicas em nível local.

Assim, as maiores e as menores ações governamentais devem estar delineadas e inseridas no plano de fundo da viabilidade orçamentária e financeira de médio ou de curto prazo.

O primeiro passo para o planejamento e orçamentação pública é dado com a elaboração do Plano Plurianual (PPA). Nele se estabelecem de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e para aquelas relativas aos programas de duração continuada. O PPA é doutrinariamente conhecido como o planejamento estratégico de médio prazo (4 anos) da administração pública brasileira e vai pensar a gestão e o planejamento de longo prazo visando evitando as discontinuidades da política.

A partir das estratégias definidas no PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece anualmente as prioridades e metas da administração e a estrutura e organização do orçamento anual, o qual será expresso na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Compatível com o Plano Plurianual, a LOA é o instrumento de planejamento de curto prazo (1 ano) utilizado pela Administração Pública para estimar todos os recursos que serão arrecadados (receita), e fixar os valores a serem aplicados (despesas) em um determinado exercício financeiro. Dessa forma, a LOA possibilita



ta à sociedade e aos órgãos controladores uma maior transparência e controle dos gastos públicos.

Então, se a sociedade deseja conhecer e discutir os critérios de ação que nortearão a captação, gestão e gastos de recursos públicos ao longo dos quatro anos, a discriminação dos resultados que se pretende alcançar com a execução das ações governamentais e as metas, ou seja, a quantificação física dos objetivos propostos deve participar das audiências de discussão do PPA.

Entretanto, se o cidadão deseja saber a arrecadação estimada de recursos, como e onde serão aplicados a cada ano (exercício financeiro), deve participar das audiências da LOA.

E assim, a discussão e a inserção de demandas da sociedade nos planos e orçamento são potencializadas.

Alguns esforços para o alcance dessa possibilidade participativa e de controle são percebidos. Na esfera federal nota-se que a estrutura e a metodologia do PPA de 2012-2015 trouxeram inovações à ela-

boração anteriormente vigente.²²

A mudança de estrutura e conceitos relacionados ocorreu, principalmente, com o intuito de dotar o Plano da capacidade de interpretar a realidade na qual é implantado e as especificidades de cada política pública nele inserida e, assim, comunicar melhor os compromissos do governo, evitando a linguagem rigidamente técnica e facilitando a incorporação das agendas do governo e a apropriação do Plano pela sociedade.

O PPA 2016-2019 reforça a participação social na gestão pública não somente como diretriz para a implementação das políticas públicas, mas também na sua fase de elaboração e planejamento, seja como estratégia de reconhecimento do papel da sociedade, seja como forma de aperfeiçoamento da ação governamental.

É nessa lógica que o governo tem buscado aperfeiçoar e consolidar os canais de participação social na elaboração e gestão do Plano. O processo coletivo e contínuo, baseado no debate organizado, que fortalece e qualifica o planejamento.²³

Percebe-se o PPA aos poucos vai tomando forma de uma peça de planejamento com alocação orçamentária e financeira, de modo que os programas tenham alocação de recursos, facilitando o acompanhamento das metas, favorecendo a análise de indicadores e o acompanhamento dos resultados pela sociedade.

A etapa participativa pode promover um processo de elaboração do PPA transparente e inovador, com a inclusão da participação da sociedade civil de forma direta durante a elaboração do Plano e por realizar uma devolutiva das propostas antes do envio às Casas Legislativas para aprovação.

Mas como inserir as demandas e os anseios da sociedade nas peças orçamentárias quando poucas pessoas conhecem a sua importância, não entendem a sua linguagem e tampouco têm interesse de participar do processo de sua elaboração?

²² Arquivos eletrônicos da SAI-TCE-MT. Disponível em: <file:///C:/Users/winner06052014/Downloads/PPA%20-%202015-2019%20A5COM%20(3)%20(1).pdf>.

²³ Idem.

E como fazer os técnicos da gestão pública pensarem o PPA como uma peça de planejamento que deve guardar plena sintonia com os demais planos, inclusive o plano estratégico? Aliás, há quem defenda, e eu concordo, que o PPA deveria ser o próprio plano estratégico agregado à alocação dos recursos orçamentários e financeiros.

Se assim for, o PPA se legitima como ferramenta de materialização dos compromissos democráticos do governo e pode permanecer aberto à constante interação com a sociedade.

É nesta lógica que os governos precisam buscar se aperfeiçoar e consolidar os canais de participação social na elaboração e gestão do Plano: um processo coletivo e contínuo de construção do PPA, baseado no debate organizado, que fortalece e qualifica o planejamento.

E nada disso é novo. Talvez em níveis estadual e municipal cause certa estranheza essa nova forma de pensar e agir. Mas no âmbito federal:

O PPA 2004-2007 inaugurou essa experiência no Brasil, contando com a participação de 2.000 organizações nos fóruns realizados em todos os Estados e no Distrito Federal.

No PPA 2008- 2011, foram consolidados canais formais de participação social no planejamento governamental, com importante interação com o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social.

Para a formulação do PPA 2012-2015, foi realizada a primeira edição do Fórum Interconselhos, com 300 participantes representando conselhos e comissões nacionais e entidades de diversos setores da sociedade.

A construção do PPA 2016-2019 alcançou um novo patamar, no que diz respeito aos diálogos sociais, ao ampliar o processo de consulta durante a fase de elaboração, com envolvimento direto dos Ministérios, e ao promover a continuidade da participação na fase de acompanhamento da execução do Plano.

A permanente pactuação democrática do PPA requer constante aprimoramento das estruturas do governo e dos próprios canais de discussão ao longo do ciclo de elab-

oração, implementação e avaliação das políticas públicas.²⁴ (grifo nosso).

E quais são os desafios para trazer essa prática para a realidade dos municípios?

É razoável afirmar que no Brasil há dificuldade em se construir uma cultura e um comportamento democráticos em consequência da nossa história, na qual se observa uma escassa legitimação da democracia preponderando a ideia de que o seu fortalecimento depende somente das instituições governamentais, não se percebendo a importância do papel do cidadão nesse processo.²⁵

Para Fano²⁶, no que tange o sistema de representação político-institucional, o Brasil vive um processo de crise de legitimidade, que se expressa na abstenção eleitoral, na apatia e não participação político-social, e nos baixos índices de filiação partidária.

Além disso, o processo decisório centralizado, com métodos burocratizantes, pouco compreensíveis, para Gesta Leal, afasta da sociedade a oportunidade de participação e debate sobre temas que lhes dizem respeito. Uma democracia invisível até agora não percebida pela cultura popular.²⁷

24 Arquivos eletrônicos da SAI. Disponível em: <file:///C:/Users/winner06052014/Downloads/PPA%20-%202015-2019%20ASCOM%20(3)%20(1).pdf>.

25 BACELAR, Tânia. As Políticas Públicas no Brasil: heranças, tendências e desafios. In: SANTOS JR, O. et. al. **Políticas Públicas e Gestão Local**. Rio de Janeiro: Fase, 2003, p. 20. "Entre 1920 e 1980, tínhamos um Estado de caráter desenvolvimentista, conservador, centralizador e autoritário. Nessa época, o objetivo era a industrialização e o crescimento econômico, sendo as políticas públicas muito mais políticas econômicas. O Estado de bem-estar social estava distante do objetivo almejado. Essa é a herança de um Estado preocupado muito mais com o crescimento econômico do que com o crescimento e a proteção social que nos foram deixadas."

26 Nesse sentido a obra de FANO, Enrico Fano (org.) *Transformazioni e Crisi di Welfare State*. Piemonte: Donato, 1993, p. 38.

27 LEAL, Rogério Gesta. Op. Cit, 2002, p. 29.

Nesse sentido, Souza²⁸ questiona a existência de uma concepção para uma parte da sociedade brasileira de que os políticos, uma vez eleitos, são como "donos do poder".

É recente e caminha a passos lentos o despertar de percepção de que os eleitos para gerir a coisa pública são, de fato, representantes daqueles que os elegeram. Ou seja, que o povo é o verdadeiro detentor do poder.

Ainda há uma subserviência de grande parte da sociedade ao Poder Público marcada pelos anos de clientelismo e de uma política embasada em processos não republicanos.²⁹

No pensamento de Grzybowski³⁰, a democracia encontra-se limitada a um formalismo representativo incapaz de gerar uma nova sociedade cidadã e participativa, responsável, justa e solidária, diversa e sustentável.

A partir das experiências práticas vivenciadas nos programas de estímulo ao exercício da cidadania e do controle social no TCE-MT, percebe-se que a sociedade e o Poder Público não estão vivenciando com eficácia esse diálogo necessário.

É notória a ausência do cidadão nas audiências públicas, bem como também é real a enorme dificuldade da gestão pública de implementar ações e estratégias de interlocução e mobilização social.

Uma pesquisa realizada pelo TCE-MT, no período de agosto de 2015 a abril de 2016, com 15 diferentes tipos de conselhos de políticas públicas, 613 conselheiros de 41 municípios de Mato Grosso, constatou que, para 23% dos pesquisados, o instrumento mais conhecido para o acompanhamento e efetivação do controle social é a audiência pública.

28 SOUZA, Donald Bello de. (Org.). **Conselhos Municipais e controle social da educação**: descentralização, participação e cidadania. São Paulo: Xamã, 2008, p. 49.

29 República no sentido de coisa pública, bom governo, eficiência, transparência, igualdade perante a lei.

30 GRZYBOWSKI, Cândido. (Org.) De que Brasil o mundo precisa? In: GRZYBOWSKI, Cândido. **Democracia, Desenvolvimento e Direitos: um debate sobre desafios e alternativas**. Rio de Janeiro: IBASE, 2007.

Contudo, em outra questão relacionada à participação, nessas audiências de discussões de elaboração do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), 35% dos respondentes disseram que nunca participaram dessas discussões, apenas 30% discutem raramente e somente 32% responderam que sempre participam.

De toda a sorte o número é tímido se levarmos em conta que retratam uma realidade de pessoas que “deveriam” conhecer e saber lidar com o orçamento público e ter uma prática de discussão das políticas públicas municipais.

O dado fica ainda mais preocupante se observarmos que 88% dos pesquisados consideram importante o acesso às informações sobre o orçamento público. Ou seja, de fato deve ser mesmo um assunto importante, mas é preciso que seja mais do que isso. Deve ser um assunto que todos devem conhecer e participar de sua elaboração. É esta segunda parte que não vem conseguindo sair do papel no Brasil.

Com vistas a melhorar esta realidade de ausências e desinformação, o Tribunal de Contas de Mato Grosso (TCE-MT) realizou em março de 2016, na cidade de Sinop-MT, um projeto intitulado – TCEndo Cidadania, com o objetivo de aprofundar, em uma semana de curso, o conhecimento dos vereadores e conselheiros de políticas públicas com relação ao processo de construção participativa das peças orçamentárias municipais e das peças de planejamento municipal, encerrando, assim, com a realização de uma audiência pública laboratório, que foi elaborada observando todos os requisitos legais e processuais pertinentes ao assunto.

Um dos facilitadores do assunto “Peças Orçamentárias”, o auditor público externo Francisney Liberato de Siqueira, assim se manifestou à imprensa local:

[...] se a sociedade não acompanha o orçamento, a discussão e o debate, consequentemente não irá acompanhar a sua execução. E isso ocorre em quase todos os lugares do Brasil. Consequentemente, teremos uma realidade triste para o município, com políticas públicas que muitas



vezes no papel estão bonitas, mas, no entanto, na prática não funcionam.³¹

A ausência da sociedade nas audiências públicas também é sentida pelos representantes eleitos e pelos gestores nas palavras do Presidente da Câmara Municipal de Sinop, vereador Ademir Bortolli:

Na maioria das vezes, nas audiências públicas participam entre 5 e 10 pessoas e nós ficamos felizes porque o Tribunal de Contas de Mato Grosso conseguiu realizar aqui, junto com a Câmara Municipal de

Sinop, uma grande audiência, uma simulação de audiência pública com a presença dos conselheiros de políticas públicas, as entidades, como Associação de Moradores, Clubes de Mães, secretários, sociedade em geral. A casa estava lotada com a presença de 223 pessoas que, com certeza, retornarão nas próximas audiências públicas da Câmara. Estou certo que esta ação estimulará a população a participar, porque todos aprenderam muito com o TCE-MT sobre a importância de conhecer o orçamento público.³²

Esta experiência teve reflexo imediato na Comissão de Orçamento da Câmara Municipal de Sinop. A vereadora Maria do Socorro, presidente da Comissão, que conduziu a audiência laboratório comentou:

Nós estamos num momento político muito frágil, onde a política não pode ser construída apenas pelos desejos de seus gestores e sim com base em planejamento. Se todos respeitarem o planejamento, no caso o PPA, elaborado com as demandas trazidas pela sua sociedade, através dos seus conselhos, das entidades representativas, da própria Câmara de Vereadores, com certeza, o resultado das políticas públicas será a contento.³³

Ações e medidas inovadoras existem. Urge então que estes dados e as percepções sejam enfrentados com determinação pelo aparato institucional, para fazer avançar a democracia participativa, buscando fazer dos orçamentos e planos algo mais inteligível e próximo do cidadão.

Da mesma forma o desafio deve ser encarado pela sociedade como uma oportunidade de efetivação de uma nova cultura social, dinâmica, participativa, interativa e interconectada com a vida da sua cidade. Buscar incorporar novas competências políticas, éticas e técnicas para o exercício da cidadania no espaço público local.

³¹ Projeto 6-TCEndo Cidadania. Degravação do vídeo do projeto. Arquivos da SAI-TCE-MT. Disponível em: <SAI-2017\ConscienciaCidada_PDI\Projeto6_Audiencias\VIDEO-PASSOAPASSO\DEGRAVACAODOVIDEO-PROJETO6TCEENDOCIDADANIA.odt>.

³² Idem.

³³ Projeto 6 – TCEndo Cidadania. Degravação do vídeo do projeto. Arquivos da SAI-TCE-MT. Op. Cit.

Transformar a prática participativa, de passiva para ativa, vai depender de como representantes e representados lidam com as possibilidades de intervenção nas decisões e de defesa dos interesses públicos.

Somente com este esforço conjunto poderemos superar a dicotomia existente entre a esfera estatal e a civil no modelo de democracia vigente no Brasil. Essa divisão tem marcado os encontros e desencontros nas relações entre Estado e Sociedade.

Conclusão

No Brasil, apesar da Constituição da República de 1998 garantir direitos sociais universais como a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, entre outros, a democracia brasileira, até então, está limitada aos aspectos formal e representativo, que têm sido incapaz de garantir esses direitos a todos.

A democracia participativa ainda

caminha a passos lentos, o cidadão não ocupa os espaços de poder mantendo-se afastado das decisões que envolvem o orçamento público. Nessa seara, prevalece a cultura reclamatória e a não legitimação das decisões dos gestores pela sociedade.

Urge a união do planejamento orçamentário com participação social para favorecer a discussão das estratégias de superação dos desafios locais e a tomada de decisão compartilhada quanto à alocação dos recursos públicos visando uma maior confiança entre o Estado e sociedade civil.

Para contribuírem com esse avanço e cumprirem o seu papel de ampliação participativa e de controle, as audiências públicas precisam ser mais bem entendidas e utilizadas pelo Poder Público e pela sociedade como uma oportunidade para equacionar o crescente desequilíbrio entre demanda e oferta de serviços públicos, favorecer o controle da ação e a avaliação dos resultados.

Da mesma forma, o orçamento deve ser também entendido como uma peça de planejamento, passível de compreensão pelo seu destinatário final, maior interessado no seu pleno funcionamento: o cidadão.

O processo de participação nas políticas públicas não se encerra com a elaboração e indicação das suas prioridades, mas permanece ativo ao longo de sua implementação, avaliação e aperfeiçoamento, em um contínuo processo de escuta, diálogo e elaboração conjunta de políticas públicas entre o governo e a sociedade.

Novos pontos de vista para um tempo contemporâneo que está exigindo novas posturas e esforço de todos.

Espera-se que este esforço contribua para uma discussão do orçamento nas audiências, viabilizador da construção de uma agenda política para o município, o aumento de informações, a garantia e o respeito às decisões sociais.

Como diz o professor Rogério Gesta Leal:

[...] o grau de participação e exercício da cidadania de uma sociedade vai determinar o tipo e a qualidade de Estado que terá.³⁴

Referências

BACELAR, Tânia. As Políticas Públicas no Brasil: heranças, tendências e desafios. In: SANTOS JR, O. et. al. **Políticas Públicas e Gestão Local**. Rio de Janeiro: Fase, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 30 set. 2015.

_____. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>, acessado em 13 out 2017.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1991.

DAHL, Robert. **Sobre a Democracia. História do Direito**. EdUnB. 2001.

DIAS, Márcia Ribeiro. **Sob o Signo da Vontade Popular: O Orçamento Participativo e o Dilema da Câmara Municipal de Porto Alegre**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2003.

FANO, Enrico Fano (org.). **Transformazioni e Crisi de Welfare State**. Piemonte: Donato, 1993.

GOHN, Maria G. Gestão urbana em São Paulo, 2000-2002: atores e processos na questão dos Conselhos. In: **Encontro Nacional da ANPOCS**, 24, 2002, Caxambu. Cidade, metropolização e governança urbana. Caxambu: ANPOCS, 2002.

GRZYBOWSKI, Cândido. (Org.) De que Brasil o mundo precisa? In: GRZYBOWSKI, Cândido. **Democracia, Desenvolvimento e Direitos: um debate sobre desafios e alternativas**. Rio de Janeiro: IBASE, 2007.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005.

LEAL, Rogério Gesta. **Teoria do Estado: cidadania e poder político na modernidade**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

MARTINS JÚNIOR, Wallace Paiva. **Transparência Administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Democratização da Administração Pública e o Princípio da Participação Administrativa**. Revista da EMERJ, v. 9, nº 35, p. 158-176, 2006.

ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **Princípios Constitucionais da Administração Pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

_____, ROBERTO. **A Gestão descentralizada e participativa**. Revista Pós Ciências Sociais. São Luis-MA, v. 1, nº 11, 2009.

SANTOS, Boaventura de Souza. O Orçamento Participativo em Porto Alegre: para uma democracia redistributiva. In: SANTOS, Boaventura de Souza (org.). **Democratizar a Democracia: os caminhos da democracia participativa**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

SCAPIN, Romano. **Os Tribunais de Contas e os Novos Paradigmas do Direito Administrativo**. Achados de Auditoria, p. 1-31, 01 jun. 2014.

SOUZA, Donaldo Bello de. (Org.). **Conselhos Municipais e controle social da educação: descentralização, participação e cidadania**. São Paulo: Xamã, 2008.

34 LEAL, Rogério Gesta. *Op. Cit.*, 2002, p. 234.



O Sistema Multiportas e os Tribunais de Contas: o desenvolvimento dos Termos de Ajustamento de Gestão



Camila Parente Almeida
calmeida@tce.mt.gov.br

Analista de Contas - Especialidade Direito do Ministério Público de Contas do Estado de Mato Grosso. Pós-graduada em Direito e Princípios Constitucionais, Direito Administrativo e Contabilidade e Direito Ambiental e Sustentabilidade, todas pela Universidade Candido Mendes (UCAM). Foi assistente de controle externo em gabinete de conselheiro substituto do Estado do Piauí.

The Multi-Door Courthouse System and the Courts of Auditors: the development of the Manager Adjustment Terms

Resumo

A administração pública evoluiu de um modelo imperialista e absolutista para um modelo patrimonialista, burocrático e gerencial. No entanto, tais modelos não se mostravam totalmente adequados à resolução das demandas públicas, surgindo administração pública dialógica, que tem por escopo aproximar o administrado da administração. Corolário dessa é o controle de eficácia da administração e a consequente agilidade na resolução de conflitos e irregularidades no âmbito da administração pública, ganhando relevância os meios adequados de resolução de conflitos. Os Tribunais de Contas, em seu papel constitucional de auxiliar do Poder Legislativo no exercício do controle externo, não pode ter a atuação limitada à penalização ou ordenação de condutas, devendo estimular essa forma de pacificação, inclusive com instrumentos adequados para tanto, como os Termos de Ajustamento de Gestão. Contudo, para que seja conquistada integralmente a finalidade a que se propõe, faz-se interessante a implantação de Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas, estrutura coerente com o novo modelo de Administração Pública e com adoção dos meios adequados de resolução dos conflitos.

Palavras-Chave

Administração Pública. Tribunal de Contas. Termo de Ajustamento de Gestão. Câmaras de Conciliação e Mediação. Administração Pública Consensual. Solução adequada dos conflitos.

Abstract

The public administration has evolved from an imperialist and absolutist model to a patrimonial, bureaucratic and managerial model. However, such models didn't display entirely appropriate to the resolutions of the public demands, emerging the dialogical public administration, which has in its scope to approach administered and administration. Its corollary is the public administration efficacy and the consequent agility on conflicts resolution and irregularities on the public administration field, and the proper means of conflict resolutions are becoming increasingly relevant. The courts of auditors, in its constitutional role of aiding the Legislative Power in the external control exercise, can't have its performance limited to penalization or demanding of conducts, and must stimulate this manner of pacification, moreover with appropriate tools for this purpose, according to the Manager Adjustment Terms. Nonetheless, for the fully achievement of its purpose, the implementation of Conciliation and Mediation Chambers on the field of the courts of auditors its interesting, coherent structure with the new model of Public Administration and with the adoption of the proper means of resolution of conflicts.

Keywords

Public Administration. Courts of Auditors. Manager Adjustment Terms. Conciliation Chambers. Consensual Public Administration. Proper conflict resolution.

Introdução

É certo que, à medida que a existência humana se protraí no tempo, as formas pelas quais as relações sociais são regidas alteram-se, havendo uma tendência à progressão da solução dos conflitos.

Nessa lógica, em que pese a recência do Direito Administrativo, essa ciência evoluiu desde o século passado, atingindo contornos de consensualidade e flexibilidade. Houve, assim, uma transmutação da administração imperativa para a consensual, aspergindo nos diversos ramos do direito.

Em nova crista revolucionária, a Lei nº 13.105/15, Novo Código de Processo Civil, revogou a Lei nº 5.869/73 e avançou quanto à consolidação de um sistema de justiça multipartas, antepondo os meios consensuais aos litigiosos quando revelarem-se mais adequados.

Tais mudanças, do Direito Administrativo, por óbvio, e do Direito Processual Civil, à luz do item 3 da Carta de Palmas - que fixa o Código de Processo Civil como paradigma de integração das lacunas normativas processuais nos processos de contas/controlado externo – influenciaram os Tribunais de Contas, que também passaram a adotar mecanismos de consenso.

Dentre esses, o Termo de Ajustamento de Gestão vem se mostrando como importante expoente da administração consensual, construindo eficazes soluções às irregularidades levadas ao controle externo.

O presente artigo abordará o papel do Termo de Ajustamento de Gestão em um sistema multipartas, incorporando aos Tribunais de Contas a máxima da solução adequada de conflitos, e apresentará a implantação das Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas como peça indispensável à consolidação da eficiência e imparcialidade dos Termos de Ajustamento de Gestão.

1. Evolução da Administração Pública: do imperativismo ao consensualismo e controle de eficácia

A Administração Pública tem evoluído consideravelmente desde as revoluções liberais do século XVIII, notadamente a americana, que culminou na Constituição dos Estados Unidos da América no ano de 1787, e a Revolução Francesa, que resultou na elaboração da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão em 1789 e na Constituição Francesa de 1791.

Nesse momento histórico, surge o Estado de Direito no ponto de vista normativo, posto que o administrador público passa a estar submetido às diretrizes da lei, da mesma forma que os indivíduos, limitando o exercício do poder.

Dessa feita, tal período é marcado por intenso culto à lei em seu sentido formal, o que mostrou-se necessário em razão das arbitrariedades praticadas no ancién regime. Nessa via, surge o sentido do princípio da legalidade na administração pública, asseverando que ao gestor público só é possível executar aquilo que a lei expressamente o autoriza.

Contudo, com as revoluções industriais e surgimento das demandas mais variadas por parte dos administrados, a legalidade estrita e o movimento positivista perdem força ante a inadequação de seus ditames à boa administração pública.

Diante desse novo contexto, surge o pós-positivismo e os movimentos de Estado Social de Direito, notadamente com a Constituição Mexicana de 1917 e a Constituição de Weimar de 1919, consolidando um Estado mais atuante na vida social, garantindo e promovendo direitos e garantias aos administrados.

Transcorrida a Segunda Guerra Mundial, há uma nova evolução quanto à interpretação das normas e atividade da administração pública, surgindo a ideia de força normativa das constituições e dos princípios, notadamente a dignidade da pessoa humana.

Por todo o exposto, resta evidente que o Direito administrativo não ficou alheio às evoluções supracitadas, transmutando-se de um direito do Estado em face dos cidadãos para um direito do Estado, dos administrados e dos administrados frente ao Estado, fazendo surgir a denominada administração pública dialógica, que tem por escopo ouvir e internalizar os anseios dos administrados, respeitá-los e promovê-los.

Assim, passa-se a exigir que a Administração Pública garanta não só a eficiência, mas também a eficácia na gestão dos recursos públicos, exigindo um desapego do princípio da estrita legalidade e avançando no campo do princípio da juridicidade, isto é, da atuação conforme a interpretação sistemática do ordenamento jurídico.

Isso porque a novel compreensão é de que é impossível a administração garantir a eficácia na condução da coisa pública e o direito humano e fundamental à boa administração sem que a utilização de métodos adequados¹ de resolução de conflitos, posto que, do contrário, haveria o engessamento e perpetuação de controvérsias que poderiam ser resolvidas fora do procedimento burocrático e lento do Poder Judiciário.

Dessa feita, imperioso que a Administração Pública possa utilizar dos métodos adequados na resolução de suas demandas, sendo tal ponto pacífico



Hanthony Gregory Berland

hanthony@tce.mt.gov.br

Analista de Contas - Especialidade Direito do Ministério Público de Contas do Estado de Mato Grosso. Advogado. Especialista e Pós-graduado em Direito Aplicado pela Escola da Magistratura do Estado do Paraná (EMAP). Especialista e Pós-graduado em Direito Constitucional e Administrativo pela Fundação Escola Superior do Ministério Público de Estado de Mato Grosso (FESMP). Pós-graduado em Direito Administrativo e Gestão de Qualidade: teoria e prática com ênfase em compliance, pela Fundação Escola Superior do Ministério Público de Estado de Mato Grosso (FESMP). Foi servidor público federal e advogado de Sociedade de Economia Mista.

¹ Utilizamos a expressão “métodos adequados” ao invés de “métodos alternativos” seguindo a orientação de Leonardo Carneiro da Cunha e Antonio do Passo Cabral no trabalho “Negociação direta ou resolução colaborativa de disputas (collaborative law): “mediação sem mediador”. Revista de Processo. Vol. 259/2016. pg. 471-489. Set. 2016. DTR 2016/22784.

na doutrina, notadamente pelos enunciados do Fórum Permanente de Processualistas Cíveis, que dispõem:

Enunciado nº 15: As arbitragens que envolvem a Administração Pública respeitam o princípio da publicidade, observadas as exceções legais.

Enunciado nº 572: A Administração Pública direta ou indireta pode submeter-se a uma arbitragem ad hoc ou institucional.

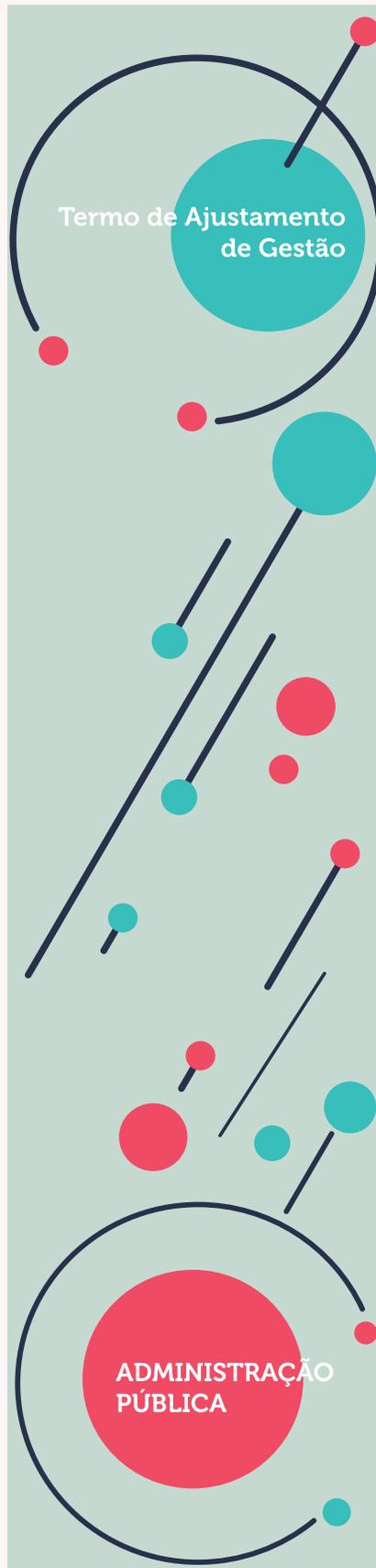
Sobre a arbitragem, existem ainda diversos diplomas normativos acerca da possibilidade de utilização deste instituto, dos quais destacam-se as leis nº 11.079/2004 (artigo, 11, III), nº 8.987/1995 (artigo 23-A), nº 9.307/1996 (artigo 1º), nº 13.448/2017 e nº 13.300/2016. Quanto aos demais métodos, v.g. mediação e conciliação, cumpre destacar que, apesar da utilização mais longa, somente ganharam a disciplina legal necessária com a edição das leis nº 13.105/2015 e nº 13.140/2015.

Ressalte-se que é sabido que existem posicionamentos contrários à possibilidade de a administração pública conciliar, mediar ou submeter seus conflitos à arbitragem sob o fundamento da supremacia e indisponibilidade do interesse público.

No entanto, principalmente na administração pública moderna, tal tese não prospera. Isso porque o interesse público, além de subdivido em primário e secundário, também denominado instrumental, tem suas noções modificadas conforme a sociedade e as necessidades humanas são alteradas, o que tem sido cada vez mais célere em decorrência da globalização.

Em relação à noção de interesse público primário e secundário, cumpre transcrição do trecho abaixo colacionado:

[...] se percebe que o interesse público deve ser visto como um conceito que, necessariamente, não se confunde com o interesse dos entes e órgãos administrativos, podendo, de modo tranquilo, ultrapassá-los. Daí ser possível, quando muito, que se cogite de uma gradação de interesses públicos, na qual, por exemplo, pode-se cogitar do interesse primário, este



sim configurando um valor de salvaguarda preponderante para a comunidade, e de outro, dito secundário, que concerne unicamente ao aparato administrativo, muitas vezes sendo de porte meramente patrimonial [...] (JÚNIOR, 2016, p. 53).

Por todo o exposto, indubitável que, mais que possível, é crucial que a administração pública possa escolher o método mais adequado à resolução de cada conflitos, devendo ser abandonada de vez a noção de que a lide é indispensável ao atendimento do interesse público.

Por fim, importante informar que o que se pretende resolver com tais métodos não é o cumprimento ou não da legislação, nem a necessidade ou não de se assegurar direitos fundamentais, mas sim o modo, tempo e forma com que tais objetivos serão atingidos, não se tratando, portanto, de salvaguardas para descumprimento de normas jurídicas.

2. O “sistema multiportas” e os métodos adequados de resolução de conflitos

Conforme mencionado alhures, o Direito Processual Civil vem avançando na busca dos meios adequados para soluções de conflitos, promovendo o denominado “sistema multiportas”:

O direito brasileiro, a partir da Res. CNJ 125/2010, da Lei nº 13.140/2015 (que dispõe sobre a mediação) e do Código de Processo Civil de 2015, caminha para a construção de um processo civil e sistema de justiça multiportas, com cada caso sendo indicado para o método ou técnica mais adequada para a solução do conflito. O Judiciário deixa de ser um lugar de julgamento apenas para ser um local de resolução de disputas. Trata-se de uma importante mudança paradigmática. Não basta que o caso seja julgado, não basta que se termine mais um processo; é preciso que seja conferida uma solução adequada que faça com que as partes saiam satisfeitas com o resultado. (CABRAL e CUNHA, 2016, p. 02).

Nesse sentido, mencione-se, a título de exemplo, os parágrafos 1º, 2º e 3º do artigo 1º, Lei nº 9.307/96, que permitam a arbitragem, garantem a primazia da solução consensual dos conflitos e estimulam a conciliação, a mediação e – importante destacar – outros métodos de solução consensual.

Houve, assim, uma conscientização do legislador e dos legislados de que nem todos os processos deverão, necessariamente, passar por julgamentos, havendo casos em que outros meios revelam-se mais eficazes à solução dos conflitos – por isso o termo “sistema multiportas”.

Tal entendimento, ressalte-se, não limita-se às relações privadas, mas também é aplicável à própria Administração Pública:

O ponto em destaque diz respeito à extensão e à intensidade com que técnicas consensuais vêm sendo empregadas, como soluções preferenciais - e não unicamente alternativas - à utilização de métodos estatais que veiculem unilateral e impositivamente comandos para os cidadãos, empresas e organizações da sociedade civil. Por isso, uma das linhas de transformação do direito administrativo consiste em evidenciar que, no âmbito estatal, em campos habitualmente ocupados pela imperatividade há a abertura de consideráveis espaços para a consensualidade. (OLIVEIRA e SCHWANKA, 2009, p. 310).

Sobre o específico caso dos Tribunais de Contas, não bastando a previsão expressa de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil no Enunciado nº 3 da Carta de Palmas, o Enunciado nº 01 dessa estabelece ainda que, aos processos de contas, serão aplicados os princípios da cooperação e boa-fé processual, o que, conseqüentemente, escoja na administração dialógica e instrumentos consensuais de soluções de conflitos.

Ocorre que, em que pese a abertura para que fossem desenvolvidos outros métodos de solução consensual de conflitos, há uma ênfase na arbitragem, conciliação e mediação e uma carência na criação de outros tipos de mecanismos (CABRAL e CUNHA, 2016, p. 09).

Nesse contexto, forçoso estimular a adoção, divulgação e consolidação dos Termos de Ajustamento de Gestão, instrumento detalhado a seguir.

3. Termo de Ajustamento de Gestão: Origem, Evolução e Sugestões

3.1. Termo de Ajustamento de Conduta e os Direitos Coletivos *Lato Sensu*

Antes de analisar-se os Termos de Ajustamento de Gestão, faz-se imprescindível introdução a respeito do Termo de Ajustamento de Conduta, instituto condecorado com a Lei nº 7.347/85, Lei de Ação Civil Pública – após alteração trazida pelo Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078/90 – e instituído no nosso ordenamento jurídico por meio do Estatuto da Criança e Adolescente, Lei nº 8.069/90.

Em que pese a previsão legal e o fato de tratar-se de expressão auto explicativa, a natureza e validade do termo de ajustamento de conduta é objeto de polêmica ante a visão tradicional do caráter indisponível dos direitos coletivos *lato sensu*².

Tendo sido topograficamente previsto no Estatuto da Criança e Adolescente em capítulo destinado à proteção judicial dos interesses individuais, difusos e cole-

tivos, Capítulo VII, da Lei nº 8.069/90, e aplicável também às ações civis públicas - que visam tutelar o meio ambiente, o consumidor e os bens e direitos de valores artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico - indubitável que o termo de ajustamento de condutas discutem direitos de toda uma coletividade.

No entanto, deve-se ter em mente que, seguindo a mesma lógica da administração pública consensual e dos métodos adequados à solução dos conflitos, os termos de ajustamento de conduta objetivam a maior efetividade e eficácia dos direitos envolvidos. Assim, apenas são objetos de transação, a título de exemplo, o modo, prazo e condições de execução - nunca o fundo de direito propriamente dito, esse sim, indisponível.

Nesse sentido:

Não se admite, assim, a transação substancial (ou material). Todavia, é possível a transação formal, que não signifique qualquer renúncia ao direito coletivo em questão. Assim, poderão ser pactuadas a forma e o prazo de reparação do dano causado ao direito coletivo, mas desde que não signifiquem indiretamente inviabilização do próprio direito coletivo. (ALMEIDA, 2003, p. 358).

Assim, em resumo, os termos de ajustamento de conduta são compromissos pactuados entre órgãos públicos e interessados, por meio dos quais são estabelecidas exigências e penalidades em estrita vinculação ao ordenamento jurídico, não fragilizando os direitos coletivos *lato sensu*.

3.2. Termo de Ajustamento de Gestão: Conceituação e Problemática

Ao contrário do Termo de Ajustamento de Conduta, o Termo de Ajustamento de Gestão não possui expressa previsão constitucional, entendendo a doutrina e a jurisprudência que tal poder decorre do artigo 71, IX, da Constituição Federal, em nítida aplicação da Teoria dos Poderes Implícitos, que atribui ao controle externo a competência para: “assinar

² Inexistindo no Brasil lei específica para tratar do microssistema processual coletivo, ao Código de Defesa do Consumidor foi atribuído o papel de ordenamento geral do processo coletivo (GIDI, 1997, p. 77), inclusive no que tange à edição de conceitos, sendo de interesse do presente artigo as definições constantes no parágrafo único do art. 81, quais sejam: **I** – interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato; **II** – interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base; **III** – interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum.

prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade”.

Nesse sentido, o Termo de Ajustamento de Gestão é fruto da administração pública consensual e, tal como o Termo de Ajustamento de Conduta, não representa a disposição de interesses fundamentais, mas a adoção de um método mais eficiente e eficaz para resolução de conflitos.

Sobre esses acordos substitutivos, dispõe Diogo de Figueiredo Moreira Neto (2003, p. 153):

Os acordos substitutivos são instrumentos administrativos, que poderão ser ocasionalmente aplicados pela Administração, sempre que, de ofício ou por provocação de interessado, verificar que uma decisão unilateral de um processo poderá ser vantajosamente substituída por um acordo em que o interesse público, a cargo do Estado, possa ser atendido de modo mais eficiente, mais duradouro, mas célere ou com menores custos. Como exemplo bem sucedido no direito brasileiro, ainda que insuficientemente processualizado para surtir efeitos com desejável amplitude, mencione-se o ajustamento de conduta, previsto no art. 5º, § 6º, da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, em dúvida um instrumento já em plena ascensão.

Contudo, inexistindo uma lei nacional que detalhe o referido dispositivo, cabe a cada Tribunais de Contas dispor sobre as peculiaridades dos Termos de Ajustamento de Gestão firmados internamente.

Para o presente artigo, será considerada a legislação do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, que prevê nos artigos 42-A e 42-B, da Lei Orgânica, e artigos 238-A a 238-J, do Regimento Interno, o Termo de Ajustamento de Gestão como instrumento pactuado entre o TCE-MT, por intermédio do relator ou conselheiros, e a autoridade competente a fim de desfazer ou sanear ato ou negócio jurídico impugnado.

Ao Ministério Público de Contas, é devida participação em todas as fases do procedimento administrativo de celebra-

ção do Termo de Ajustamento de Gestão, artigo 283-A, §2º, do Regimento Interno.

Contudo, ressalte-se que, conforme prevê o art. 283-B, §1º, do Regimento Interno, ao Procurador-Geral de Contas também é atribuída legitimidade para – ao lado do presidente do TCE-MT, conselheiros e conselheiros substitutos – propor Termo de Ajustamento de Gestão. Contudo, o art. 238-A, do Regimento Interno, é claro ao conceder apenas ao presidente e relatores a competência para celebrar propriamente o termo.

Dessa feita, observa-se que, diferente do Termo de Ajustamento de Conduta, no Termo de Ajustamento de Gestão, o próprio órgão julgador participa das transações e assina o pacto – além de dar quitação ou rescindir o termo e, sendo cabível, aplicar as penalidades.

Assim, fazendo uma ponte entre os Termos de Ajustamento de Gestão e os demais instrumentos do sistema multipartas para resolução de conflitos – nos quais também se incluem a conciliação, mediação e arbitragem – observa-se que há uma disparidade quanto aos legitimados, o que pode vir a comprometer a eficiência e eficácia daquele.

Isso porque, em que pese ser dever do juiz estimular a conciliação e a mediação, nos termos do artigo 3º, §3º, da Lei nº 13.105/15, deve-se privilegiar que os referidos acordos sejam desenvolvidos por terceiro a fim de garantir a imparcialidade do magistrado.

Nesse sentido, é o alerta de Cabral e Cunha (2016, p. 4):

O juiz deve sempre estimular a conciliação ou a mediação (inclusive na audiência de instrução – CPC (LGL\2015\1656), art. 359), embora essa atividade deva ser, por excelência, desenvolvida por um conciliador ou mediador habilitado. A preocupação do Código de Processo Civil é assegurar a imparcialidade do juiz e permitir um diálogo mais franco e flexível das partes nos esforços de autocomposição, já que o juiz que conduzir ativamente uma mediação ou conciliação pode, em alguma medida, acabar influenciado em seu julgamento pelas tratativas frustradas e pelo

que for dito pelas partes no esforço de resolução amigável.

Assim, é interessante que, também no âmbito dos Tribunais de Contas, seja adotado órgão específico para execução de soluções negociais aos processos, nos quais se incluem os Termos de Ajustamento de Gestão.

Dessa feita, a implantação das Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas se mostra como meio de garantir a imparcialidade do Conselheiro relator e evitar a utilização de informações as quais esse não teria acesso se não tivesse participado das negociações, o que pode prejudicar eventual julgamento das irregularidades abordadas no Termo de Ajustamento de Gestão, pois haverá um envolvimento psicológico (mesmo que inconsciente) na resolução do caso.

3.3. A instauração de Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas para fins de Termo de Ajustamento de Gestão

Desta forma, o procedimento que melhor garantiria a imparcialidade, tanto na celebração, quanto na avaliação de cumprimento dos Termos de Ajustamento de Gestão, seria a implementação de Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas, com servidores capacitados para orientação e diálogo, podendo ser aplicado o modelo já desenhado pelo Código de Processo Civil em seu artigo 174.

Ademais, no intuito de garantir a independência funcional, bem como a comunicação adequada à celebração de Termo de Ajustamento de Gestão, a sugestão é de que a responsabilidade por tal órgão, assim como pela celebração dos referidos instrumentos, seja do Ministério Público de Contas, sujeito à homologação do relator, a quem competiria avaliar a validade do acordo – nos moldes em que ocorre com o acordo de colaboração premiada previsto na Lei nº 12.850/2013.

Destaque-se que a escolha do Ministério Público de Contas é justificada não

só pela independência funcional, mas também pela atuação desse como fiscal da ordem jurídica no âmbito do controle externo da administração pública, atividade para qual é essencial, nos termos do art. 51, da Constituição do Estado de Mato Grosso.

Necessário ainda seria que tal Câmara de Conciliação funcionasse em sintonia com a ouvidoria do Tribunal de Contas, de forma a identificar de forma célere e eficiente as necessidades de atuação e resolução de problemas de gestão.

Contudo, a estrutura e competência do referido órgão, a ser livremente regulamentada pelo Tribunal de Contas respectivo, deve respeitar as competências constitucionais, mas propõe-se que tenha ao menos as seguintes atribuições:

- a. comunicação direta com os gestores, de forma a sanar dúvidas rápidas, fortalecendo a função orientativa dos Tribunais de Contas, sem que isto caracterize substituição das Procuradorias e Assessorias Jurídicas dos órgãos;
- b. avaliação de grau de risco das irregularidades encontradas na gestão pública;
- c. fortalecimento do controle social da administração pública, em conjunto com a ouvidoria, de forma a identificar os problemas do cotidiano dos administrados, atuando de forma rápida e eficaz, notificando o gestor a comparecer à Câmara de Conciliação para que apresente um plano de trabalho ou justificativa de impossibilidade;
- d. celebração de Termos de Ajustamento de Gestão, sob a responsabilidade do Ministério Público de Contas, com posterior homologação pelo Conselheiro relator;
- e. acompanhamento do cumprimento do Termo de Ajustamento de Gestão; e
- f. em caso de descumprimento do Termo de Ajustamento de Gestão, a comunicação do ocorrido pela Câmara de Conciliação ao Ministério Público de Contas, o qual poderá propor representação de natureza interna.



Ressalte-se que tais considerações são apenas um esboço de uma proposta para evoluir o Controle Externo, de forma a torná-lo mais ágil e eficaz, contribuindo para a redução de processos a serem julgados pelo Tribunal de Contas, posto que o fim desse não é apenas o julgamento e penalização, mas também a orientação e prevenção, pautando-se sempre pelo meio mais eficaz à melhora da administração pública.

Por fim, cabe reiterar que tais sugestões estão em consonância com a denominada administração pública dialógica e consensual, cada vez mais necessária, posto que, conforme defendido neste artigo, o interesse público é volátil e exige soluções céleres, eficientes e com eficácia, demandando maior diálogo dos órgãos de controle com os órgãos sujeitos à sua atuação.

Considerações Finais

Do exposto, observa-se que o ordenamento jurídico e a situação atual convergem para a priorização da solução consensual de conflitos, não apenas no âmbito privado, mas também no que tange à própria Administração Pública.

Tal posição fundamenta-se na Administração Pública consensual e dialógica e no novo conceito de interesse público, inerente ao constitucionalismo de resultado, no qual é priorizado o controle de eficácia.

Nessa vertente, os Tribunais de Contas desenvolveram os Termos de Ajustamento de Gestão, semelhante aos Termos de Ajustamento de Conduta, e igualmente privilegiando um acordo com o jurisdicionado em face de uma decisão unilateral e, muitas vezes, insuficiente.

No entanto, imprescindível ao reconhecimento e desenvolvimento do referido instrumento, é a implantação das Câmaras de Conciliação no âmbito dos Tribunais de Contas, sob o comando do Ministério Público de Contas, garantindo uma atuação imparcial, célere e eficiente, catalizadora da resolução consensual dos conflitos.



Referências

Livros

ALMEIDA, Gregório Assagra de. **Direito Processual Coletivo Brasileiro: um novo ramo do Direito Processual**. São Paulo: Saraiva, 2003.

JÚNIOR, Edilson Pereira Nobre. **Direito Administrativo Contemporâneo: temas fundamentais**. 1.ed. Salvador: juspodvím, 2016.

Artigos ou matéria de revistas

CABRAL, Antônio do Passo e CUNHA, Leonardo Carneiro. **Negociação Direta ou Resolução Colaborativa de Disputas (Collaborative Law): "Mediação sem Mediador"**. Revista de Processo. Vol. 259/2016. Disponível em: <http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_boi_2006/RPro_n.259.18.PDF>. Acesso em 25 de março de 2018.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Novos Institutos Consensuais da Ação Administrativa**. R. Dir. Adm. Rio de Janeiro, 231: 129 – 156. Jan./mar. 2003. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/download/45823/45108>>. Acesso em 20 de março de 2018.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de e SCHAWANKA, Cristiane. **A Administração Consensual como a nova face da Administração Pública no Séc. XXI: Fundamentos Dogmáticos, Formas de Expressão e Instrumentos de Ação**. Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Volume 104/2009. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67859/70467>>. Acesso em 25 de março de 2018.

Trabalho apresentado em evento

CARTA DE PALMAS. I Fórum de Processualística dos Tribunais de Contas. Palmas, Tocantins, 20 e 21 de setembro de 2016.

ENUNCIADO N. 15. Fórum Permanente de Processualistas Cíveis.

ENUNCIADO N. 572. Fórum Permanente de Processualistas Cíveis.

Legislação

BRASIL. **Lei Ordinária nº 5.869/73, de 11 de janeiro de 1973**. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 13 de abril de 2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 7.347, de 24 de julho de 1985**. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7347orig.htm>. Acesso em 13 de abril de 2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 8.069, de 13 de julho de 1990**. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8069.htm>. Acesso em 13 de abril de 2018.

BRASIL, **Lei Ordinária nº 8.078, de 11 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078.htm>. Acesso em 13 de abril de 2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 13 de abril de 2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 9.307/1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9307.htm>. Acesso em: 13/04/2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 11.079/2004**. Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria-público-privada no âmbito da administração pública. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/111079.htm>. Acesso em: 13/04/2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 13.448/2017**. Estabelece diretrizes gerais para prorrogação e relicitação dos contratos de parceria definidos nos termos da Lei nº 13.334, de 13 de setembro de 2016, nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário da administração pública federal, e altera a Lei nº 10.233, de 5 de junho de 2001, e a Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13448.htm>. Acesso em: 13/04/2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 13.303/2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/113303.htm>. Acesso em: 13/04/2018.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 8.987/1995**. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987cons.htm>. Acesso em: 13/04/2018.

MATO GROSSO. **Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=4>>. Acesso em 13 de abril de 2018.

MATO GROSSO. **Resolução nº 14, de 02 de outubro de 2007**. Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas, nos termos da Lei Complementar nº 269, de 29 de janeiro de 2007 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/legislacao?categoria=10>>. Acesso em 13 de abril de 2018.

MATO GROSSO. **Constituição do Estado de Mato Grosso de 5 de outubro de 1989**. Disponível em: <<http://www.al.mt.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 13/04/2018.

Os Tribunais de Contas na defesa do Federalismo Fiscal: cenário e perspectivas de atuação para a equalização do regime de partilha compensatória do ICMS¹ desonerado das exportações

The Courts of Accounts in defense of Fiscal Federalism: scenario and perspectives of action for the equalization of the compensatory partition regime of ICMS² exemption of exports.

Resumo

A denominada Lei Kandir, quando editada em 1996, foi emblemática em relação ao Federalismo Fiscal então vigente, pois equalizou, por parâmetros objetivos, entre os Estados cujas exportações eram desoneradas de ICMS, os respectivos repasses compensatórios efetuados pela União. No entanto, a desatualização desses parâmetros no tempo e o cunho não resolutivo do Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX) implicam, no cenário atual, externalidade negativa nefasta às finanças dos entes subnacionais. Este trabalho analisa, ante o panorama instalado, as perspectivas de atuação dos Tribunais de Contas no contexto do processo de concertação entre União e os entes subnacionais, em suas relações fiscais e financeiras afetas ao tema.

Palavras-Chave

Lei Kandir; Federalismo Fiscal; FEX; Externalidade; Tribunais de Contas; União; Entes Subnacionais.

Abstract

The called Kandir Law, when published in 1996, it was emblematic relating to the current effective Fiscal Federalism, because it is equalized by objective parameters, among the States whose exports were exemption of ICMS, the respective compensatory transfers made by the Union. However, the non-updating of these parameters in time and the non-operative nature of the Financial aid for export promotion (FEX) imply, in the current scenario, a disastrous negative externality to the finances of subnational entities. This paper analyzes, in view of the installed panorama, the perspectives of the Courts of Accounts actions in the context of the conciliation process between the Union and the subnational entities, in their fiscal and financial relations related to the subject.

Keywords

Kandir Law; Fiscal Federalism; FEX; Externality; Courts of Accounts; Union; Subnational Entities.

Introdução

Para tempos de crise fiscal, como a que ora assola – em maior ou menor escala – as finanças dos estados brasileiros, os governantes e suas equipes

não têm outra alternativa senão a de, dentro do possível, incrementar receitas e diminuir despesas.

Muitas (e justificadas) são as críticas à primeira opção: aumentar receitas. É que o caminho mais usual utilizado pelos governos para incrementar as



João Batista de Camargo Júnior
joabatista@tce.mt.gov.br

Conselheiro Substituto
do Tribunal de Contas de
Mato Grosso.



Vitor Gonçalves Pinho
vitorpinho@tce.mt.gov.br

Auditor Público Externo
do Tribunal de Contas de
Mato Grosso.

¹ Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, nomenclatura utilizada no art. 82, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

² A state value-added tax on services and circulation of goods.

receitas públicas é aumentando ou criando tributos, escorchando ainda mais o setor produtivo e as famílias, que se encontram, muita das vezes, já combatidos pelos efeitos nocivos de uma eventual crise econômica associada (inflação, desemprego, diminuição de renda real).

Mas há, para os estados brasileiros, outra fonte significativa de incremento de suas receitas próprias, que, efetivada, poderá, suficientemente, conduzir as finanças subnacionais para um quadro mais confortável, sem que se precise aumentar a carga tributária sobre os contribuintes.

Para tanto, é imperioso que se regulem o art. 91 do Ato das Declarações Constitucionais Transitórias (ADCT), o que fará, por conseguinte, atualizar o valor dos repasses compensatórios de ICMS desonerado das exportações, devidos aos estados pela União.

A sistemática atual de repasses compensatórios é regida pela Lei Kandir (Lei Complementar Federal nº 87/1996) e considera o volume de exportações, por estado, de aproximadamente quinze anos atrás³, desestimulando o atual esforço exportador de muitos estados brasileiros, que evoluíram seus números nesse período.

Para suprir essa desatualização e seu nocivo impacto sobre as finanças dos estados exportadores, concebeu-se em 2004 o Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX), cujo volume financeiro repassado aos entes subnacionais está longe de lhes recompor as perdas em face da desoneração de ICMS nas exportações.

Segundo dados da Secretaria de Estado da Fazenda de Mato Grosso⁴, entre 1996 e 2016, no conjunto dos estados brasileiros, em valores atualizados pelo

IGP/DI5, as perdas de ICMS com a sistemática regida pela Lei Kandir, descontadas as respectivas transferências compensatórias e os repasses do FEX, atingiram o total R\$ 537 bilhões. No contexto do Estado de Mato Grosso, importante exportador, essa cifra alcança os R\$ 50,1 bilhões.

É esse o cenário sobre o qual incide o presente trabalho, em cujo transcorrer se procurará responder o seguinte problema de pesquisa: dadas as suas competências constitucionais e legais, quais as perspectivas e a modelagem jurídico-administrativa de atuação dos Tribunais de Contas subnacionais diante do quadro de perdas financeiras – para as respectivas unidades federativas – do ICMS desonerado das exportações?

O objetivo principal é demonstrar que os Tribunais de Contas subnacionais podem protagonizar, nas suas respectivas esferas de atuação ou conjuntamente, a um só tempo, ações de controle que (i) promovam o incremento de receitas afetadas ao ICMS desonerado das exportações para os estados, amenizando para estes os efeitos sentidos pela atual crise fiscal e (ii) modifiquem o estado de coisas atual acerca do tema, equalizando as relações entre União e estados-membros, em resguardo do Federalismo Fiscal, valor de estatura constitucional.

Nesse ponto, justifica-se a pertinência e relevância do tema para o Sistema Nacional de Controle Externo, já que se aborda, aqui, novo e importante nicho de atuação dos Tribunais de Contas, plenamente aplicável pelas Cortes de Controle na realidade atual de crise fiscal posta aos entes subnacionais, considerado o arcabouço jurídico e normativo vigente.

A metodologia empreendida na consecução deste trabalho consiste em realizar pesquisa junto a normas, manuais, apresentações, cartilhas e artigos afetos ao tema, de sorte a instrumentalizar, com robustez, a resposta ao problema de pesquisa posto, em que pese o assunto ser ainda pouco debatido pela comunidade acadêmica.

O assunto ora introduzido será desenvolvido em três seções, interdependentes entre si.

Na primeira seção, apresentar-se-ão, criticamente, aspectos relacionados à atual sistemática (regida pela Lei Kandir) de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações enquanto externalidade negativa às finanças dos entes subnacionais.

Na segunda seção, apresentar-se-ão, criticamente, aspectos relacionados à evolução da sistemática de repasses do Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX), que, conforme números a serem apresentados, mostra-se, atualmente, medida ineficaz para suprir (ou pelo menos atenuar) a externalidade ao equilíbrio nas relações fiscais e financeiras entre União e entes subnacionais, derivada da defasagem dos parâmetros usados nos repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações, parâmetros esses constantes na Lei Kandir.

Na terceira seção, a ênfase será sobre o papel de protagonismo dos Tribunais de Contas na busca da resolução – definitiva e não apenas paliativa – do problema da defasagem da sistemática de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações, veiculada na Lei Kandir.

1. A Defasagem da Sistemática de Repasses Compensatórios do ICMS Desonerado das Exportações

É pressuposto para os países serem competitivos comercialmente no cenário global a desoneração tributária sobre seus produtos exportados. Ciente disso, o legislador pátrio – constitucional, infraconstitucional e infralegal – previu a não incidência de tributos sobre mercadorias e serviços nacionais destinados ao exterior via exportações.

A natural perda de arrecadação tributária associada a essa desoneração é compensada de várias maneiras no campo macroeconômico, por meio (i) da melhoria do resultado da balança comercial, (ii) da manutenção e aumento do estoque de divisas e (iii) da obtenção de um maior

³ Nos termos dos parâmetros constantes no subitem 1.5 do anexo referido no art. 31 da Lei Complementar Federal nº 87/1996, inseridos pela Lei Complementar Federal nº 115/2002.

⁴ Números apresentados pelo Secretário da Fazenda de Mato Grosso em audiência pública ocorrida em 10 de julho de 2017. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/7784879/LEI+KANDIR+E+FEX++Apresenta%C3%A7%C3%A3o++Julho+2017++07072017/00926458-828f-4b63-a876-96c940d6438f>> Acesso em 19/3/2018.

⁵ Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna.

nível de atividade econômica para os produtores nacionais.

Nesse contexto, a desoneração tributária do ICMS⁶, bem como a respectiva compensação pelas perdas de arrecadação para Estados e Distrito Federal, foi inserida pelo Constituinte no art. 155, § 2º, incisos X e XII, da Carta Magna de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

X – não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

[...]

XII – cabe à lei complementar:

[...]

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

A regulamentação federal do tema veio na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (LC nº 87/1996), conhecida como Lei Kandir, que, no art. 31, *in verbis*, concebeu uma espécie de “Seguro-Receita”, no intuito de cobrir os riscos de eventual redução temporária das receitas estaduais de ICMS em decorrência das alterações promovidas pela norma

na incidência e a arrecadação do tributo, quanto aos bens e serviços exportados.

Art. 31. Até o exercício financeiro de 2002, inclusive, a União entregará mensalmente recursos aos Estados e seus Municípios, obedecidos os limites, os critérios, os prazos e as demais condições fixados no Anexo desta Lei Complementar, com base no produto da arrecadação estadual efetivamente realizada do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no período julho de 1995 a junho de 1996, inclusive.

§ 1º Do montante de recursos que couber a cada Estado, a União entregará, diretamente:

I – setenta e cinco por cento ao próprio Estado; e

II – vinte e cinco por cento aos respectivos Municípios, de acordo com os critérios previstos no parágrafo único do art. 158 da Constituição Federal.

A Secretaria do Tesouro Nacional, a STN, (2014, p. 2)⁷ esclarece como era operacionalizada essa sistemática do Seguro-Receita:

Assim, o Seguro-Receita determinava a realização de cálculos mensais comparando a arrecadação média de ICMS da Unidade da Federação no período de julho de 1995 a junho de 1996 corrigida pelo IGP-DI, ampliada por um fator de crescimento e abatida das dívidas devidas à União e de parte do adiantamento concedido em outubro de 1996, com a arrecadação efetiva do mês em pauta; caso a arrecadação efetiva fosse menor que a média histórica calculada, a UF teria direito a receber a diferença, denominada valor de entrega (VE). Como visto anteriormente na transcrição da Lei, do montante total a ser entregue 75% ficavam com o Estado e 25% eram distribuídos a seus Municípios, segundo os coeficientes de partilha do ICMS vi-

gentes. A soma das quantias repassadas às UFs estava limitada a um valor máximo anual (R\$ 3,6 bilhões em 1996 e 1997 e R\$ 4,4 bilhões a partir de 1998).

Ainda informa a STN na obra citada que os repasses na forma inicialmente definida foram realizados até o ano 2000, quando os Estados pleitearam a substituição das regras vigentes, no que foi então publicada a Lei Complementar Federal nº 102, de 11 de julho de 2000 (LC nº 102/2000), que alterou as premissas originais.

Segundo as novas diretrizes legais, previstas no Anexo da LC 102/2000, as transferências efetuadas pela União seriam proporcionais a coeficientes individuais de participação por Unidade Federativa (UF), fixados para o exercício de 2000 e com revisão pelo Confaz para os exercícios de 2001 e 2002. No novo regramento foram estipulados também os montantes globais de entrega pela União para 2000 (R\$ 3,864 bilhões) e 2001/2002 (R\$ 3,148 bilhões por ano, estes corrigidos pelo IGP-DI).

Observa-se que as mudanças introduzidas pela LC 102/2000 alteraram de forma sensível o perfil do mecanismo de entrega de recursos até então vigente. Estava extinta a sistemática original do Seguro-Receita, sob a alegação, da União, de que o crescimento da arrecadação do ICMS ao longo dos anos (1996-2000), desde a concepção da Lei Kandir, implicava, naquele momento, a ausência de perda de receita do imposto para os entes subnacionais, o que justificava o fim desse tipo de transferência compensatória.

Apesar disso, a LC 102/2000 manteve os repasses da LC 87/1996, que, por decisão unilateral da União, não mais seriam parametrizados ao volume de ICMS desonerado das exportações (como à época do Seguro-Receita), mas transformados num simples (porque simbólico) instrumento de transmissão de recursos da União para os Estados e Municípios, sem correspondência com o esforço exportador dos entes subnacionais, que, inequivocamente, quanto mais exportam bens e serviços, mais têm frustradas, pela imunidade tributária de ICMS sobre as

⁶ Imposto de competência estadual (art. 155, II, CF/88) de maior arrecadação no país. Em 2017, em valores correntes, o ICMS arrecadado no contexto nacional foi de aproximadamente R\$ 439,6 bilhões, segundo dados do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Informação disponível em <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/boletim-do-icms/@@consulta_arrecadacao> Acesso em 29/3/2018.

⁷ Cartilha – Lei Kandir. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_lei_kandir.pdf> Acesso em 29/3/2018.

exportações, suas arrecadações.

Nessa linha arbitrária adotada pela União (pois não amparada em dados científicos), de desvincular os repasses compensatórios da efetiva desoneração de ICMS das exportações, houve-se que, a partir de 2003, os valores consignados aos Entes Federados passaram a obedecer ao disposto na Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002 (válida até hoje), que, alterando o Anexo Único da Lei Kandir, fixou os coeficientes individuais de participação das UF e o montante para o ano de 2003. Para os anos de 2004 a 2006 mantiveram-se os mesmos coeficientes e estabeleceu-se que o montante global a ser distribuído seria definido na correspondente Lei Orçamentária Anual (LOA) da União.

A seguir, apresentam-se os coeficientes veiculados na Lei Complementar (LC) nº 87/1996 (Anexo Único, subitem 1.5), com a redação dada pela LC 115/2002, usados até hoje para parametrizar os repasses compensatórios considerados devidos pela União aos entes subnacionais, para supostamente recompor, a estes, as correspondentes perdas derivadas da desoneração do ICMS das exportações.

1.5. A parcela pertencente a cada Estado, incluídas as parcelas de seus municípios, será proporcional aos seguintes coeficientes individuais de participação:

AC	0,09104%	PB	0,28750%
AL	0,84022%	PR	10,08256%
AP	0,40648%	PE	1,48565%
AM	1,00788%	PI	0,30165%
BA	3,71666%	RJ	5,86503%
CE	1,62881%	RN	0,36214%
DF	0,80975%	RS	10,04446%
ES	4,26332%	RO	0,24939%
GO	1,33472%	RR	0,03824%
MA	1,67880%	SC	3,59131%
MT	1,94087%	SP	31,14180%
MS	1,23465%	SE	0,25049%
MG	12,90414%	TO	0,07873%
PA	4,36371%	TOTAL	100,00000%

A sistemática narrada é nociva aos

entes subnacionais sob dois ângulos, à revelia do princípio do Federalismo Fiscal⁸.

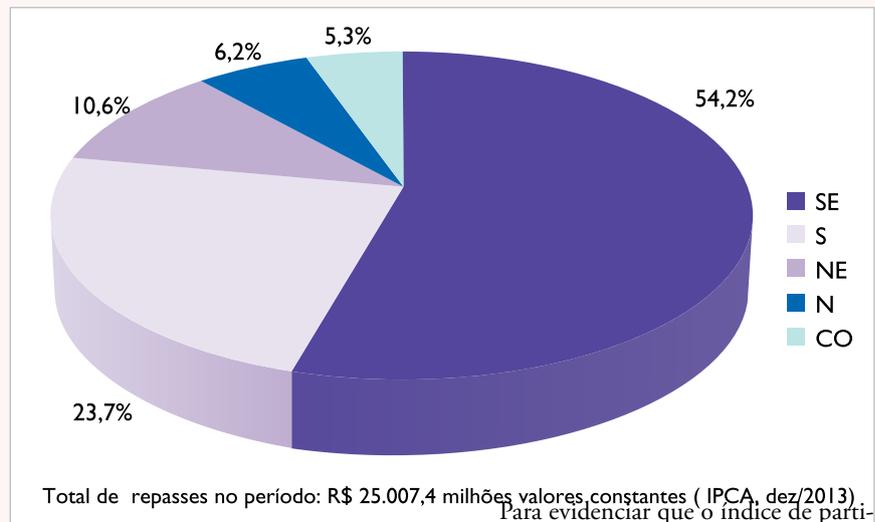
Num primeiro enfoque, há o desequilíbrio de forças entre os entes subnacionais, por conduta da União, pois os coeficientes de participação nas exportações de cada UF, supracitados, concebidos em 2002 (aproximadamente quinze anos atrás), ficaram estanques no tempo desde então, a despeito de o volume de exportações desoneradas de ICMS ter variado, para mais ou para menos, em relação a cada ente subnacional, de 2002 para 2017.

Para comprovar a afirmação, tome-se, por exemplo, o caso da região Centro-Oeste, composta por Mato Grosso (MT), Mato Grosso do Sul (MS), Goiás (GO) e Distrito Federal (DF) e considerada, em termos reais e potenciais, celeiro

Na soma dos coeficientes dos quatro entes subnacionais mencionados (MT, MS, GO e DF), obtém-se 5,3%⁹ de participação, da região Centro-Oeste, no montante global de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações, efetuados pela União com base na LC nº 87/1996 (Anexo Único, subitem 1.5).

Tanto que, de 2004 a 2013, do total de recursos financeiros transferidos pela União aos entes subnacionais a título de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações¹⁰, à região Centro-Oeste coube a exata proporção de 5,3%, supramencionada. É o que se observa no gráfico a seguir, colhido de publicação institucional da STN (2014, p. 8)¹¹.

Distribuição regional dos recursos da LC nº 87/1996 no período cd 2001 a 2013 - valor descontado do Fundef/Fundeb



exportador brasileiro.

⁸ [...] a relação entre Constituição e Tributação revela grandes temas relativos ao federalismo fiscal, na medida em que a capacidade de autonomia, autogoverno e auto-organização dos entes federados – sem as quais não se pode falar em uma forma federalista de Estado – apenas se mostra concretamente existente quando subsidiada por recursos financeiros que permitam o seu efetivo exercício. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/constituicao-e-tributacao/reforma-tributaria-e-federalismo-fiscal-22092017>> Acesso em 30/3/2018.

⁹ Resultante da soma dos coeficientes 1,94 (MT), 1,23 (MS), 1,33 (GO) e 0,80 (DF), constantes do Anexo Único (subitem 1.5) da LC 87/1996, em sua redação atual.

¹⁰ R\$ 25.007,4 milhões, em valores constantes, atualizados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) de dezembro de 2013. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_lei_kandir.pdf> Acesso em 30/3/2018.

¹¹ Cartilha – Lei Kandir. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_lei_kandir.pdf> Acesso em 30/3/2018.

cipação da região Centro-Oeste está, sob os primas legal e financeiro, desatualizado, por exemplo, em relação a 2013, colaciona-se a seguinte tabela, extraída de obra institucional do Banco Central do Brasil (Bacen) (2014, p. 85)¹², em que se vê, para o referido exercício financeiro, que a participação percentual da mencionada região no total de exportações brasileiras foi de 11,64%¹³, mais do que o dobro do índice manifestamente defasado. Veja-se:

Balança comercial regional - FOB

Região	Exportações		Importações		Saldo	
	2012	2013	2012	2013	2012	2013
Total	242,6	242,2	223,2	239,6	19,4	2,6
Norte	17,7	19,1	15,7	16,1	2,0	2,9
Nordeste	18,8	17,3	26,0	27,8	-7,2	-10,5
Sudeste	133,5	121,9	119,0	131,1	14,5	-9,2
Sul	44,0	52,0	49,3	50,9	-5,3	1,1
Centro-Oeste	25,5	28,2	13,0	13,6	12,5	14,7
Outros*	3,1	3,6	0,2	0,2	2,9	3,4

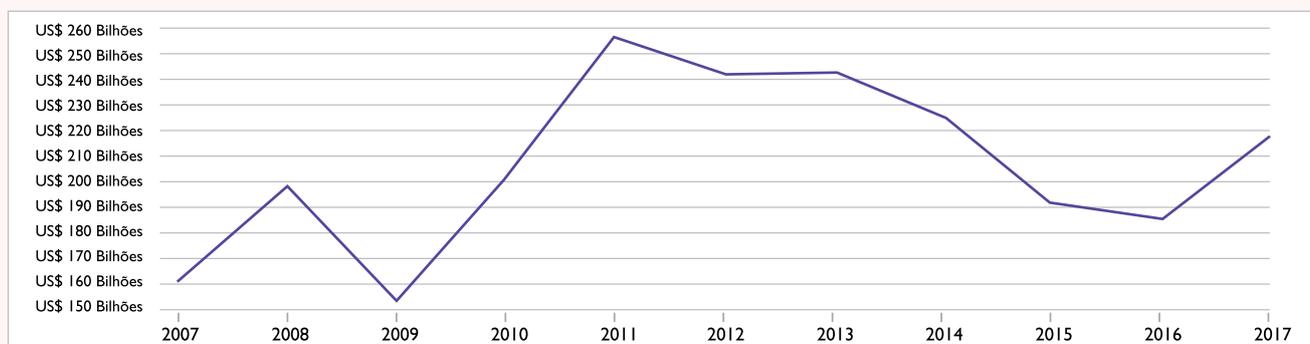
Fonte: MDIC/Secex

* Referem-se a operações não classificadas regionalmente.

Num segundo enfoque, há o desequilíbrio de forças entre o conjunto dos entes subnacionais e a União, que, no interstício 2007-2013, a despeito do crescimento vertiginoso das exportações brasileiras, praticamente congelou, para o mesmo período, aos entes subnacionais, o valor global dos repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações.

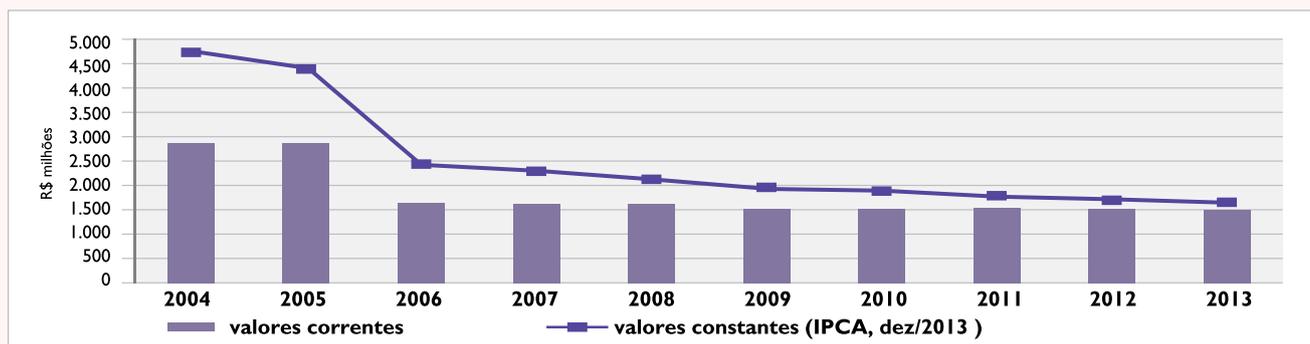
É o que se extrai do confronto entre a série histórica de exportações brasileiras (2007-2017), disponibilizada pelo Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC)¹⁴, e a evolução anual das transferências intergovernamentais efetuadas à conta da LC 87/1996 (valores descontados de Fundef/Fundeb), disponibilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (2014, p.8)¹⁵.

Exportações brasileiras 2007-2017



Fonte: MDIC/SECEX

Evolução anual das transferências intergovernamentais da LC nº 87/1996 - valores descontados de Fundef/Fundeb



¹² Boletim Regional publicado pelo Bacen em janeiro de 2014. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/pec/boletimregional/port/2014/01/br201401c6p.pdf>> Acesso em 30/3/2018.

¹³ Índice percentual obtido do quociente entre o total de exportações da região Centro-Oeste (US\$ 28,2 bilhões) e o total das exportações brasileiras (US\$ 242,2 bilhões), para o ano de 2013.

¹⁴ Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior/comex-vis/frame-brasil>> Acesso em 30/3/2018.

¹⁵ Cartilha – Lei Kandir. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_lei_kandir.pdf> Acesso em 30/3/2018.

Em vista do exposto, constata-se que a União, sem amparo científico para tanto, no contexto da última atualização normativa da Lei Kandir, instabilizou as relações de equilíbrio fiscal e financeiro estabelecidas entre União e entes subnacionais e

entre as próprias Unidades Federativas.

A atual sistemática de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações, efetuada pela União aos entes subnacionais, é defasada e simbólica, bem como deteriora, silenciosa e paulatina-

mente, as finanças das Unidades Federativas de maior esforço exportador que, por conseguinte, arcam com maior carga de frustração de receitas de ICMS, em face da imunidade inserida no art. 155, X, “a”, da CF/88.

2. A Não Resolutividade do FEX para Recompôr aos Entes Subnacionais o ICMS Desonerado das Exportações

Além da sistemática dos repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações veiculada na Lei Kandir e constatada na seção precedente como teleologicamente infrutífera, o Governo Federal concebeu uma nova – e congênere – modalidade de entrega de recursos denominada Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações (FEX).

Assim, por intermédio da Medida Provisória nº 193, de 24 de junho de 2004¹⁶, foi instituído o FEX para o ano de 2004, no montante de R\$ 900.000.000,00, a serem distribuídos aos entes subnacionais na razão de um dozeavo a cada mês, condicionado ao envio de informações pelos Estados e Distrito Federal sobre a efetiva manutenção e aproveitamento do montante do ICMS cobrado nas operações anteriores à efetivação de exportações, desoneradas do mencionado imposto, tudo com base no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal.

Nos anos seguintes, os recursos do FEX foram incluídos em rubrica exclusiva da respectiva LOA federal e liberados aos entes subnacionais em época apropriada por intermédio de Medida Provisória ou Lei Ordinária. Esse é o procedimento até hoje adotado pela União.

Segundo a STN (2014, p. 4)¹⁷, os coeficientes de repartição do FEX para os Estados e Distrito Federal são definidos anualmente no âmbito do Confaz, órgão que congrega todas as Secretarias Estadu-

ais de Fazenda, e incluídos no respectivo documento legal de liberação de recursos. A divisão do montante devido a cada UF vem sendo mantida em 75% para o Estado e 25% para seus Municípios. Para os Municípios, os coeficientes individuais de repartição são os mesmos vigentes para o rateio do ICMS.

Informa a STN que, normalmente até março, o Confaz lhe envia ofício comunicando os coeficientes de partilha

acordados para aquele exercício. Ato contínuo, conforme a época definida para a liberação de recursos, a STN prepara um Projeto de Medida Provisória ou um Projeto de Lei que será encaminhado às instâncias competentes, projetos esses que incorporam os coeficientes informados pelo Confaz. A Tabela a seguir apresenta esses índices, acordados no Confaz, para o ano de 2013.

Coeficiente de repartição do FEX para 2013

UF	Particip. %	UF	Particip. %	UF	Particip. %
Acre	0,08121	Mato Grosso	16,99826	Rio Gr. do Norte	0,37594
Alagoas	1,07184	Mato Grosso do Sul	2,54831	Rio Grande do Sul	7,67589
Amapá	0,06247	Minas Gerais	21,64855	Rondônia	0,96492
Amazonas	0,96210	Pará	9,13343	Roraima	0,02051
Bahia	5,28169	Paraíba	0,34686	Santa Catarina	3,12103
Ceará	0,31295	Paraná	5,31750	São Paulo	4,12978
Distrito Federal	0,00000	Pernambuco	0,52518	Sergipe	0,29931
Espírito Santo	6,19852	Piauí	0,32005	Tocantins	0,91160
Goiás	6,57702	Rio de Janeiro	3,32889	TOTAL	100,00000
Maranhão	1,72619				

Fonte: Memorando nº 538/2013/Confaz/MF-DF, de 21 de maio de 2013, do Confaz para o Min. da Fazenda

Vale frisar, nesse tocante, a ausência de critérios – objetivos e transparentes à pesquisa ora realizada – utilizados pelo Confaz para calcular os coeficientes de cada ente subnacional, para fins de recebimento, pro rata, dos respectivos repasses do FEX. Essa assimetria informacional é extremamente danosa, na medida em que potencializa riscos de repasses compensatórios do FEX baseados em parâmetros circunstanciais/casuísticos, não fidedignos, portanto, ao esforço exportador de cada UF, à revelia de princípios básicos de governança e indevida-

mente hipertrofiando a politização desse macroprocesso compensatório das finanças subnacionais.

Para ilustrar os riscos de hipertrofia da politização dos repasses do FEX, em detrimento do princípio do Federalismo Fiscal, transcreve-se, na sequência, trecho de notícia veiculada no sítio eletrônico do Senado Federal em 13/12/2017, onde se observa que um Estado fortemente exportador como São Paulo não recebeu quaisquer recursos do FEX para 2017, segundo os cálculos elaborados pelo Confaz.

¹⁶ A Medida Provisória nº 193/2004 foi posteriormente convertida na Lei nº 10.966, de 9 de novembro de 2004.

¹⁷ Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/329483/pge_cartilha_fex.pdf> Acesso em 31/3/2018.

O Plenário do Senado aprovou nesta quarta-feira (13) o Projeto de Lei da Câmara (PLC) 163/2017, do Poder Executivo, que libera R\$ 1,91 bilhão a estados e municípios para fomentar as exportações. A medida, que agora segue para sanção da Presidência da República, complementa a distribuição de recursos prevista na Lei Kandir devido à isenção de ICMS para produtos exportados.

Como já ocorreu em anos anteriores, desde 2004, o dinheiro será usado para compensar parcelas de dívidas de estados e municípios com a União já vencidas ou, por acordo, daquelas a vencer.

Do total a receber, primeiramente serão deduzidas as dívidas junto à União e depois aquelas com garantia federal, inclusive externas. Depois disso, devem ser descontadas as dívidas junto a entidades da administração indireta. Se sobraem recursos depois das compensações, o dinheiro será creditado em conta bancária do beneficiário em parcela única em dezembro deste ano.

A distribuição será realizada proporcionalmente a coeficientes individuais de participação de cada unidade federada definidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), conforme entendimentos havidos entre os governos estaduais.

Entre os estados que mais receberão recursos por meio desse projeto estão Mato Grosso (26%), Minas Gerais (13,3%) e Rio Grande do Sul (9,69%). Amapá, Distrito Federal e São Paulo não receberão cotas nesse rateio definido pelo Confaz. [grifou-se]

A politização do estabelecimento dos coeficientes do FEX – e por conseguinte dos respectivos repasses – pode inclusive acarretar riscos maiores às finanças dos entes subnacionais (gestão casuística da dívida passiva com a União) ou da própria União (gestão casuística de empréstimos e garantias concedidos aos Estados/DF), pois, como visto, do total a receber por cada ente subnacional, primeiramente são deduzidas as dívidas junto à União e depois aquelas com garantia federal, inclusive externas.

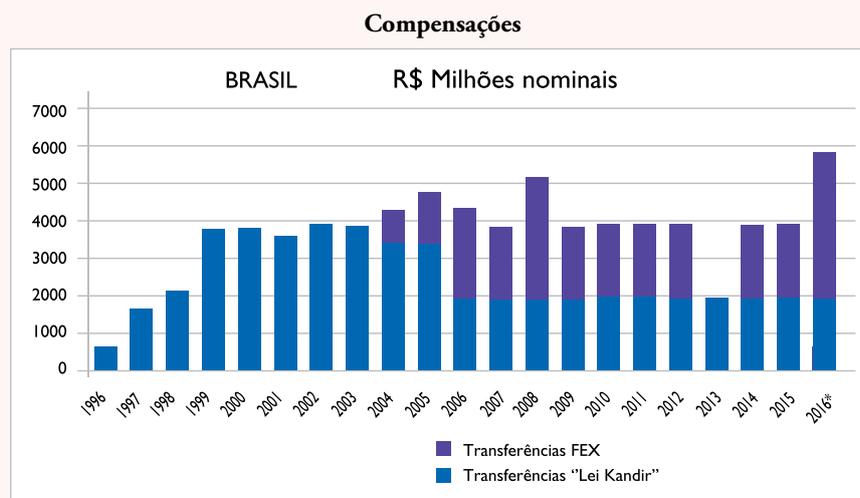
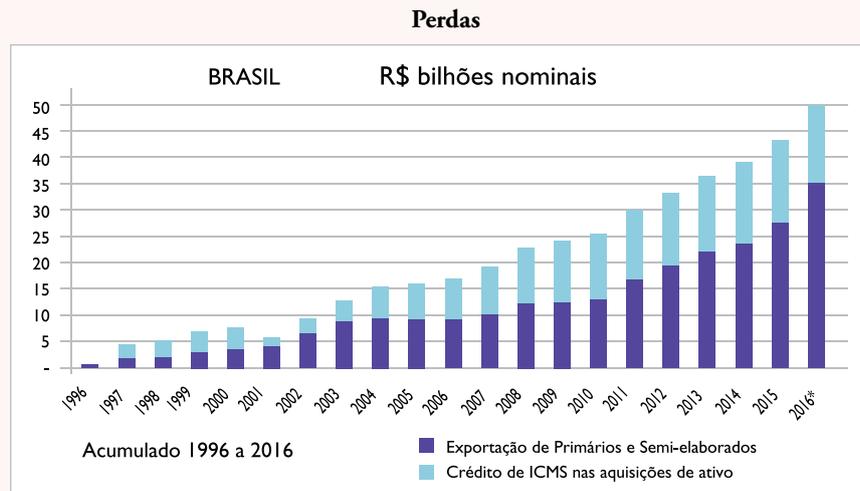
A ausência de critérios objetivos e transparentes utilizados pelo Confaz para calcular os coeficientes de cada ente subna-

cional repercute na assunção de nítido risco de manipulação do valor do FEX destinado a cada UF, valor esse que pode estar sendo afetado, para mais ou para menos, por interesses circunstanciais da União (de receber ou adiar o recebimento de dívidas atrasadas de uma ou outra UF) e/ou de Estados/DF (de amortizar, em maior ou menor volume, seus passivos perante a União).

Afora esse assunto, que põe em risco o Federalismo Fiscal vigente e por isso reclama a atenção dos Tribunais de Contas, conforme se detalhará na seção adiante, há que se debruçar sobre o insucesso do instituto do FEX como medida criada para resolver o problema das perdas dos entes subnacionais em face do ICMS desonerado das exportações.

Após sua concepção, em 2004, até 2016, o FEX não conseguiu, somado aos repasses regidos pela Lei Kandir, compensar, de forma resolutiva, os entes subnacionais pelas suas perdas de arrecadação afetas ao ICMS desonerado das exportações.

Em verdade, o volume financeiro dos repasses compensatórios (Lei Kandir e FEX) crescem proporcionalmente muito pouco, ano a ano, distanciando-se, cada vez mais, do volume financeiro das perdas do ICMS desonerado das exportações para o conjunto das UF. É o que se visualiza do cotejo dos dois gráficos a seguir, apresentados em estudo técnico da Secretaria da Fazenda de Mato Grosso (SEFAZ MT) em julho de 2017¹⁸.



¹⁸ Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/7784879/LEI+KANDIR+E+FEX+Apresenta%C3%A7%C3%A3o+Julho+2017++070272017/00926458-828f-4b63-a876-96c940d6438f>> Acesso em 31/3/2018.

Em valores nominais, as perdas anuais de ICMS desonerado das exportações para o conjunto das UF saiu, em 2004 (ano de criação do FEX), de aproximadamente R\$ 10 bilhões, para em torno de R\$ 35 bilhões em 2016 (crescimento acumulado de 250%). Por sua vez, o volume dos repasses compensatórios (Lei Kandir e FEX) para o conjunto das UF saiu, em 2004, de aproximadamente R\$ 4 bilhões, para em torno de R\$ 6 bilhões (crescimento acumulado de 50%).

Seja em termos absolutos ou relativos, os repasses do FEX, ainda que somados aos repasses defasados regidos pela Lei Kandir, como demonstrado nos gráficos, não são efetivos nem resolutivos, desde sua concepção em 2004 até o ano de 2016, para recompor, aos entes subnacionais, as suas perdas de arrecadação do ICMS desonerado das exportações. Muito pelo contrário: após sua instituição (do FEX), as perdas líquidas (deduzidos os repasses compensatórios do FEX e da Lei Kandir) para as UF só têm aumentado, desequilibrando, a nível alarmante, o pacto federativo, sob os ângulos fiscal e financeiro.

3. Perspectivas de Atuação para os Tribunais de Contas

A defasagem da sistemática dos repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações regida pela Lei Kandir, aliada ao insucesso do FEX enquanto medida reparatória do esforço exportador dos entes subnacionais, repercutem valiosa oportunidade de incremento, com governança e previsibilidade, de receitas públicas para as Unidades Federativas. Essa oportunidade pode e deve ser explorada por vários flancos de atuação. Dado o escopo deste trabalho, restringir-se-á ao papel desempenhável pelas Cortes de Contas na busca de soluções para o histórico problema.

Como já afirmado, a Emenda Constitucional nº 42/2003 constitucionalizou, de forma expressa, a imunidade de ICMS nas operações que destinem mercadorias ao exterior (art. 155, X, 'a', da CF/88). Em face de tal comando afetar

diretamente a arrecadação de uma das principais fontes de recursos públicos dos Estados, com reflexos imediatos nos orçamentos dos Municípios, essa mesma Emenda Constitucional incluiu no Ato das Disposições Constitucionais Tributárias (ADCT) o art. 91, pelo qual também se constitucionalizou um mecanismo de compensação mediante repasses devidos pela União entes subnacionais, em função das perdas decorrentes da desoneração de ICMS nas exportações.

Para tanto, deixou-se à lei complementar a definição dos montantes a serem repassados e dos critérios e condições para seu cálculo. Na ausência de edição dessa lei complementar – que equacionaria as perdas de arrecadação das UF exportadoras por meio de um Fundo de compensação, de estatura constitucional e balizado por critérios objetivos –, têm-se aplicado os parâmetros (defasados) constantes no subitem 1.5 do anexo referido no artigo 31 da Lei Complementar nº 87/1996, modificada pela Lei Complementar nº 115/2002.

A prática adotada, a despeito de prejudicar as finanças das UF, encontra amparo normativo, pois, para evitar uma situação de vácuo normativo, o próprio art. 91 do ADCT determinou a continuidade da aplicação dos critérios trazidos pelo Anexo da LC nº 87/1996, com a redação dada pela LC nº 115/2002, até que fosse editada a lei que traria os novos (e objetivos) parâmetros de cálculo das compensações. Entretanto, como já assentado, passados aproximadamente 15 anos da edição da EC nº 42/2003, ainda não foi editada a lei complementar a que se refere o art. 91 do ADCT.

Com isso, na prática, os critérios trazidos pela LC nº 115/2002 continuam sendo aplicados, a despeito de não refletirem as reais perdas de arrecadação das UF exportadoras, no cenário atual.

Diante desse quadro de omissão legislativa ofensiva ao Federalismo Fiscal vigente, o Supremo Tribunal Federal (STF), provocado pelo Estado do Pará, decidiu, nos autos da ADO19 25, nos seguintes termos:

EMENTA

Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão. **2.** Federalismo fiscal e partilha de recursos. **3.** Desoneração das exportações e a Emenda Constitucional 42/2003. Medidas compensatórias. **4.** Omissão inconstitucional. Violação do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Edição de lei complementar. **5.** Ação julgada procedente para declarar a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão. Após esse prazo, caberá ao Tribunal de Contas da União, enquanto não for editada a lei complementar: **a)** fixar o valor do montante total a ser transferido anualmente aos Estados-membros e ao Distrito Federal, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT; **b)** calcular o valor das quotas a que cada um deles fará jus, considerando os entendimentos entre os Estados-membros e o Distrito Federal realizados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz. [grifou-se]

A decisão teve sua ata de julgamento publicada em 14/12/2016. Seu teor foi oficiado e comunicado por fax aos Chefes de Poderes e órgãos em 6/12/2016. O trânsito em julgado e a publicação do Acórdão, no entanto, ocorreram somente em agosto de 2017. É o que se vê na página do processo, no site do STF²⁰.

Ocorre que até o momento, 2/4/2018, o Congresso Nacional não editou a Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT.

Igualmente, não foi fixado ou calculado pelo Tribunal de Contas da União **(i)** o valor do montante total a ser transferido anualmente aos Estados-membros e ao Distrito Federal, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT e **(ii)** o valor das quotas a que cada um dos Estados-membros fará jus, considerando os entendimentos realizados pelas unidades federativas no âmbito do Conselho

¹⁹ Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão.

²⁰ Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4454964>> Acesso em 31/3/2018.

Nacional de Política Fazendária (Confaz).

A situação apresentada é de ilegalidade ofensiva às finanças dos entes subnacionais, o que atrai a competência dos respectivos Tribunais de Contas subnacionais para, construtivamente, atuar.

O primeiro ponto a ser enfrentado é o de estabelecer o marco temporal inicial a partir do qual produziu efeitos a decisão expedida pelo STF nos autos da ADO 25. É a data de publicação da ata de julgamento (14/12/2016) ou a data da publicação do Acórdão (18/8/2017)? Ou, ainda, a data de envio, pelo STF, dos ofícios e/ou fax às autoridades envolvidas na omissão legislativa?

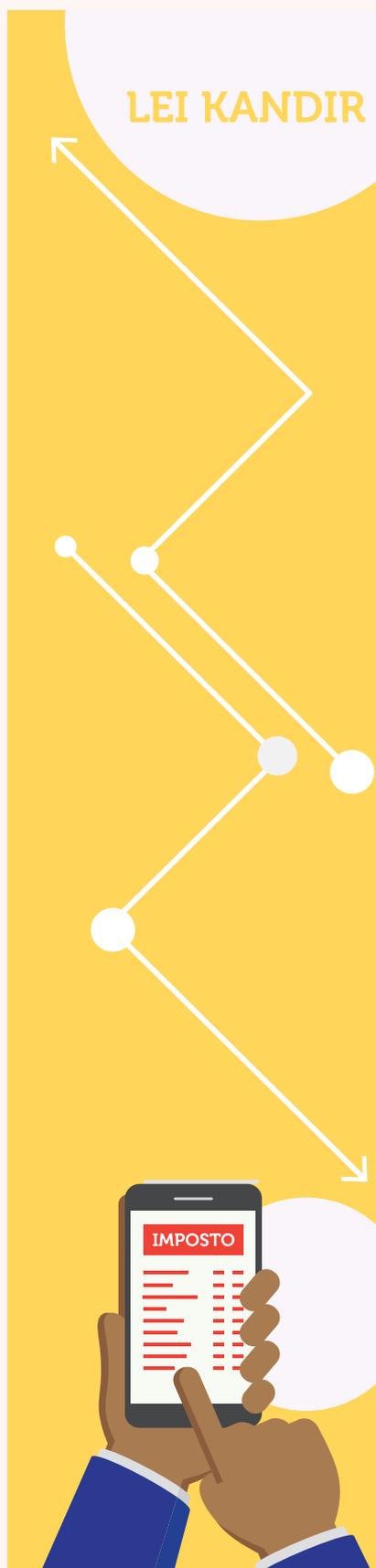
A depender disso, ter-se-á, respectivamente, para o presente momento (2/4/2018), descumprimento, ou não, da decisão do STF, considerado o prazo de um ano conferido ao Congresso Nacional para editar a lei complementar a que alude o art. 91 do ADCT, prazo esse que, findo, impõe ao Tribunal de Contas da União (TCU), a emissão de atos de controle externo que, por parâmetros objetivos e assim previsíveis, supram a omissão legislativa prejudicial às finanças dos entes subnacionais.

A questão levantada é resolvida via interpretação da Lei Federal nº 9.868/1999, do Regimento Interno do STF (RISTF) e de precedentes jurisprudenciais da Suprema Corte. Estatui a Lei Federal nº 9.868/1999, em seu art. 12-H:

Da Decisão na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão

Art. 12-H. Declarada a inconstitucionalidade por omissão, com observância do disposto no art. 22, será dada ciência ao Poder competente para a adoção das providências necessárias. (Incluído pela Lei nº 12.063, de 2009). [grifo nosso].

Verifica-se que a norma não vincula a adoção de providências pelo Poder omisso à publicação do Acórdão. O vocábulo utilizado pelo legislador é “ciência”, gênero do qual é espécie a publicação e também outras formas processuais aptas a dar conhecimento à parte interessada. O termo “ciência” está em sentido amplo. Não se fala em publicação de acórdão em



imprensa oficial na norma em apreço.

Ora, a decisão foi comunicada (cientificada) pelo STF, via fax, ao Chefe de cada Poder ou órgão envolvidos, em dezembro de 2016. Assim, é razoável o entendimento de que o prazo para cumprimento do decurso se conta desse mês e não da publicação do acórdão, que ocorreu somente em agosto de 2017.

Além disso, verifica-se haver no RISTF dispositivo que autoriza interpretar nessa linha, ou seja, de que a produção de efeitos de decisões do Supremo Tribunal Federal opera a partir da correspondente notificação da parte via qualquer “modo eficaz de telecomunicação” (inclusive por fax/ofício como se fez em relação à decisão expedita na ADO 25). Assim dispõe o art. 81 do RISTF:

Art. 81. A critério do Presidente do Tribunal, dos Presidentes das Turmas ou do Relator, conforme o caso, a notificação de ordens ou decisões será feita: **I** – por servidor credenciado da Secretaria; **II** – por via postal ou por qualquer modo eficaz de telecomunicação, com as cautelas necessárias à autenticação da mensagem e do seu recebimento. [grifo nosso]

Ainda que não se adotasse essa linha interpretativa, de conferir efeitos a decisões a partir de sua ciência pelos interessados via fax/ofícios, ter-se-ia, por respeito à jurisprudência do STF, que seguir o raciocínio de que o marco inicial para a produção de efeitos decisórios é contado da publicação da ata de julgamento, que, no vertente caso, ocorreu também em dezembro de 2016 (14/12/2016).

Neste sentido, é importante lembrar que o STF tem aplicado como termo inicial para produção de efeitos do acórdão a data da publicação da ata de julgamento, independentemente da data da publicação do acórdão. Nesse sentido: ADI 3.609, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 30/10/14; Rcl 6.999, Rel. Min. Teori Zavascki, DJe de 07/11/13.

Ementa (ADI 3.609)

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. EC Nº 38/2005 DO ESTADO DO ACRE.

EFETIVAÇÃO DE SERVIDORES PÚBLICOS PROVIDOS SEM CONCURSO PÚBLICO ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1994. VIOLAÇÃO DO ART. 37, II, CF. PRECEDENTES. **1.** Por força do art. 37, inciso II, da CF, a investidura em cargo ou emprego públicos depende da prévia aprovação em concurso público, sendo inextensível a exceção prevista no art. 19 do ADCT. Precedentes: ADI nº 498, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 9/8/96; ADI nº 208, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 19/12/02; ADI nº 100, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 1/10/04; ADI nº 88, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 8/9/2000; ADI nº 1.350/RO, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 1/12/06; ADI nº 289, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 16/3/07, entre outros. **2.** Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 27 da Lei nº 9.868/99, para se darem efeitos prospectivos à decisão, de modo que somente produza seus efeitos a partir de doze meses, contados da data da publicação da ata do julgamento, tempo hábil para a realização de concurso público, a nomeação e a posse de novos servidores, evitando-se, assim, prejuízo à prestação de serviços públicos essenciais à população. **3.** Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. [grifonosso]

Ementa (Rcl 6.999)

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. CONSTITUCIONALIDADE. DECISÕES PROFERIDAS EM SEDE DE CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE. PRODUÇÃO DOS EFEITOS A PARTIR DA PUBLICAÇÃO DA ATA DE JULGAMENTO. PRECEDENTES DA CORTE. RECLAMAÇÃO JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE. **1.** O Supremo Tribunal Federal, ao julgar improcedente a ADI 3.089 (DJe de 01/08/2008), decidiu, com eficácia vinculante e efeitos retroativos, serem constitucionais os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003, que tratam da tributação dos serviços de



registros públicos, cartorários e notariais. **2.** As decisões proferidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade, em regra, passam produzir efeitos a partir da publicação, no veículo oficial, da ata de julgamento. **3.** Agravo regimental desprovido. [grifo nosso]

Assim, considerando a tese defendida, expirou em dezembro de 2017 o prazo para atuação do Congresso Nacional, vi-

sando suprir a omissão legislativa ofensiva ao pacto federativo, à segurança jurídica e, sobretudo, às finanças dos entes subnacionais.

Cabe, agora, tratar das ações que estão ao alcance dos Tribunais de Contas ante a questão posta, consideradas suas competências constitucionais e legais.

Pois bem, o art. 71, XI, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), assim dispõe:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]

XI – representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

A ilegalidade a ser combatida pelas Cortes de Contas subnacionais está no fato de o TCU, ante a inércia do Congresso Nacional em editar a lei complementar a que alude o art. 91 do ADCT, não ter até o momento realizado as ações de sua alçada – estabelecidas pelo STF na decisão emanada na ADO 25 –, em prejuízo das finanças estaduais, tesouro público, objeto de controle natural do controle externo desempenhado pelos Tribunais de Contas subnacionais.

Assim, os Tribunais de Contas têm o poder/dever de representar, junto ao TCU, no sentido de que aquela Corte Federal exerça na plenitude a competência estabelecida pelo STF, tendo em vista que o Congresso Nacional ainda não editou a Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT.

Vale destacar que o Regimento Interno do TCU alberga a possibilidade de recebimento, por aquela Corte, de Representações endereçadas por Tribunais de Contas estaduais (art. 237, IV).

Oportuno se faz, igualmente, que as Cortes de Contas intentem representação – isolada ou conjuntamente – junto ao Confaz para que este colegiado fiscal esclareça e dê transparência aos parâmetros utilizados para calcular os coeficientes de cada ente subnacional, para fins de recebimento, pro rata, dos respectivos repasses do FEX, que, não custa enfati-

zar, enquanto receitas incorporáveis ao patrimônio das UF, restam caracterizados como objeto do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas subnacionais.

Os fatos e argumentos expostos configuram como não conforme a ausência de atuação de órgão administrativo (TCU), que, não supriu, no limite de sua atribuição, os efeitos da omissão legislativa delimitada pelo STF na ADO 25.

Assente a ofensa à gestão fiscal dos entes subnacionais, que estão a receber os correspondentes repasses compensatórios (Lei Kandir e/ou FEX) – pela desoneração do ICMS das exportações – de forma subestimada, sem segurança jurídica, sem previsibilidade e sem base em parâmetros objetivos.

A atuação dos Tribunais de Contas subnacionais, nesse contexto, constitui-se em autêntico poder-dever, pois vazada no art. 71, XI, da Constituição Federal de 1988. A ação vislumbrada tem o condão de, a um só tempo, garantir o incremento de receitas para cada UF e, no quadro geral, contribuir para a concreção do Federalismo Fiscal, hoje alquebrado pela omissão legislativa tratada na ADO 25.

Conclusão

Este trabalho visou demonstrar que os Tribunais de Contas subnacionais podem protagonizar, nas suas respectivas esferas de atuação ou conjuntamente, ações que (i) promovam o incremento de receitas afetadas ao ICMS desonerado das exportações para os estados, amenizando para estes os efeitos sentidos pela atual crise fiscal e (ii) modifiquem o estado de coisas atual acerca do tema, equalizando as relações entre União e estados-membros, em resguardo do Federalismo Fiscal, valor de estatura constitucional.

Comprovou-se que a atual sistemática de repasses compensatórios do ICMS desonerado das exportações, veiculada na LC nº 87/1996 e efetuada pela União aos entes subnacionais, é defasada e simbólica, bem como deteriora, silenciosa e paulatinamente, as finanças das Unidades Federativas de maior esforço exportador que, por conseguinte, arcam com maior

carga de frustração de receitas de ICMS, em face da imunidade inserta no art. 155, X, “a”, da CF/88.

Os repasses do FEX, ainda que somados aos repasses defasados regidos pela Lei Kandir não são resolutivos para recompor, aos entes subnacionais, as suas perdas de arrecadação do ICMS desonerado das exportações.

O quadro apresentado impõe aos Tribunais de Contas subnacionais o poder/dever de representar, junto ao TCU, com fulcro no art. 71, XI, da Constituição Federal de 1988, no sentido de que aquela Corte Federal exerça na plenitude a competência estabelecida pelo STF, tendo em vista que o Congresso Nacional ainda não editou a Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT.

Logo, restou respondido o problema de pesquisa inicialmente proposto: é viável e imperiosa a atuação dos Tribunais de Contas subnacionais diante do quadro de perdas financeiras – para as respectivas unidades federativas – do ICMS desonerado das exportações.

No tocante às limitações encontradas na feitura deste trabalho, cita-se a escassez de bibliografia nacional especializada na temática.

Quanto à aplicação prática do presente estudo, propõe-se que a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) delibere e emita diretrizes às Cortes de Contas brasileiras no intuito de instrumentalizá-las, com estratégia, de meios aptos a potencializar os resultados de suas atuações voltadas a suprir da omissão legislativa versada na ADO 25, nefasta ao Federalismo Fiscal pátrio e às finanças dos entes subnacionais.

Por derradeiro, sugere-se, para fins de subsídio a futuras pesquisas na área, estudar e propor modelagem técnica e jurídica de atuação das Cortes de Contas subnacionais de forma conjunta e sistêmica, em temas que sejam de interesse comum de uma ou mais entidades federativas, a exemplo da questão da ausência de critérios – objetivos e transparentes – utilizados pelo Confaz para calcular os coeficientes de cada ente subnacional, para fins de recebimento, pro rata, dos respectivos repasses do FEX. ★

Referências

Livros e cartilhas

ARABI, Abhner Youssif Mota; VIEIRA ALVES, Raquel de Andrade. **Reforma tributária e federalismo fiscal**. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/constituicao-e-tributacao/reforma-tributaria-e-federalismo-fiscal-22092017>> Acesso em 30/3/2018.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **O que você precisa saber sobre transferências constitucionais e legais** – Lei Complementar nº 87/1996. Brasília, 2014.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **O que você precisa saber sobre transferências constitucionais e legais: Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações** – FEX. Brasília, 2014.

MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇOS. **Exportações, Importações e Balança Comercial**. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior/comex-vis/frame-brasil>> Acesso em 30/3/2018.

Artigo ou matéria de revista, boletim

Boletim de finanças públicas regional publicado pelo Bacen em janeiro de 2014. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/pec/boletim-regional/port/2014/01/br201401c6p.pdf>> Acesso em 30/3/2018.

Legislação

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, em 05 de outubro de 1988.

_____. **Lei nº 87 de 13 de setembro de 1996**. Brasília, em 13 de setembro de 1996; 172º da Independência e 108º da República.

Sites e/ou Blogs

MATO GROSSO. SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Audiência pública ocorrida em 10 de julho de 2017. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/7784879/LEI+KANDIR+E+FEX+-+Apresenta%20o%20relat%C3%B3rio+de+Julho+2017+-+07072017/00926458-828f-4b63-a876-96c940d6438f>> Acesso em 19/3/2018.

Transparência nas contas públicas

Public budget transparency



Emerson Costa
contabil.emerson@gmail.com

Bacharel em
Ciências Contábeis,
Pós-Graduando em
Contabilidade Pública e
Responsabilidade Fiscal.

Resumo

Esse artigo tem por objetivos identificar as dificuldades da população em utilizar a ferramenta de transparência para fiscalizar os atos dos gestores, analisar a participação da população no planejamento, fiscalização e execução dos projetos, bem como verificar qual o entendimento da sociedade quanto aos seus direitos e deveres dentro da gestão pública. Em um país democrático de direito, a publicidade e a transparência são princípios elementares na administração pública. Todavia, é preciso enfatizar que a publicidade é informação, contudo pode não ser relevante, oportuna, compreensível e até mesmo confiável. A apuração foi realizada acompanhando uma abordagem qualitativa e quantitativa. Foi desenvolvida revisão literária e coleta de dados, dando ênfase nos níveis de escolaridades, aspirando construir um embasamento legal e fidedigno para a abordagem do problema. A pesquisa revelou a necessidade de os contribuintes serem proativos e menos reativos para evitar uma sobrecarga ainda maior nos tributos pagos. Averiguou-se também que a internet é um dos meios mais práticos, abrangentes e econômicos para a divulgação das contas públicas com maior notoriedade, a partir das Leis Complementares nº 101/2000 e nº 131/2009. Afinal, evidencia-se que além de garantir o cumprimento legal, a determinação de dar transparência para a administração pública desenvolve uma governança e gestão responsáveis, assim como facilita a prática da cidadania pela sociedade. Consequentemente, a acessibilidade dos dados e das informações pelos contribuintes é um requisito essencial.

Palavras-Chave

Transparência; Publicidade; Participação dos Contribuintes.

Abstract

The purpose of this article is to identify the citizens' struggles with the transparency tool to monitor the actions of public managers, to analyze public participation in the planning, supervision and execution of communal projects, as well as to verify the society's understanding of its rights and duties within public management. In a democratic country ruled by law, publicity and transparency are basic principles of the public administration. However, even though advertisement is information, it may not be relevant, timely, understandable or even reliable. The assessment carried out following a qualitative and quantitative approach. Through literature review and data collection, filtering levels of schooling, the research aimed to build a legal and trustworthy base to approach the problem. The survey revealed the need for taxpayers to be proactive and less reactive in order to avoid an even greater burden on paid taxes. Another discovery was that the internet is one of the most practical, comprehensive and economic means for the public disclosure of greater notice accounts, since Complementary Laws 101/2000 and 131/2009. After all, it is evident that in addition to guaranteeing legal compliance, the determination to give transparency to the public administration develops responsible governance and management, as well as facilitates the practice of citizenship by society. Consequently, the accessibility of taxpayers' data and information is an essential requirement.

Keywords

Transparency. Publicity. Taxpayers' participation.

Introdução

É de grande importância a participação social em todos os processos da administração pública, porque os gestores aplicam o dinheiro da sociedade, portanto é justo saber como ele está sendo administrado. Através do portal da transparência, o

executivo pode mostrar a clareza de seus atos para os contribuintes.

Há muitas reclamações da gestão pública, desse modo, observou-se a necessidade de uma pesquisa para entender se a sociedade é participativa e

instruída quanto aos seus direitos de fiscalizar as receitas e despesas, de onde vêm, como e onde são aplicados.

Conhecer os direitos do contribuinte e entender as obrigações dos gestores públicos quanto à transparência na execução orçamentária é fundamental para o controle social, pois os maiores interessados e beneficiados serão os contribuintes.

O Brasil tem uma das maiores cargas tributárias do mundo. Engana-se quem acredita não pagar impostos porque vive na informalidade, por exemplo, dele, mesmo que indiretamente, são arrecadados tributos, e é através dessas arrecadações que o dinheiro é convertido para aplicação em obras sociais.

O artigo limitou-se a entender o comportamento da sociedade como contribuintes e principais fiscais dos orçamentos públicos, fomentando a necessidade e urgência de sua maior participação no planejamento orçamentário. Sequencialmente, abordou-se a importância de acompanhar as publicações da transparência, participação da população e a reação da sociedade quando frente ao assunto controle orçamentário.

Para tanto, foi entregue um formulário para cinquenta e nove pessoas, onde as quais expressaram os seus conhecimentos. Houve surpresa quanto aos resultados, pois em alguns pontos das respostas, os que declararam escolaridade de Nível Fundamental e Médio superaram os declarantes de Nível Superior e com Pós-Graduação, quebrado aqui o paradigma de que quanto mais estudo tiver um cidadão, maior conhecimento terá sobre a organização pública.

1. Obrigações dos governantes quanto ao ato de dar transparência às contas públicas para a sociedade

Em um país democrático como o Brasil, a publicação de informações é um meio de externar todos os atos de uma gestão governamental dentro das entidades políticas. Porém, a informação divulgada com termos técnicos, onde há limitações na interpretação e entendimento do conteúdo por pessoas leigas torna-se ineficaz a informação e desestimula a participação dos populares. Contudo, foi criada a lei complementar 131, art. 1º, inciso II, a qual menciona a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público (BRASIL 2009).

No sentido de transparecer seus atos de maneira mais simplória, porém seguindo procedimentos necessários, a Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República (2012, p. 27) afirma que:

O Brasil dispõe de diversos mecanismos para conferir transparência à gestão pública, ampliar o combate à corrupção e estimular a participação do controle social da população [...]. O portal de transparência <www.portaltransparencia.gov.br>, uma iniciativa da Controladoria-Geral da União (CGU), é hoje um dos mais abrangentes bancos de dados sobre gastos de governo abertos à sociedade, representando uma ação inédita de transparência pública no mundo [...]. As informações são armazenadas em único espaço em linguagem simples, navegação amigável e sem necessidade de senhas. [...] O objetivo é que qualquer cidadão possa ter amplo conhecimento sobre como é aplicado o dinheiro público.

A exemplo do citado acima, os municípios deveriam também disponibilizar com essa mesma facilidade para os municípios, a fim de garantir maior transparência e credibilidade na gestão dos governantes. Um governo que dá transparência em sua gestão e que o faça de forma contínua, além de estar cumprindo uma obrigação legal, dá mais credibilidade as suas tomadas de decisão, fazendo com que a população possa acompanhar toda a aplicação dos recursos no momento em que ocorre. Como lembra Filho *et al.* (2017, p. 277):

[...] a publicidade deve ser entendida não só como a exigência dos atos estatais serem públicos ou de acesso ao público, mas como corolário do direito à informação para fundamentar a participação cidadã nas ações estatais.

Ainda nesse mesmo pensamento, Carvalho (2010, p. 92) salienta que:

[...] teoricamente não se cogita uma Administração Pública sem publicidade de seus atos, uma vez que este é o princípio fundamental da administração em um Estado democrático de direito.

Entre outras formas de participar mais ativamente das políticas públicas, existem reuniões de Orçamento Participativo, onde poderá ser proposto que as necessidades da sociedade entrem no orçamento público, no entanto existem vários municípios que não possuem esse tipo de orçamento. Outra maneira é acompanhar as sessões legislativas,



Virginia Stella Serenato
virginia.stella@gmail.com

Licenciada em Matemática (UEPG), Especialista em Finanças (FAE), Especialista em Gestão de Pessoas (UTP), Mestre em Engenharia da Produção (UFSC) e Orientadora de TCC na Uninter.

no intuito de monitorar todos os trabalhos dos vereadores, ou escolher um para poder fiscalizar e avaliar a sua atuação (BRASIL, 2011, p. 16-17).

A Controladoria-Geral da União, na cartilha destinada aos vereadores, reforça que “a Câmara Municipal foi encarregada pela Constituição da República de acompanhar a execução do orçamento do município e verificar a legalidade e legitimidade dos atos do Poder Executivo”. Porém, na prática, acontece com pouca frequência, isso é uma das falhas que a população comete.

Uma das funções do legislativo é de criar leis, assim ele tem autonomia para desenvolver mecanismos mais severos e que facilitem o entendimento da população brasileira, desburocratizando o acesso a informação. Nesse sentido, Di Pietro (2014, p. 76) lembra que:

No artigo 48, com a redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 27-05-09, estabelece normas sobre a “transparência da gestão fiscal”, exigindo, no parágrafo único, “incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; [...] III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda o padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no artigo 48 – A.

Parafraçando o artigo 48, na da Lei Complementar nº 131/09, qualquer pessoa (física ou jurídica) pode solicitar e até mesmo ter acesso a informações no que se refere à despesa e receita por meio eletrônico, como por exemplo no Portal da Transparência, sem necessidade de senhas ou fisicamente obedecendo o prazo fixado por lei para o órgão público dar a resposta.

Temos entre outras, duas Leis Complementares que deram segurança jurídica e embasamento para a população cobrar ainda mais a transparência e a publicidade dos atos públicos. Compete também ao povo fiscalizar e cobrar a exata execução dos planos que obviamente são financiados com recursos públicos e cobrar efetiva implementação de políticas

públicas eficazes. Assim, gastos desnecessários poderão ser evitados, uma vez que a ineficiência na prestação de um serviço por um servidor público acarretará em gastos maiores para corrigi-lo, causando prejuízos irreversíveis ao erário público.

De acordo com a Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República (2012, p.15), é preciso averiguar meticulosamente e com frequência os atos da Administração Pública com o intuito de garantir sua eficiência. No mesmo sentido, Filho *et al.* (2017, p. 280) cita que foram convocadas pela Suprema Corte, no ano de 2007, em Audiência Pública, pessoas experientes e autoridades para além de tornar claro assuntos técnicos, administrativos, políticos e econômicos, entre outros motivos, dimensionar a legitimação popular para as decisões ali proferidas.

1.1 Necessidade de Reeducar a Sociedade para o Entendimento das Políticas Públicas

É preciso fiscalização constante, tanto dos gastos como dos recebimentos públicos, não somente pelos órgãos responsáveis, mas também pela sociedade. Essa ideia deve ser cada vez mais disseminada e a população reeducada, tal prática poderá ajudar a diminuir os desvios de verbas públicas. O ditado que diz “tal político rouba mas faz” deve ser erradicado.

A Controladoria-Geral da União reforça na cartilha destinada aos vereadores que:

[...] o Estado precisa do ingresso público para que seus órgãos e agentes potencializem sua missão constitucional de construir uma vida livre e justa para todo o povo brasileiro, origem e fim para toda a atividade estatal (BRASIL, 2011, p. 12).

É preciso que a mudança comece pelos municípios, de modo que a população tenha acesso fácil aos órgãos fiscalizadores e executores do orçamento público, logo isso se concretizará, caso procurem meios de estar mais presentes na vida pública.

É indiscutível que grande parte da população brasileira precisa, em primeiro

lugar, adquirir conhecimento sobre os atos do Poder Público para buscar o aprimoramento no controle dos gastos que hoje se concentram, em sua maioria, nas despesas com pessoal.

Por mais que exista a Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual prevê um percentual de 60% (sessenta por cento) das receitas líquidas dos Estados e Municípios destinados para tal finalidade, se que se os entes Públicos atingirem 95% (noventa e cinco por cento), começarão a sofrer sanções, mas ainda assim há entidades que ferem tal Lei Complementar. Os Cargos de confiança e portarias, às vezes, são os grandes responsáveis pelo aumento dos índices supracitados.

As entidades Públicas designadas a fiscalizar os gestores a fazem com presteza, porém, às vezes, por falta de pessoal e pela extensão territorial, não conseguem uma cobertura completa, daí a importância de uma sociedade educada politicamente. Carvalho (2010, p. 104) acrescenta “na prática, poucas pessoas entendem a linguagem e os números das leis orçamentárias, dificultando sobremaneira o exercício da cidadania quanto aos aspectos orçamentários”. Ainda Filho *et al.* (2017, p. 282) vem salientar a importância do entendimento da sociedade:

Não adianta a Constituição Federal prever no parágrafo terceiro do artigo 31, que as contas do Município ficarão anualmente, durante 60 dias, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, afim de que possa questionar-lhe a legitimidade, se o cidadão que sabe ler, mas não sabe interpretar o que está lendo, não tem condições de entendê-la, tal a complexidade técnica com que são elaborados.

Não há dúvida de que o gestor deve, como já mencionado, fazer publicações com linguagem simples, contudo a sociedade precisa evoluir criticamente, buscar outras fontes de entendimento e compreensão, não devendo simplesmente criticar sem fundamento, ou somente reproduzir o que as grandes mídias vinculam.

É consenso que a sociedade deva se preocupar mais com política, economia

enfim, tudo o que, com a sua participação, fará melhorar o País, Estado e Município (onde a participação será mais efetiva).

Uma sociedade ausente, que não participa, fiscaliza e que não busca conhecer seus direitos e deveres, não tem argumento para cobrar nada dos gestores públicos, deixando-os livre para tomar as decisões de acordo com os seus próprios interesses.

Os governantes têm obrigações acessórias, como prevê entre outras, a Lei Complementar nº 131/2009, a qual altera o texto da Lei de Responsabilidade Fiscal (nº101/2000), no que se refere à transparência da gestão pública. A sociedade tem que colaborar continuamente no controle das Contas Públicas. Nesse sentido, a Controladoria-Geral da União publicou, em cartilha para os vereadores, (2011, p. 11) que:

[...] em suma, nossa democracia é participativa. Vale dizer, o povo brasileiro decidiu participar da gestão e do controle do Estado brasileiro. Mas não podemos exercer a gestão e o controle do que não conhecemos.

A partir do momento em que a sociedade entender que não se deve deixar o controle e a fiscalização somente a cargo dos órgãos institucionalizados, ou seja, pelos entes públicos que existem exclusivamente para essa finalidade, a gestão governamental tornar-se-á mais eficiente.

É necessário que a população esteja atenta à gestão pública, fiscalizando as despesas com pessoal, licitações e contratos firmados com particulares, bem como cobrando dos gestores respeito, entre outras, à Lei Complementar nº 131/2009, caso contrário, a coisa pública poderá estar em grande retrocesso, até mesmo afetando o erário público de forma negativa, sobrecarregando a população com tributos para sanar as dívidas públicas.

A Controladoria-Geral da União pondera na cartilha destinada aos vereadores:

Para garantir que esses recursos sejam, de fato, destinados a atender as necessidades da população, além de participar da elaboração do orçamento, ajudando a definir as prioridades para os gastos do governo, a sociedade deve também fiscalizar a apli-

cação desse dinheiro zelando pela boa e correta destinação do dinheiro público. (BRASIL, 2011, p. 12)

O cidadão, às vezes, sabe e entende seus direitos e deveres, os que não têm uma boa formação conhecem, mesmo que minimamente o que concerne a fiscalização dos atos públicos. O problema é que ainda falta esforço e interesse por parte da população em fazer o possível para compreender como está sendo gasto o dinheiro público.

1.2 Metodologia

Os contribuintes precisam ser criteriosos e atentos para conscientizar a administração pública de que estão sendo controlados, exigindo o cumprimento da execução orçamentária à luz da lei e com excepcional zelo, pois a coisa pública deve ser tratada com competência e legitimidade. Desse modo, Prefeitos e Vereadores, assim como Governadores e Deputados deverão incentivar os contribuintes a conhecer e compreender o sistema transparência, tornando a sociedade mais participativa e consciente. Nas regiões em que os administradores são omissos, cabe à população ir em busca desse entendimento, uma vez que os contribuintes são os maiores beneficiados com o correto planejamento e execução dos projetos públicos.

A metodologia utilizada neste trabalho será a pesquisa bibliográfica de caráter qualitativo e quantitativo. O método utilizado foi o comparativo, a estatística desenvolveu-se por meio de questionário com perguntas de múltipla escolha, posteriormente os dados foram tabulados para melhor compreensão dos dados, os quais foram analisados por meio das obras de autores com experiência e conhecimentos técnicos para ilustrar e dar embasamento ao tema do artigo e aos dados coletados. Segundo Gil (2010, p. 29):

a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.

Para esclarecer real a função de uma pesquisa qualitativa, o Instituto PHD¹ esclarece que:

A pesquisa qualitativa está mais relacionada no levantamento de dados sobre as motivações de um grupo, em compreender e interpretar determinados comportamentos, a opinião e as expectativas dos indivíduos de uma população. É exploratória, portanto não tem o intuito de obter números como resultados, mas insights – muitas vezes imprevisíveis – que possam nos indicar o caminho para tomada de decisão correta sobre uma questão-problema.

No portal educação, encontra-se a definição de pesquisa quantitativa como a que:

[...] analisa números por meio de métodos estatísticos, com protótipo de pesquisa de opinião e possui uma qualidade hard (técnica), utiliza de testes de hipóteses (processo dedutivo)².

Com a finalidade de verificar se há divergência no entendimento entre os graus de escolaridades sobre a transparência nas contas públicas, foi usado também o método comparativo. Segundo Lakatos e Marconi (2010, p. 89):

Foi empregado por Tylor. Considerado que o estudo das semelhanças e diferenças entre diversos tipos de grupos, sociedades ou povos contribui para uma melhor compreensão do comportamento humano, este método realiza comparações com a finalidade de verificar a similitude e explicar divergência. [...] É empregado em estudos de largo alcance e de setores concretos, assim como para estudos de qualitativos e quantitativos.

1 INSTITUTO PHD. Disponível em: <<https://www.institutophd.com.br/pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa-entenda-a-diferenca/>>. Acesso em 15 de novembro de 2017.

2 PORTAL EDUCAÇÃO. Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/pesquisaqualitativa-x-pesquisa-quantitativa/49990>> Acesso em 15 de novembro de 2017. Acesso em 15 de novembro de 2017.

Para uma melhor comparação e compreensão, foi aplicado questionário na forma de perguntas de múltipla escolha e feita tabulação dos dados coletados. Lakatos e Marconi (2010, p. 184) salientam que: “questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas”. Acrescenta ainda a existência de várias formas de classificação, entre elas, a de múltipla escolha e a denomina como perguntas fechadas, mas que apresentam uma série de possíveis respostas, abrangendo várias facetas do mesmo assunto.

Sobre a importância da tabulação, Lakatos e Marconi (2010, p. 150 e 151) ensinam que:

É a disposição dos dados em tabelas, possibilitando maior facilidade na verificação das inter-relação entre eles. É uma parte do processo técnico de análise, que permite sintetizar os dados de observação, conseguido pelas diferentes categorias e representa-los graficamente. Dessa forma poderão ser melhor compreendidos e interpretados mais rapidamente.

Os dados coletados foram inseridos nos gráficos de composição em setor onde os números apurados na tabulação foram apresentados em porcentagens. Morttin e Bussab (2013, p. 18) orientam que:

O gráfico de composição em setor, sendo em forma de “pizza” o mais conhecido, destina-se a representar a composição, usualmente em porcentagem, de partes de um todo. Consiste num círculo de raio arbitrário, representando o todo, dividido em setores, que corresponde às partes de maneira proporcional.

A pesquisa foi realizada em Cacoal, cidade do interior de Rondônia, com um questionário contendo 4 (quatro) perguntas de múltipla escolha, respondidas por 59 (cinquenta e nove) colaboradores por livre e espontânea vontade. Não houve nenhuma interferência do pesquisador nas respostas do questionário.

2. Entendimento sobre direitos e deveres; frequência participativa; ferramentas de transparência e dificuldade no acesso às ferramentas

Com o desígnio de compreender qual o nível de conhecimento da população sobre a gestão pública, será apresentado graficamente o resultado do questionário.

Figura 1

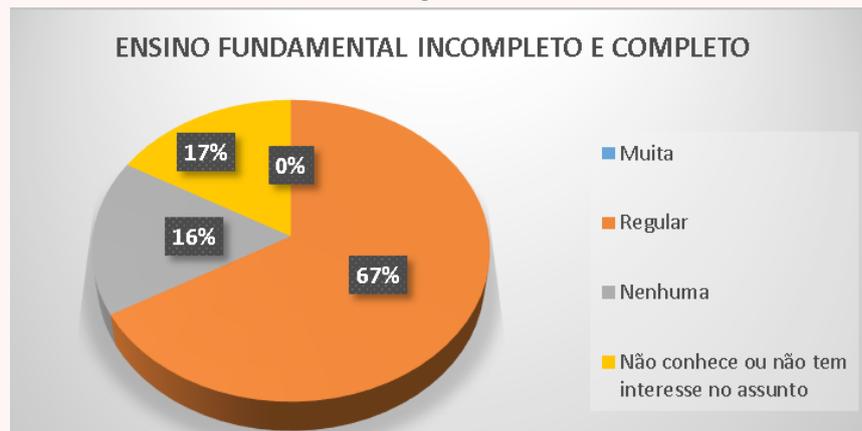


Figura 2

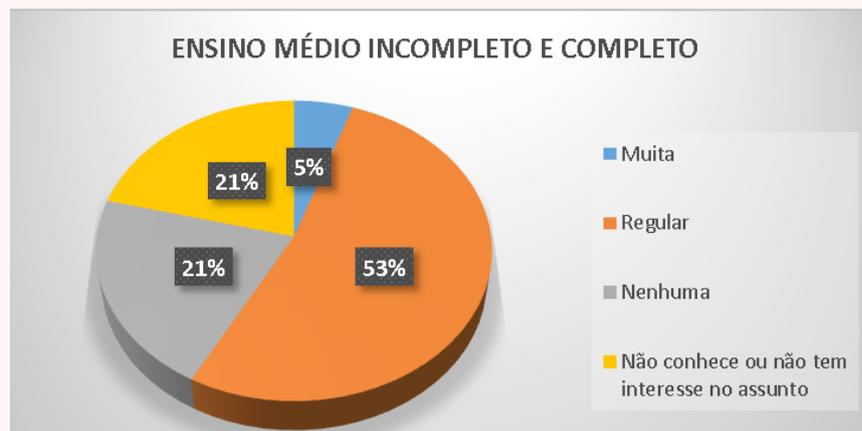
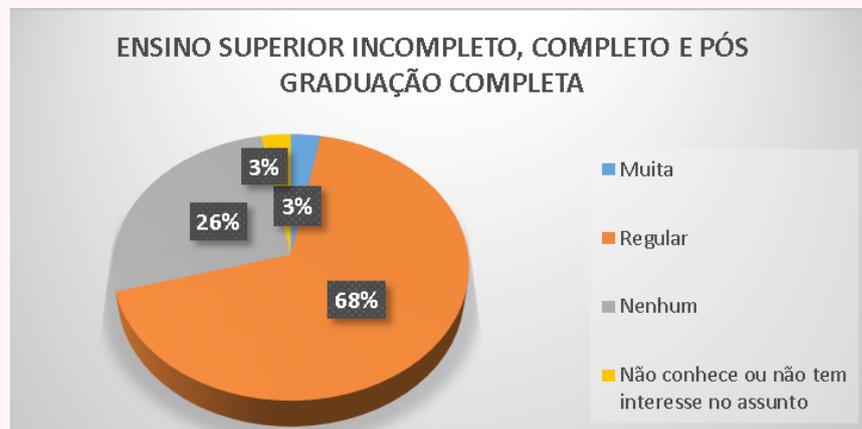


Figura 3



Na prática, quando a população foi questionada se possuía entendimento sobre os direitos e deveres dentro da gestão pública referente à transparência, as respostas foram diversas. Os que declararam possuir Ensino Médio demonstraram um maior entendimento, 5% (cinco por cento); em seguida, os de nível Superior e com Pós-Graduação, 3% (três por cento). No entanto, a maioria dos colaboradores declararam um entendimento regular, os de Nível Superior e com Pós-Graduação atingiram um percentual de 68% (sessenta e oito por cento), e os de Nível Fundamental com 1 (um) ponto percentual menor, conforme demonstram as figuras 1, 2 e 3.

Dado interessante, as respostas: Nenhuma, Não Conhece ou Não Tem Interesse no Assunto foram dadas por um único colaborador que declarou possuir Ensino Fundamental. Essa foi uma clara demonstração de desinteresse pela coisa Pública.

Para entender como a sociedade está reagindo, foi questionado sobre a frequência de participação nos planejamentos e fiscalização na execução dos projetos? Conforme as figuras 4, 5 e 6, a maioria dos entrevistados disseram que fizeram ou fazem fiscalização ao menos 3 vezes, 76% (setenta por cento) se declararam de Nível Superior e com Pós-Graduação, e em seguida, os que se declararam com Ensino Fundamental, 56% (cinquenta e seis por cento). No entanto, os declarados com Ensino Médio aludiram que participaram até 7 vezes, esses chegam a um percentual de 21% (vinte e um por cento), em seguida vem os do Ensino Fundamental com 11% (onze por cento). Os dois últimos Níveis de Escolaridade mencionados obtiveram um percentual respectivo à ordem mencionada de 36% e 33% referente à falta de conhecimento ou ausência de interesse pelo assunto. Não obstante, os ditos com Nível Superior, mais os com Pós-Graduação foram 24% (vinte e quatro por cento); percentual preocupante devido aos seus níveis de escolaridade.

Figura 4

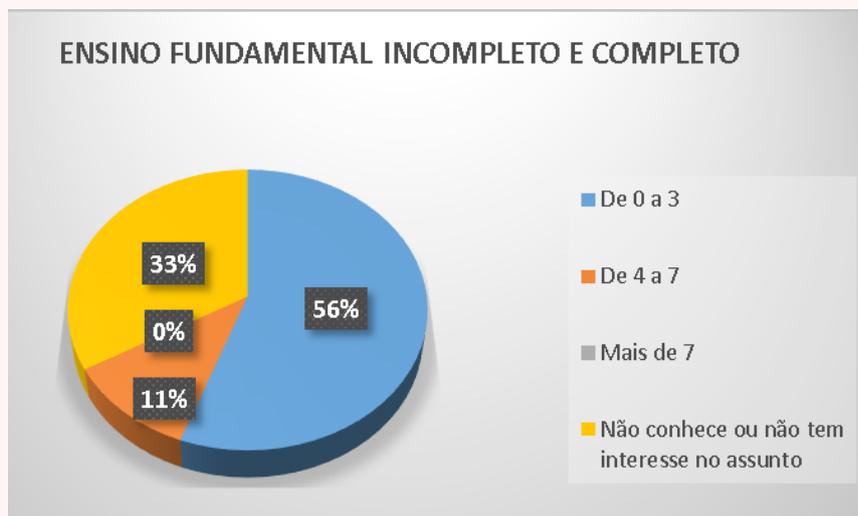


Figura 5

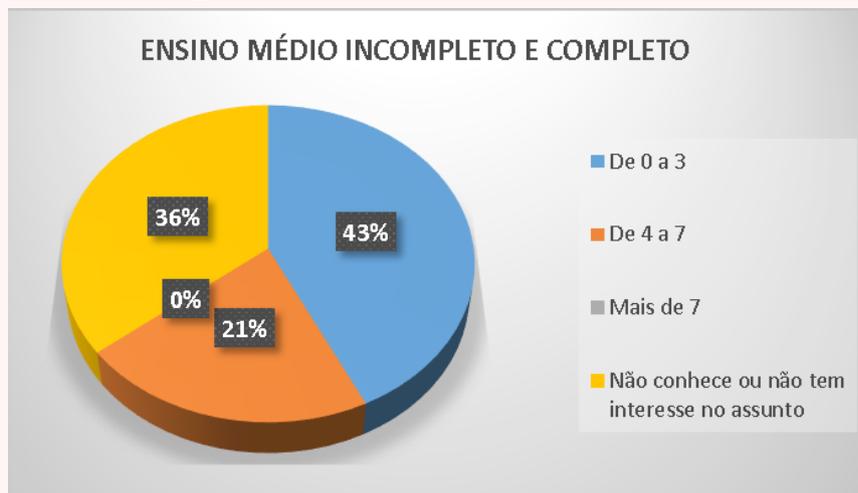
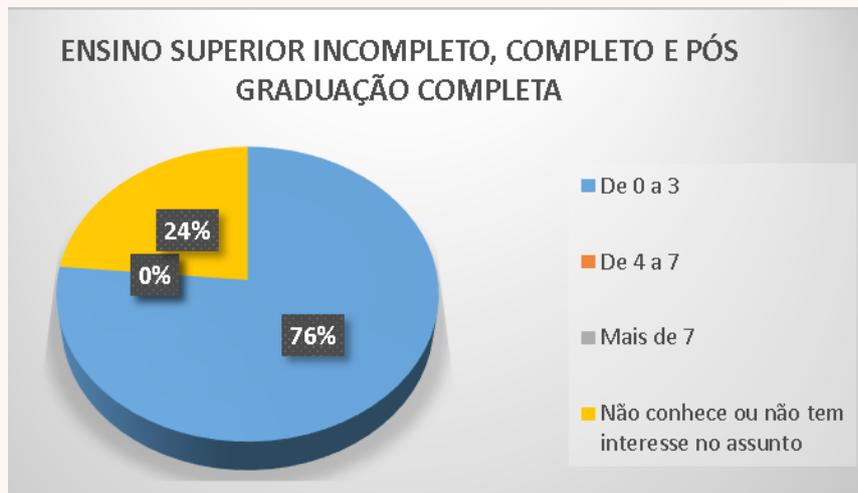


Figura 6



Ao serem perguntados sobre qual ferramenta de transparência pública disponíveis têm conhecimento, as respostas foram bem diversificadas, conforme mostram as figuras 7, 8 e 9. O portal de transparência foi o mais indicado entre todos os Níveis de escolaridade, em destaque os com Escolaridade Superior e com Pós-Graduação, com 56% (cinquenta e seis por cento), em seguida os com Ensino Médio com 33% (trinta e três por cento). O entrevistados demonstraram também que usam das Audiências Públicas. O interessante é que os com Nível Superior e com Pós-Graduação indicaram pouco interesse, ao contrário dos com Ensino Médio, chegando a um total de 40% (quarenta por cento), e os que declararam ter apenas o Ensino Fundamental com 33% (trinta e três por cento). Apenas os colaboradores com Ensino Superior e com Pós-Graduação demonstraram conhecimento da existência do direito de ter acesso (físico) às contas públicas no poder legislativo. Ainda assim, apresentou um percentual de apenas 9% (nove por cento), os auto-declarados com Nível Superior e com Pós-Graduação. As outras escolaridades desconheciam essa ferramenta. O acesso através de Ong's ou sociedade organizada, os de Nível Médio foram os que demonstraram um número maior, chegando a 7% (sete por cento), e 2% (dois por cento) os com Ensino Superior e com Pós-Graduação. Um dado preocupante é que 45% (quarenta e cinco por cento) dos entrevistados que se declararam com Escolaridade Fundamental informaram que não têm conhecimento ou não demonstraram interesse nesse assunto. E 20% foram os do Ensino Médio.

Dados interessantes: as respostas “Portal de Transparência (sítio eletrônico), Audiências Públicas e Acesso (físico) às contas públicas no Poder Legislativo” foram dadas por dois colaboradores. As repostas “Portal de Transparência (sítio eletrônico), Audiências Públicas e Acesso Através de Ong's ou Sociedade Organizada” foram dadas por oito e uma pessoa respectivamente. Essas respostas foram dadas por pessoas que se declararam possuir Nível Superior e os com Pós-

Graduação. E ainda as respostas “Portal da Transparência (sítio eletrônico) e Au-

diências Públicas” foram dadas por apenas uma pessoa do Ensino Médio.

Figura 7

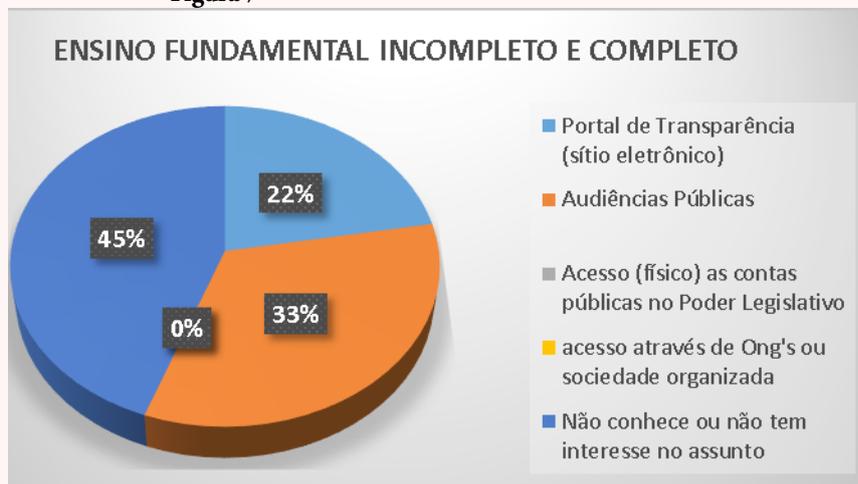


Figura 8

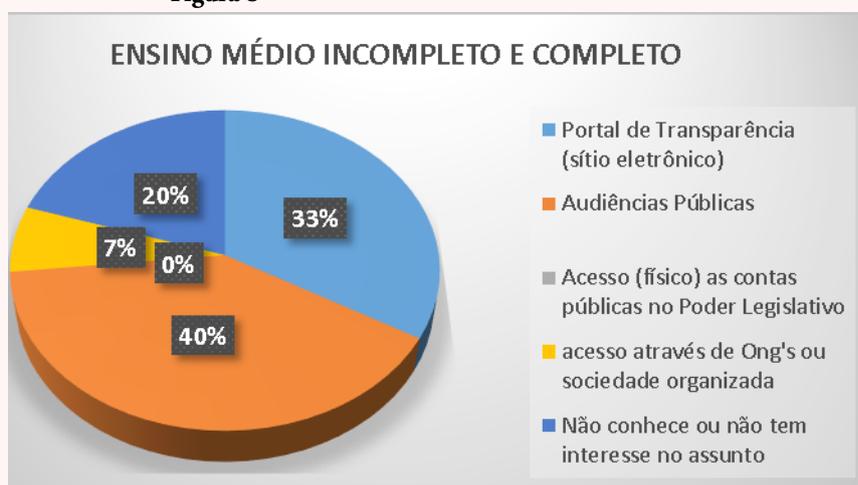
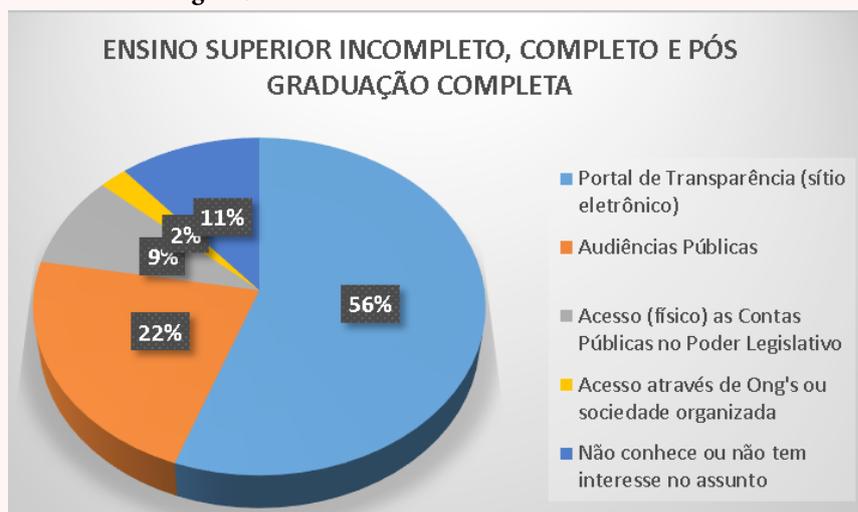


Figura 9



É notória a dificuldade generalizada em todos os graus de escolaridade, con-

forme mostram as figuras 10, 11 e 12. Os que se declararam com Ensino Supe-

rior mais os com Pós-Graduação informaram que possuem muita dificuldade, igualmente os do Ensino Fundamental com 12% (doze por cento), e 11% (onze por cento) respectivamente. Apesar da pequena diferença, os com maior escolaridade demonstraram uma regular dificuldade no manuseio das ferramentas de transparência, chegando a 58% (cinquenta e oito por cento) dos detentores de título superior e com Pós-Graduação e com 4 pontos percentuais a menos, os do Ensino Médio. Foi percebido uma dissimilitude entre os de nível Médio e Superior, mais os com Pós-Graduação que consideraram-se com nenhuma dificuldade, chegando a 38% (trinta e oito por cento) e 18% (dezoito por cento) respectivamente. Os de Nível Superior mais Pós-Graduação demonstraram ter mais pessoas com dificuldades do que os com Ensino Fundamental que declararam não possuir nenhuma dificuldade, chegando a um percentual de 22% (vinte e dois por cento).

Por fim, porém não menos importante, e ainda mais desassossegador, 56% (cinquenta e seis por cento) os de Nível Fundamental disseram que não conhecem ou não têm interesse no assunto e, em seguida, vem os de Escolaridade Superior mais Pós-Graduação com 12% (doze por cento), dados lamentáveis, especialmente o último, por possuir um grau de instrução maior, deveriam apresentar maior interesse. Já os com Escolaridade Médio apenas 8% (oito por cento).

Figura 10

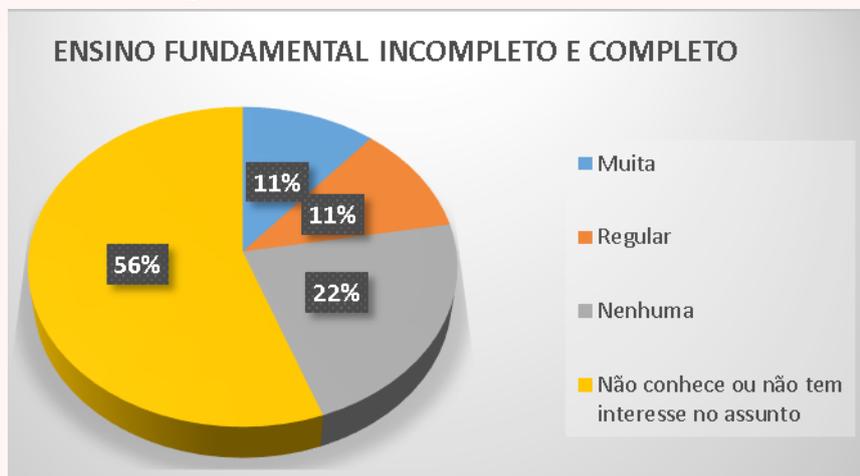


Figura 11

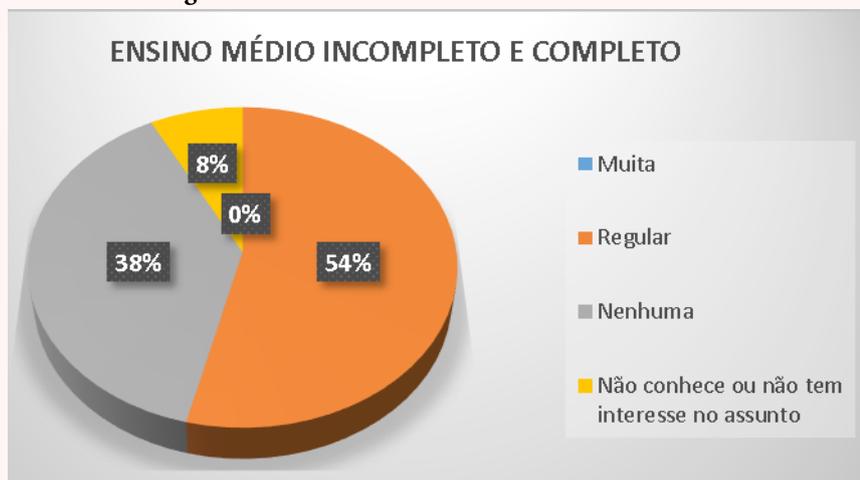
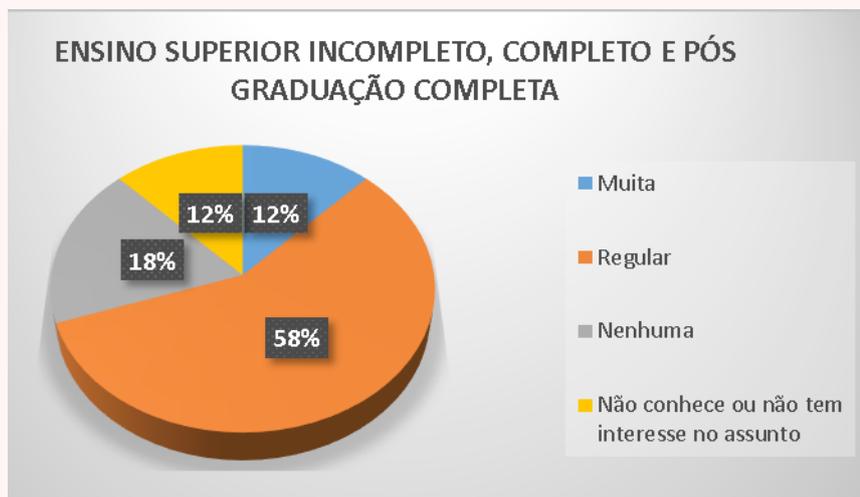


Figura 12



Considerações Finais

A transparência é um dos princípios da Administração Pública, inserida a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), e posteriormente alterada pela também Lei Complementar nº 131/2009, no que se refere à transparência da gestão fiscal, inovando ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Em consulta à literatura, constatou-se a iniciativa do governo (em especial o

Governo Federal), na criação de ferramenta conhecida como Portal de Transparência, onde é disponibilizado de forma contínua, pormenorizada e com linguagem de fácil entendimento, todas as informações em único lugar.

Foi demonstrada também uma certa preocupação com as atitudes da sociedade, pois detectou-se que existe uma parte dos contribuintes que não demonstram interesses ou não tem formação suficiente para interpretar de forma correta os dados publicados. Mesmo que os Administradores criem mecanismos e formas para facilitar o acesso à informação, eles não terão acesso, e se tiver, não saberão o que fazer com essas informações, assim deixando de fiscalizar e controlar o orçamento público.

Ao apresentar um formulário com quatro questões, verificou-se que não adianta apenas uma escolaridade maior, é necessário difundir a ideia de que a sociedade faz parte da Administração Pública, e que a participação proativa de cada indivíduo é elementar no processo de fiscalização da coisa pública.

Quando perguntados sobre o entendimento dos direitos e deveres na Gestão Pública, a maioria considera ter entendimento regular. Porém, mesmo com um número pequeno, houve pessoas com Nível Superior que disseram não ter conhecimento ou não possuir interesse no assunto. Quando analisado o Ensino Médio, esse número aumentou ainda mais.

Indagados sobre a frequência de suas participações nas fiscalizações e execuções dos projetos e planejamentos, o percentual das pessoas que se declararam não conhecer ou não ter interesse nesse assunto foi alto, principalmente nos níveis mais baixos de escolaridades. O Nível Superior mais os com Pós-Graduação ficou em destaque, com frequência de até 3 vezes.

Ao serem interrogados sobre as ferramentas de transparência, a maioria dos feedbacks se voltaram para o portal de transparência, com destaque para os colaboradores que identificaram possuir Nível Superior. Os que se declaram com

Nível Médio realçaram no quesito audiências públicas e, em seguida, os com Escolaridade Fundamental. Talvez por falta de conhecimento da prerrogativa de ter acesso (físico) às contas públicas no Poder Legislativo, os colaboradores, exceto, os com Ensino Superior e com Pós-Graduação, desconheciam essa ferramenta.

O acesso através de Ong's ou sociedade organizada foi a maneira de acesso da maior parte dos participantes com Ensino Médio, em seguida, dos com Nível Superior e Pós-Graduação. Entretanto, somando os dois percentuais, não atinge 10% (dez por cento) dos entrevistados. Foi alarmante o percentual dos que se declararam não conhecer ou não ter interesse sobre o assunto, com ênfase nos participantes com Ensino Fundamental. Comparando os com Nível Superior, a contradição é ainda maior.

Por fim, foram questionados sobre o grau de dificuldade que encontram ao utilizar as ferramentas? Foi identificado um maior e surpreendente percentual nos que se identificaram com Ensino Superior e com Pós-Graduação, e em seguida os com Ensino Médio, quebrando aqui um paradoxo. Imagina-se que por possuírem uma formação acadêmica, os de Nível Superior não encontrariam grandes dificuldades. Contudo, os com Ensino Fundamental ganham quando é analisado o item "não conhece ou não tem interesse no assunto".

Analisando as bibliografias e os dados coletados, conclui-se que, em alguns casos, não é a falta de escolaridade ou ausência de lei que determina a divulgação da importância da transparência e a magnitude da participação popular através das ferramentas já mencionadas e outras que possam facilitar o acesso da população. Os reflexos negativos constatados nos que se declararam com Nível Superior podem ser resultado das práticas educacionais que não abordam de forma didática os assuntos pertinentes as Políticas Públicas. Talvez se o Governo investisse mais em Educação e cultura de qualidade, não gastaria tanto para suprir as deficiências existentes nas administrações públicas. Dessa forma, deixaria de ser um Governo Reativo e passaria a ser proativo. ★

Referências

BRASIL, Controladoria-Geral da União. **Cartilha O Vereador e a Fiscalização**. Brasília – DF, 2011. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/cartilhaveadores>>. 20/11/2017. Acesso 15 de Novembro de 2017.

BRASIL. **Pesquisa Quantitativa e Pesquisa Qualitativa**: Entenda a diferença [atualizado]. Disponível em: <<https://www.institutophd.com.br/pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa-entenda-a-diferenca/>>. Acessado em 03 de dezembro de 2017.

BRASIL. Portal da transparência. **Lei Complementar nº 131 de 2009**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm>. Acesso em 15 de novembro de 2017.

BRASIL. Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República. **Por dentro do Brasil**: modernização da gestão pública. 2012. p. 15 e 27.

BUSSAB, Wilton O; MORETTIN, Pedro A. **Estatística Básica**. 8. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013. p. 18.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública**: teoria, prática e mais de 800 exercícios. 5. Ed. Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2010 – 4ª Reimpressão. p. 92 e 104.

DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. **Direito Administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas 2014, p. 76.

FILHO, Valmir Pontes, et al. **Administração Pública, Desafios Para a Transparência, Probidade e Desenvolvimento**. XXIX Congresso Brasileiro de Direito Administrativo. Belo Horizonte. Editora Fórum, 2017. p. 277, 280 e 282.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos e Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 29.

LAKATOS, Eva Maria e Marconi; Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010. p. 89, 150, 151 e 184.

PORTAL EDUCAÇÃO. Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/pesquisaqualitativa-x-pesquisa-quantitativa/49990>>. Acesso em 15 de novembro de 2017.

Carta de serviços ao usuário

A 3ª edição da Carta de Serviços ao Usuário do TCE-MT está disponível com visual mais intuitivo.

A publicação apresenta os serviços oferecidos pelo TCE-MT, os requisitos e documentos necessários para acessá-los, as etapas de processamento, os prazos, os locais de acesso e as opções de contato disponíveis à sociedade.



Em formato digital e com conteúdo ilustrativo, a nova versão preserva os direitos dos usuários dos serviços públicos, recomendados pela Lei nº 13.460/2017.



Acesse
www:**tce.mt.**
gov.br
e saiba mais





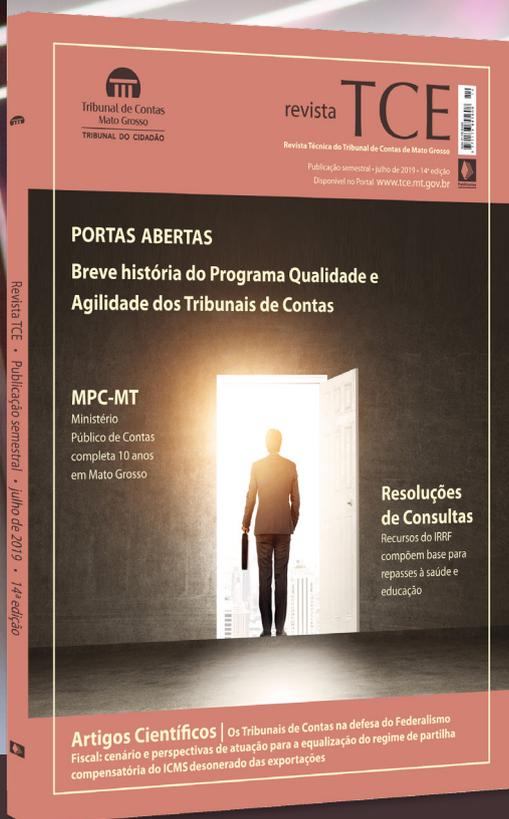
PubliContas

Publicações técnicas para orientar a Gestão Pública.

Mais de **100 títulos** disponíveis para *download* gratuito.

Acesse o portal do TCE-MT e saiba mais.

www.tce.mt.gov.br



ARTIGOS

Quer publicar seu artigo na Revista Técnica do TCE-MT?

Envie os trabalhos para revistatecnica@tce.mt.gov.br

O Conselho Editorial da Revista do Tribunal de Contas de Mato Grosso irá avaliar e selecionar os artigos para publicação.

Fique atento às normas de envio de material para publicação na revista estabelecidas pelas **Portarias nº 54/2014** e **nº 48/2015**, disponíveis no portal do TCE-MT, link Legislação.



PubliContas

Editora do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso