



Tribunal de Contas  
Mato Grosso

INSTRUMENTO DE CIDADANIA

revista **TCE**  
M A T O G R O S S O

Publicação semestral • agosto de 2010 • 4ª edição



## Responsabilidade Fiscal

10 anos de LRF e a expectativa com a LQF

### Comitê Técnico

Harmonizando entendimentos

### Copa 2014

O TCE-MT já entrou em campo

### Auditoria de Qualidade

42 obras rodoviárias  
na agenda da Secex Obras

## Revista do TCE

Revista Técnica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

Publicação semestral / Cuiabá-MT, agosto de 2010

## Identidade Institucional

### **Missão:**

Garantir o controle externo da gestão dos recursos públicos, mediante orientação, fiscalização e avaliação de resultados, visando à qualidade dos serviços, em benefício da sociedade.

### **Visão:**

Ser a referência em controle externo no Brasil.

### **Valores:**

**Agilidade:** Agir com dinamismo nas ações do controle externo;

**Compromisso:** Cumprir e respeitar os pilares da identidade organizacional;

**Ética:** Agir conforme os princípios da moralidade, legalidade e impessoalidade;

**Inovação:** promover ações inéditas nos processos institucionais;

**Qualidade:** Garantir a eficiência e eficácia do controle externo;

**Transparência:** Dar publicidade e clareza aos atos do controle externo.

## Expediente

### **Presidente**

Conselheiro Valter Albano da Silva

### **Vice-presidente**

Conselheiro Antonio Joaquim Moraes  
Rodrigues Neto

### **Corregedor Geral**

Conselheiro José Carlos Novelli

### **Ovidor Geral**

Conselheiro Alencar Soares Filho

### **Conselheiros**

Humberto Bosaipo  
Waldir Júlio Teis  
Campos Neto

### **Auditores Substitutos de Conselheiro**

Luiz Henrique Moraes de Lima  
Isaias Lopes da Cunha  
Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira

### **Ministério Público de Contas**

#### **Procurador Geral**

Gustavo Coelho Deschamps

#### **Procuradores**

Alisson Carvalho de Alencar  
Getúlio Velasco Moreira Filho  
William de Almeida Brito Júnior

### **Supervisão Geral da Revista Técnica**

Auditor Substituto de Conselheiro  
Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira

[azevedo@tce.mt.gov.br](mailto:azevedo@tce.mt.gov.br)

### **Assessoria Especial de Comunicação**

**Coordenação**  
Dora Lemes

#### **Edição**

Américo Corrêa

#### **Textos**

Américo Corrêa  
Dora Lemes  
Maria Góes  
Tabata Almeida

#### **Equipe de Publicidade**

Rodrigo Canellas  
Doriane Milloch  
Fabiane Mello

#### **Fotografia**

Marcos Bergamasco  
(Agência Phocus)

#### **Documentos Técnicos**

Consultoria Técnica

#### **Impressão**

Gráfica Atalaia

#### **Tiragem**

2.000 exemplares

### **Produção Editorial**

Assessoria Especial de Comunicação

### **Projeto Gráfico**

Entrelinhas Editora

### **Diagramação, Editoração Eletrônica e Fechamento de Arquivo**

Doriane Milloch

### **Capa**

Rodrigo Canellas

### **Ilustrações**

Fabiane Mello

### **Cooperação Técnica**

Kelly Cristina de Carvalho Balbino

### **Revisão Textual**

Cristina Campos  
Aline Rossi



Tribunal de Contas

Mato Grosso

INSTRUMENTO DE CIDADANIA

### **Centro Político e Administrativo**

Rua Conselheiro Benjamin Duarte Monteiro, s/nº – Edifício “Marechal Rondon”

Centro Político & Administrativo – CEP: 78.049-915 – Cuiabá-MT

(65) 3613-7500 – [tce@tce.mt.gov.br](mailto:tce@tce.mt.gov.br) – [www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)

Horário de Atendimento: de 8h às 18h, de segunda a sexta-feira

# Editorial

Em sua quarta edição, a Revista Técnica faz reverência a aquele que é um dos principais instrumentos responsáveis pela revolução de qualidade a que o Tribunal de Contas de Mato Grosso vem se submetendo nos últimos anos: o Comitê Técnico.

Instituído em 2005 como uma das várias medidas estruturantes tomadas pela Instituição – inclusive como um dos pilares de sustentação para a execução do arrojado planejamento estratégico que estava sendo esculpido à época (período 2005/2011) –, esse corpo deliberativo reuniu os líderes de cada uma das seis Secretarias de Controle Externo e das várias áreas de decisão do Tribunal. Posteriormente, sua composição foi ampliada e suas atividades e ações aperfeiçoadas. Desde o primeiro momento, o Comitê contou com a abalizada e incontestada liderança do conselheiro Valter Albano da Silva, atual presidente do nosso Tribunal.

O resultado do trabalho do Comitê Técnico pode ser encontrado nas páginas desta edição. Até o final do mês de junho de 2010, foram realizadas 91 reuniões lavradas em ata, com a produção de 323 Orientações Normativas harmonizando entendimentos e organizando e padronizando procedimentos no âmbito do Tribunal de Contas – sendo que aquelas que afetam o público externo obrigatoriamente passaram pela aprovação do Tribunal Pleno. Com justiça, portanto, é preciso creditar à inspiração do Comitê Técnico a maioria das ações e procedimentos técnicos que modernizaram e aperfeiçoaram a atuação do Tribunal de Contas de Mato Grosso. A todos os que já integraram ou integram essa estrutura, o reconhecimento.

A Revista Técnica oferece 16 resoluções de consulta julgadas nos últimos 12 meses pelo TCE-MT, acreditando que está contribuindo com a jurisprudência firmada pelos órgãos de controle externo brasileiro. Para facilitar a leitura, o sumário destaca cada uma delas por um título, resumindo o assunto abordado. Tivemos a preocupação de buscar a lavra de todos os julgadores que tiveram a oportunidade de relatar questionamentos feitos nesse período mencionado. A seção de artigos ainda oferece quatro abordagens de temas atuais.

Boa leitura.

**Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira**

*Auditor Substituto de Conselheiro e  
Supervisor Geral da Revista Técnica*

## Resoluções em Consulta



Conselheiro  
Antonio Joaquim

**24**

**Despesas com perícia médica estão incluídas na Taxa de Administração**

**31**

**Observância dos § 3º e 4º do art. 169 da CF em caso de gastos excedidos**



Conselheiro  
José Carlos Novelli

**49**

**Princípios devem reger despesas com *coffee breaks* ou lanches**

**53**

**Definição sobre receitas que integram a Receita Corrente Líquida**



Conselheiro  
Valter Albano da Silva

**61**

**Doação e Cessão de bens móveis devem conter justificativas**

**67**

**RPPS podem aplicar recursos em instituições privadas**



Conselheiro  
Alencar Soares Filho

**74**

**Fundo Municipal de Saúde deve ter CNPJ**

**89**

**Necessidade de três orçamentos, mesmo em compra direta**



Conselheiro  
Humberto Melo Bosaipo

**95**

**Consórcios também têm que ter unidade de controle interno**

**102**

**Vedação a acúmulo da função de gestor e de controlador interno**



Conselheiro  
Waldir Júlio Teis

**108**

**Uso de sobras de custeio em despesas administrativas**

**115**

**Duodécimo deve considerar as receitas tributárias e transferências**



Conselheiro  
Campos Neto

**124**

**Repasse de recursos em atraso não afeta a base de cálculo**

**130**

**Revisão geral anual é um direito garantido aos servidores públicos**



Auditor Substituto de Conselheiro  
Luiz Henrique Lima

**138**

**Consórcios estão desobrigados do recolhimento do Pasep**

**143**

**Profissional em Libras deve integrar administração pública**

## Orientações Normativas do Comitê Técnico

**156**

**Regras relativas à tramitação e emissão de relatórios, pareceres, votos e decisões sobre contas anuais**

*Orientação Normativa 02/2009*

**161**

**Regras para o controle externo concomitante e emissão dos relatórios quadrimestrais de 2010**

*Orientação Normativa 04/2010*

## Artigos

**170**

**Limite de despesa do Legislativo: extensão dos efeitos jurídicos da EC58/09 sobre as Leis Orçamentárias Municipais**

*Humberto Melo Bosaipo*

**174**

**Acessibilidade: requisito da legalidade, legitimidade e economicidade das edificações públicas**

*Luiz Henrique Lima*

**179**

**O cargo de Auditor Substituto de Ministro e de Conselheiro em nosso ordenamento jurídico**

*Cristiane Maria Costa Pereira Coutinho*

*Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira*

**183**

**Adesão a registro de preços: uma faculdade legítima do gestor público**

*Marcos Henrique Machado*

## Destaques



### Responsabilidade Fiscal

10 Anos: LRF é festejada como “patrimônio da sociedade brasileira”

A Lei de Responsabilidade Fiscal e o exercício da capacidade tributária plena pelos Estados e Municípios

Entrevista com Valter Albano:  
A cultura da responsabilidade fiscal

**12**

### Secex Obras

Criada para analisar processos de obras e serviços de engenharia, a unidade já nasceu com uma ampla agenda, que prevê auditoria em 42 obras rodoviárias.



**14**

### Copa de 2014

Logo após a escolha de Cuiabá como uma das subsedes da Copa, começaram as providências para assegurar vigilância sobre a execução dos projetos.



### Secex Atos de Pessoal 17

Nascida de uma coordenadoria que já atuava em processos semelhantes, a Secex Atos de Pessoal fiscaliza a legalidade dos concursos públicos, atos admissionais e aposentatórios.

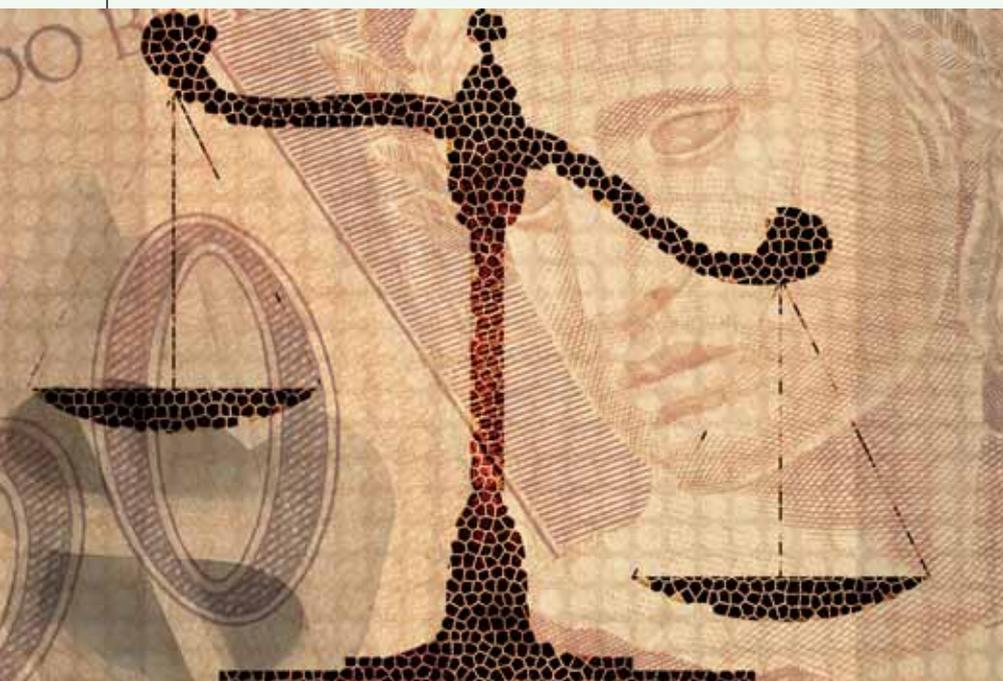
### Comitê Técnico

Criado em 2005, o Comitê Técnico do TCE-MT já realizou 91 reuniões e expediu 323 Orientações Normativas.

**19**



# 10 Anos: LRF é festejada como “patrimônio da sociedade brasileira”



A lei que estabelece limites para despesas com pessoal, para o endividamento público e ainda determina a fixação de metas para controlar receitas e despesas está completando, em 2010, 10 anos de sua edição. Trata-se da Lei Complementar nº 101/2000 ou Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A sua importância pode ser medida pelo fato de ser considerada uma das principais construções nacionais ou um dos maiores “patrimônios da sociedade brasileira”. A LRF é um inegável referencial de modernidade na administração pública mundial, pois o Brasil foi um dos primeiros países com economia significativa a se assegurar de um instrumento regulatório desse porte no âmbito dos gastos públicos.

A comemoração dos 10 anos da Lei de Responsabilidade Fiscal ocorre, principalmente, nos Tribunais de Contas brasileiros, que passaram a contar com um

instrumento legal que define critérios objetivos e mais abrangentes para a fiscalização da gestão dos recursos públicos. “Sou da opinião que a administração pública brasileira tem que ser vista em dois momentos distintos: antes e depois da LRF”, avalia o vice-presidente da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil, conselheiro Antonio Joaquim (TCE-MT).

O salto definitivo para a modernidade nessa área vai ser concretizado com a aprovação de uma outra legislação, a Lei de Qualidade Fiscal, que está sendo gestada no Congresso Nacional em atendimento ao artigo 165, parágrafo 9º, da Constituição da República, que institui lei complementar para dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, a elaboração e a organização do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA). Esse novo regulamento vai aper-

“ *A expectativa agora é com o nascimento da sua “irmã”, a Lei de Qualidade Fiscal.* ”

*“ Sábia em sua  
essência pedagógica e  
rigorosa no seu conteúdo  
restritivo, a LRF vem  
colocando fim às práticas  
irresponsáveis e, pouco  
a pouco, melhorando  
a qualidade em nosso  
país. ”*

feioçar e ampliar o quadro de equilíbrio e eficiência fiscal nas contas públicas, já propiciado com a observância da LRF.

O projeto legislativo criando a Lei de Qualidade Fiscal teve como relator o senador Arthur Virgílio (PSDB-AM) e já passou pela Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) do Senado Federal. Estabelece normas gerais sobre plano, orçamento, controle e contabilidade pública voltadas para a responsabilidade no processo orçamentário e na gestão financeira e patrimonial, alterando alguns dispositivos da LRF.

Virgílio sintetizou em seu substitutivo, especialmente o PLS 229/2009, de autoria do senador Tasso Jereissati (PSDB-CE), e o PLS 248/2009, de autoria do senador Renato Casagrande (PSB-ES), extraído ainda valiosas contribuições do PLS 175/2009 do senador Raimundo Colombo (DEM-SC). O substitutivo integral está tramitando como Projeto de Lei do Senado sob o nº 229/2009.

O presidente do Tribunal de Contas de Mato Grosso, conselheiro Valter Albano da Silva, integra a relação de agentes públicos que faz questão de celebrar a Lei de Responsabilidade Fiscal. Ex-secretário de Fazenda, de Administração e de Educação de Mato Grosso, ele afirma que a LRF produziu um conjunto de resultados benéficos que nenhuma norma anterior logrou alcançar em toda a história republicana brasileira, em termos de melhoria da gestão pública. “Sábia em sua essência pedagógica e rigorosa no seu conteúdo restritivo, a LRF vem colocando fim às práticas irresponsáveis e, pouco a pouco, melhorando a qualidade em nosso país. Ela faz isso ao impedir ou, no mínimo, dificultar o uso do dinheiro público como recurso eleitoral em ações assistencialistas e sem compromisso com a coletividade. Como resultado dessa restrição, o princípio constitucional da eficiência vem se tornando regra ao invés de exceção”, avalia.

Valter Albano é um estudioso no assunto e fala com propriedade da revolução provocada por uma legislação como a LRF, que permite conduzir os gastos públicos de uma maneira que antes era quase impensável, pois havia, por exemplo,

ampla liberdade para o endividamento dos entes públicos. Quando atuou como secretário de Fazenda, sua tarefa foi equacionar uma conta que teimava em não se fechar. Afinal, em 1994, no começo da gestão do governador Dante de Oliveira, Mato Grosso tinha uma dívida que equivalia a 3 vezes a sua arrecadação anual, o que colocava o Estado em uma situação delicadíssima. Fruto do trabalho articulado por Albano, então em plena sintonia com a política econômica delineada pelo então ministro da Fazenda do governo brasileiro Pedro Malan, foi definida a estrutura e os compromissos de uma renegociação cujos resultados históricos podem ser comprovados agora em 2010: Mato Grosso conseguiu baixar a dívida para 60 centavos de cada real arrecadado, ou seja, a dívida passou a ser menor que a receita anual.

Mas, segundo o presidente do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, foi a Lei de Responsabilidade Fiscal, em vigor em a partir de 2000, que sedimentou o cumprimento das bases negociadas e fez o Estado caminhar para a realidade atual, até porque a contratação de novas dívidas passou a ser regulada por um dispositivo extremamente restritivo, ao mesmo tempo em que as demais despesas também sofrem maior controle.

O conselheiro sempre vê com desconforto as tentativas de flexibilizar a LRF. Em 2007, por exemplo, ele se manifestou contra o PLS 132/2007, que previa a autorização para Estados e Municípios endividados reestruturarem o valor de suas dívidas com a União, com a possibilidade de ultrapassarem os limites de despesas com pessoal ou não cumprirem as quotas mínimas com educação e saúde.

Essas tentativas sempre aparecem na agenda do Congresso Nacional. Recentemente, ingressou na pauta do Senado uma proposta de afrouxamento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Trata-se do PLS 450/2009, do senador Cesar Borges (PR-BR), descartado pelo senador Arthur Virgílio na redação do texto substitutivo para a Lei de Qualidade Fiscal. Borges pretendia criar regras de flexibilização das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o exercício financeiro de 2009, argu-

mentando que a crise financeira daquele ano tinha colocado os entes federativos em situação delicada. Em seu relatório, o senador amazonense disse que a proposta já tinha perdido objeto e praticamente a descartou, em justificativa na apresentação do PLS 229/2009 para a apreciação da Comissão de Constituição e Justiça.

O vice-presidente da Atricon, conselheiro Antonio Joaquim, que foi secretário estadual de Educação e deputado federal por dois mandatos, é radical em sua interpretação do impacto positivo da Lei de Responsabilidade Fiscal. O conselheiro mato-grossense se apropria de uma expressão cristã, o “a. C.” e o “d. C.”, para temporizar a administração pública em “a. LRF.” e “d. LRF.”. Apesar de considerar os 10 anos da edição da Lei Complementar 101/2000 um tempo relativamente curto para a consolidação de uma legislação do ponto de vista cultural no contexto da gestão administrativa, Antonio Joaquim também passou a adotar a definição de “LRF como patrimônio da sociedade brasileira” a fim de exaltar a sua importância para a vida nacional. “Essa lei já está totalmente



Conselheiro vice-presidente do TCE-MT e da Atricon, Antonio Joaquim

assimilada, tanto pelos gestores quanto pelos responsáveis pela fiscalização, os Tribunais de Contas, que sabem que não se pode permitir o desrespeito aos princípios e às regras definidas na Lei de Responsabilidade Fiscal”.

Antonio Joaquim mantém, em sua mesa de trabalho, um pequeno cartão

## A Lei de Responsabilidade Fiscal e o exercício da capacidade tributária plena pelos Estados e Municípios

**William Brito**

*Procurador de Contas do TCE-MT*



A Lei Complementar nº 101/2000, denominada de “Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF”, foi promulgada no dia 4 de maio de 2000 e se tornou um marco na modernização da gestão pública brasileira. Este instrumento normativo estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e, logo em seu art. 1º, § 1º, é apresentada a sua filosofia, que é o equilíbrio das contas públicas mediante adoção de ações governamentais planejadas, transparentes, preventivas e corretivas.

Todos os entes de Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) passaram a ter a obrigação de cumprir metas de resultados entre receitas e despesas, e de obedecer limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

“ Não se pode administrar um órgão público sem a obediência a esses parâmetros determinados pela LRF, que veio para revolucionar por completo as finanças públicas. ”

com anotações que faz questão de ler e repetir todas as vezes em que se refere à LRF, apontadas por ele como os cinco pilares principais: exigência de planejamento, controle de despesas, controle de dívidas, aumento de receita e restrições à renúncia fiscal. “Não se pode administrar um órgão público sem a obediência a esses parâmetros determinados pela LRF, que veio para revolucionar por completo as finanças públicas, antes submetida às normas gerais contidas na Lei nº 4.320, uma lei de 1964, totalmente defasada, apesar de ter sido recepcionada pela Constituição de 1988”, ele afirma convicto.

Integrante da equipe de procuradores de contas do TCE-MT, William de Almeida Brito Júnior era estudante quando o Brasil se mobilizou pela aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal no Congresso Nacional. Ele diz que ela é a lei mais importante após a promulgação da Constituição de 1988 ou então o principal instrumento construído pela inteligência nacional no contexto da reforma administrativa do Estado e da modernização da gestão. “A LRF controla os gastos públicos e os gastos em geral com custeio,

além de limitar o endividamento, priorizando investimentos. Fez algo muito importante ao limitar gastos com pessoal, ou seja, fez com que o Estado brasileiro deixasse de ser um grande cabide de empregos”, contextualiza o procurador.

Para William Brito, os problemas da LRF não são nem de omissão ou defeito, mas de aplicabilidade prática em alguns dos seus aspectos, o que a torna menos efetiva do que se deseja. Segundo ele, a Lei Complementar nº 101/2000 foi muito bem redigida tecnicamente, ao traçar parâmetros para despesas, para renúncias fiscais, para endividamento público. Porém, politicamente, o país como um todo não enfrenta a inobservância, por exemplo, de aspectos específicos como o artigo 11, que trata da arrecadação de recursos. “Na prática, o administrador público deixa de cobrar o IPTU, o ISS, não corrige os impostos, prefere ir a Brasília – de pires nas mãos e pedir uma fatia maior do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) – a buscar a ampliação da receita. Deixar de arrecadar como está previsto torna o gestor irresponsável e os Tribunais de Contas precisam ser mais enérgicos

No contexto do equilíbrio das contas públicas, o artigo 11 da LRF dispõe que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação”. No que se refere aos impostos, o parágrafo único do art. 11 traz uma séria sanção ao ente federado em caso de não observância do disposto no *caput*. A sanção aplicada ao ente que deixar de instituir, prever e arrecadar os impostos de sua competência é a vedação de recebimento de transferências voluntárias.

A Lei de Responsabilidade Fiscal conceitua a expressão “transferência voluntária” como a “entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Fe-

deração, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”. Desta forma, qualquer repasse de recursos federais ou estaduais para determinado município, desde que não decorra de determinação constitucional ou legal poderá ser bloqueado caso este município deixe de instituir, prever e arrecadar os impostos de sua competência (sobre propriedade predial e territorial urbana, sobre serviços e sobre transmissão inter vivos). O art. 11 da LRF veio apenas deixar claro que os governadores e os prefeitos devem tomar todas as medidas possíveis para incrementar a arrecadação de seus recursos próprios, decorrente dos tributos



quanto a esse fato, afinal, no campo político, certamente ninguém vai punir um gestor que não cobrou o imposto corretamente. Dificilmente veremos Câmaras de Vereadores cassando prefeitos que não atualizaram os valores ou não cobraram o IPTU”, disse.

Com mais de 40 anos atuando no Tribunal de Contas de Mato Grosso e por mais de 30 anos diretamente na auditoria de contas públicas, o auditor público externo Miguel Augusto de Arruda e Silva diz que a LRF trouxe para a fiscalização mais parâmetros para se trabalhar. Apesar de a Lei nº 4.320/1964 ter sido, no passado, um dos principais instrumentos de controle, bem como buscava analisar a observância dos orçamentos públicos aprovados, o auditor diz que os controles eram muito frouxos. “O administrador podia deixar dívidas à vontade, podia até inviabilizar a gestão do seu sucessor. Bem diferente de agora, quando existem limites para tudo e vedações explícitas”, pondera.

O auditor lembra que, após a edição da Lei Complementar nº 101/2000, pairou no ar um certo medo, tanto por parte dos gestores, que se depararam com os

freios e as obrigações inseridas na Lei de Responsabilidade Fiscal, quanto por parte dos técnicos dos Tribunais de Contas, que precisaram com urgência se adaptar ao novo regulamento. Em suma, a carga de responsabilidade foi ampliada para os dois lados, para o gestor e para a fiscalização. “Foram importantíssimos os cursos realizados, os treinamentos promovidos pelo Tribunal de Contas sobre a nova legislação. Atualmente, ninguém pode reclamar, pois a LRF trouxe um quadro mais claro, um cenário mais definido para a auditoria”, ressalta.

É por análises e contextualizações elencadas acima que a Lei de Qualidade Fiscal vem sendo esperada com tanta expectativa. O conselheiro Antonio Joaquim afirma que a nova legislação vai aperfeiçoar ainda mais a Lei de Responsabilidade Fiscal. “Essa lei, pelo que se desenha, vai atender as necessidades não elencadas pela LRF, notadamente no âmbito da efetividade dos gastos fiscais, e reforçará os instrumentos de planejamento governamentais”, projeta o conselheiro, que tem acompanhado com atenção os debates no Congresso Nacional por meio da Atricon.

*“... a LRF trouxe para a fiscalização mais parâmetros para se trabalhar.”*

previstos na Constituição Federal (impostos, taxas e contribuições de melhoria).

O exercício da capacidade tributária plena deixou de ser atitude meramente discricionária do administrador público e passou a ser um dos requisitos da responsabilidade na gestão fiscal. Os tributos representam a fonte de recursos para a administração da máquina pública (por exemplo, pagamento de remuneração aos servidores públicos e de fornecedores para os órgãos públicos), para a prestação dos serviços públicos, bem como para a realização dos investimentos em infraestrutura necessários para o desenvolvimento econômico e social da população.

Todavia, não são raros os casos em que os chefes do Poder Executivo Municipal deixam de instituir em

lei todos os tributos de sua competência; de atualizar suas bases de cálculo (por exemplo, atualização real da planta de valores dos imóveis, para fins de cobrança do IPTU); de evitar a sonegação; bem como de efetivar, de forma eficiente, a arrecadação. Também há constante omissão dos gestores em fazer a inscrição de seus créditos em dívida ativa e executar judicialmente tais créditos. Deixando de arrecadar os tributos que lhe competem, o Estado ou o Município não possuirá recursos financeiros para fazer frente às suas despesas e, por conseguinte, terá que recorrer a empréstimos (crédito público), a auxílios ou a qualquer outra forma de ajuda externa.

A omissão do gestor no dever de recolher os tributos de sua responsabilidade ocasionará perda



Senador Arthur Virgílio (PSDB-AM), relator do projeto da Lei de Qualidade Fiscal

Para aprofundar a análise dos projetos apresentados pelos senadores Tasso Jereissati, Renato Casagrande, Raimundo Colombo e Cesar Borges, o Senado ouviu, em audiência pública, autoridades das mais diversas áreas do Poder Público, inclusive dos Tribunais de Contas. A movimentação também avançou extramuros do Congresso Nacional, tanto que, no mês de abril

deste ano, por exemplo, técnicos da área ligados ao Poder Executivo debruçaram-se sobre o tema no II Seminário Nacional de Orçamento, organizado pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento. Em suma, o tema já ganhou espaço na vasta agenda do Congresso Nacional e mobiliza, principalmente, a área técnica dos órgãos de controle externo.

Em seu substitutivo integral apresentado na Comissão de Constituição e Justiça do Senado, no mês de junho, o senador Arthur Virgílio esclareceu que o documento reforça “o conceito, retirado da teoria da Administração Pública, de que o plano plurianual (PPA) deve ser estratégico, as diretrizes orçamentárias (LDO) devem ser táticas e o orçamento anual (LDO) deve ser operacional”, ou seja, a administração pública, com a Lei de Qualidade Fiscal, terá que primar pelo planejamento estratégico. “O objetivo é alcançar uma melhor integração entre os instrumentos do planejamento e do orçamento”, atesta o senador.

O inteiro teor do PLS 229/2009 pode ser acessado na página do Senado Federal ([www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br)). E esperar para uma nova comemoração, agora de nascimento da Lei de Qualidade Fiscal.

de arrecadação e, conseqüentemente, dois grandes problemas à população local. O primeiro é a insuficiência de recursos para prestar serviços públicos de qualidade; para arcar com as obrigações financeiras do ente público (despesas de custeio), bem como para realizar investimentos. De outra feita, o segundo dano causado aos municípios é a vedação do ente federado de receber recursos decorrentes de transferência voluntária, ou seja, a proibição de recebimento de recursos repassados por outros entes da Federação. Desta forma, ocorrerá um círculo vicioso. O Município (Estado ou Distrito Federal) não poderá prestar os serviços públicos por ausência de arrecadação de seus impostos (recursos próprios) e também não poderá realizar outras despesas (inves-

timentos, por exemplo) que seriam financiadas com recursos recebidos de outros entes (transferências voluntárias).

Por todo o exposto, afigura-se indispensável que os Chefes do Poder Executivo sejam responsáveis e adotem, de forma planejada e transparente, medidas para exercerem a capacidade tributária plena da entidade que representam, a fim de manterem o necessário equilíbrio das finanças públicas. Incumbe, por sua vez, ao Tribunal de Contas, fiscalizar e alertar os gestores públicos acerca de eventual descumprimento dos deveres impostos no art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, caso as recomendações ou determinações da Corte de Contas sejam descumpridas, deverão ser aplicadas as sanções cabíveis. ■

# A cultura da responsabilidade fiscal



O presidente do TCE-MT, conselheiro Valter Albano da Silva

*“As autoridades políticas e administrativas estão muito mais conscientes e ciosas das suas responsabilidades na gestão dos recursos públicos.”*

Presidente do Tribunal de Contas de Mato Grosso, o conselheiro Valter Albano é um defensor intransigente de programas estruturantes, com metas de curto e longo prazos. Como gestor, costuma enfrentar desgastes e resistências com medidas de saneamento fiscal. Segundo uma de suas convicções, não é possível viabilizar um futuro promissor para a coletividade, sem promover transformações que acarretem eventuais sacrifícios para indivíduos ou mesmo corporações.

Nessa entrevista, ele comenta a situação fiscal de Mato Grosso ao longo da última década.

**Revista Técnica do TCE – Que avaliação o senhor faz da LRF, que completou 10 anos?**

**Valter Albano** – Antes da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Brasil fazia a gestão do dinheiro público conforme a visão particular de cada autoridade política, sem parâmetros de administração da receita e de execução da despesa pública. Aqui mesmo, em Mato Grosso, até o ano

de 1994, vivenciamos situações gravíssimas de desequilíbrio fiscal por falta de uma norma da magnitude da LRF. Entendo, sem nenhuma dúvida, que é a Lei que alcançou maior capilaridade nacional no campo das finanças públicas. As autoridades políticas e administrativas estão muito mais conscientes e ciosas das suas responsabilidades na gestão dos recursos públicos.

**RTCE – Os números apresentados nas contas de 2009 do governo do Estado indicam uma receita anual superior à dívida consolidada. Que conclusões podemos tirar desse desempenho fiscal?**

**VA** – Aí está a vantagem que Mato Grosso teve ao eleger um governante visionário, como foi o governador Dante de Oliveira, no seu tempo. Ele iniciou a sua gestão em janeiro de 1995 e enfrentou uma grave crise fiscal resultante da incapacidade de o Estado brasileiro estruturar as finanças em 1994, período de transição da antiga moeda para o Real. Tendo her-

dado aquela crise fiscal, a partir de 1996, ele promoveu um amplo programa de ajuste fiscal, que, inclusive, serviu de base, juntamente com o Estado de São Paulo, para a discussão da própria LRF que foi aprovada em 2000.

Uma das medidas para a recuperação das finanças do Estado foi a celebração de um contrato de reestruturação da dívida pública com a União e os demais credores, estabelecendo que, até o ano de 2016, o estoque de toda a Dívida Pública de Mato Grosso deveria ser, no máximo, o valor da Receita Corrente Líquida anual. Hoje, sete anos antes do prazo previsto, para cada R\$ 1,00 de Receita Corrente Líquida anual, o Estado deve R\$ 1,03, conforme apontam os números das contas de 2009. Eu fico feliz de ter participado daquele momento histórico, como secretário de Fazenda, em que foram adotadas medidas amargas e difíceis, porém necessárias, para que o Estado se recuperasse e se tornasse o exemplo de gestão fiscal no Brasil que é, hoje. Essa é a minha avaliação.

**RTCE – Com sua experiência de ex-secretário de Fazenda, que medidas o senhor considera apropriadas para consolidar a boa situação fiscal de Mato Grosso?**

**VA –** Entendo que nós temos dois grandes desafios, sendo um deles de natureza fiscal, que é o objeto da pergunta. É preciso estabelecer uma regra para todos os Poderes e órgãos do Estado, no sentido de que o crescimento da sua despesa seja inferior ao crescimento da Receita Corrente Líquida. A diferença entre receita e despesa deve ser agregada à capacidade de investimento do Estado. Nós temos um Estado organizado do ponto de vista fiscal desde o ano de 1996, mas os recursos destinados a investimentos ainda são muito pequenos. O nosso país é um péssimo exemplo nesse sentido, pois a despesa pública é muito grande, com poucos investimentos. O Estado de Mato Grosso pode dar o exemplo, aumentando a sua capacidade de investir e, para isso, as despesas públicas de todos os Poderes e órgãos devem ser reduzidas ao longo do tempo, proporcionalmente, em relação à Receita Corrente Líquida. Esse é o desafio fiscal.

O outro desafio é o de melhoria das políticas públicas. É preciso aumentar a qualidade e a quantidade dos resultados, com mais eficiência na aplicação do dinheiro público.

**RTCE – Na sua opinião, as dificuldades de atender as demandas sociais é um problema de gestão ou insuficiência de recursos?**

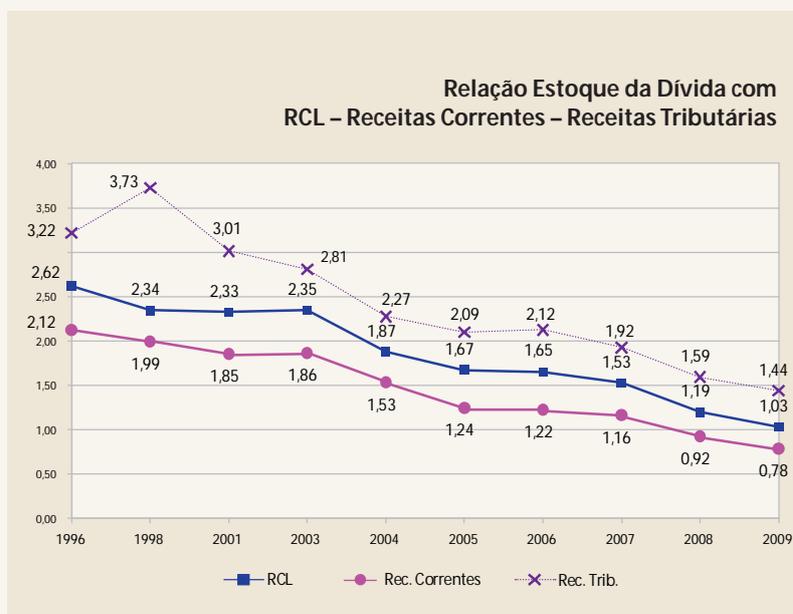
**VA –** Se se realizasse, antes de gastar toda unidade prestadora de serviço público, um planejamento detalhado das atividades a serem executadas, quantificando as metas a serem atingidas com cada ação ou projeto, com certeza, haveria mais eficiência e mais eficácia nas políticas públicas. O problema é que, de um modo geral, as autoridades tendem a executar as políticas públicas de forma empírica, segundo suas próprias convicções, e não de uma forma planejada, de modo a contemplar o conjunto da sociedade. Acredito que Mato Grosso pode fazer uma grande revolução cultural e uma grande transformação nos resultados das políticas públicas ao seu encargo.

## Cai o valor relativo da dívida de Mato Grosso

Em 1996, o Estado de Mato Grosso alcançou R\$ 1.010.826.000,00 de Receita Corrente Líquida, enquanto o seu endividamento totalizava R\$ 2.650.865.000,00. Significa dizer que para cada 1 real de RCL, naquele ano, o Estado devia dois reais e sessenta e dois centavos.

Um ano depois de iniciar o Programa de Reestruturação Fiscal, celebrado pelo Governo de Mato Grosso com a Secretaria do Tesouro Nacional, em 1997, a dívida estadual iniciou uma trajetória descendente fechando o exercício de 1998 já com uma relação de R\$ 2,34 de dívida para cada R\$ 1,00 de receita. Em 2009, essa relação era de R\$ 1,00 de Receita Corrente Líquida para R\$ 1,03 de dívida, ou seja, uma diferença de apenas 3 centavos.

O êxito do programa fiscal realizado por Mato Grosso está demonstrado em outros indicadores. Um desses indicadores comprova que atualmente o impacto da dívida sobre a receita do Estado é metade do que representava em 1995. Naquele ano, o Estado pagou R\$ 202,1 milhões de dívida e isso representou 18,86% das receitas correntes. Em 2009, o desembolso anual foi de R\$ 823,4 milhões que, no entanto, representaram 9,67% das receitas correntes. Esses números demonstram crescimento da receita e redução do valor relativo do comprometimento anual com pagamento da dívida, conforme apresentado no gráfico:



Fonte: Balanço do Estado de Mato Grosso.

# Secex Obras reforça atuação do TCE-MT



A Secex Obras analisa a qualidade das obras públicas

Consequência previsível do processo de modernização do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, a criação de uma Secretaria de Controle Externo, exclusivamente para analisar processos de obras e serviços de engenharia, tem se revelado um acerto sem precedentes, desde os primeiros dias de atuação.

A unidade administrativa nasceu já com uma ampla agenda de fiscalização, que neste ano prevê ações de auditoria em 42 obras rodoviárias e o controle concomitante integral sobre os procedimentos, obras e serviços de engenharia relacionados à Copa do Mundo de 2014. Porém, o mais impactante tem sido o modelo utilizado, seguindo a orientação de uma consultoria contratada junto a técnicos do TCE de Pernambuco, que prevê a adoção de termos de inspeção todas as vezes

que os auditores vistoriarem obras para confrontar medições e pagamentos ou confirmar procedimentos. Esse relatório circunstanciado é assinado em conjunto pelos engenheiros auditores do TCE e pelos engenheiros responsáveis pela obra, tanto por parte do órgão público contratante quanto da empreiteira contratada. Assim, além de simplificar o procedimento, a medida dá um salto na fiscalização, pois equivale a reconhecer eventuais falhas, dificultando questionamentos ou recursos puramente protelatórios.

Foi o que aconteceu, por exemplo, em duas obras auditadas pela Secex Obras no primeiro semestre deste ano. Na primeira, sob a responsabilidade de uma companhia municipal em obras de pavimentação urbana, foi constatado que os pagamentos vinham sendo feitos ten-

do como base de medição o projeto original, que previa ruas com oito metros de largura, em média. Entretanto, na checagem, observou-se que, em muitas ruas, os moradores tinham avançado sobre o perímetro público e a medição real não correspondia à realidade. A consequência foi a admissão da falha no termo de inspeção. Da mesma forma, falha similar foi identificada em medição realizada em uma obra rodoviária, onde ficou constatada a compra de material do tipo brita em pedreira distante do local da obra, quando existia um ponto de seu comércio muito próximo da estrada. Além disso, houve o registro de pagamento pelo plantio de grama às margens da rodovia, que não tinha ocorrido de fato. Nos dois casos – que ainda estão sob a análise das respectivas Secretarias de Controle

“ *As obras rodoviárias executadas pelo governo do Estado, por meio da Secretaria de Estado de Infraestrutura, respondem por mais de 50% dos recursos aplicados em obras públicas.* ”

Externo de Relatorias que efetivamente cuidam das contas públicas dos órgãos envolvidos –, já existe, portanto, o apontamento da falha e a confirmação pela parte fiscalizada. A solução para os casos deverá ser desconto do pagamento a mais na medição seguinte.

Outro exemplo foi uma auditoria sobre edital de licitação vencido e anunciado em um município, para pavimentação urbana. A análise da planilha de preços vencedora revelou um sobrepreço de, aproximadamente, R\$ 1,5 milhão, o que levou o órgão público a anular o procedimento licitatório antes mesmo de a obra ser iniciada. A auditoria constatou que a planilha tinha, entre outras impropriedades, material ligante além do recomendável em uma obra de engenharia rodoviária.

Conforme a engenheira chefe da Secex Obras, Narda Consuelo Vitória Neiva Silva, a diferença que a unidade administrativa vem produzindo deve-se, principalmente, ao modelo de auditoria concomitante que o TCE-MT adotou como base de sua ação fiscalizadora, a partir de 2010. A presença dos auditores ocorre durante os serviços de engenharia e não após a conclusão das obras ou quando da análise das contas anuais do órgão. A auditoria concomitante resultou

na ação da Secex Obras e, por seu turno, a unidade responde à altura.

Originária da antiga Coordenadoria de Obras e Serviços de Engenharia que, além dos procedimentos internos, atendia as demandas externas pontuais a partir de solicitações das seis Secretarias de Controle Externo vinculadas às Relatorias, a criação da Secex Obras era uma medida necessária e percebida com a adoção do Sistema GeoObras, em 2008, durante a gestão do conselheiro Antonio Joaquim. O GeoObras obriga todos os órgãos públicos a cadastrar, com imagens georreferenciadas (inclusive de satélite, quando necessário) e todos os respectivos documentos e procedimentos, todas as obras públicas em andamento no Estado. Do edital de licitação às estruturas de concreto disponíveis no sistema, o GeoObras permite que qualquer pessoa acesse os dados e, também, envie denúncias ou faça comentários, via Módulo Cidadão. Para se ter uma ideia da envergadura, até junho de 2010, o sistema tinha cadastrado 3.524 obras, no valor de R\$ 1.724.038.529,93.

Além de cuidar do GeoObras, a Secex Obras também vai atuar numa área até, de certa forma, desconsiderada pelo poder público, que é a qualidade das obras. Narda Consuelo explica que, das 42 obras programadas para auditoria neste ano, em 32, o trabalho será de verificação de qualidade, já que o Código Civil prevê a responsabilidade de cinco anos para a empreiteira sobre as obras realizadas. É o prazo de garantia a que poucos se atentam e que, invariavelmente, faz com que o poder público contrate outra ou a mesma empresa para consertar aquilo que foi mal feito ou não aguentou o uso como estava previsto. Apesar de ser uma medida quase óbvia, a auditora chefe concorda que será uma quebra de paradigma. Assim como a atuação da Secex Obras, que reforça a atuação das Secretarias de Controle Externo vinculadas às seis Relatorias. “As obras rodoviárias executadas pelo governo do Estado, por meio da Secretaria de Estado de Infraestrutura, respondem por mais de 50% dos recursos aplicados em obras públicas”, observou a engenheira.



Narda Consuelo Vitória Neiva Silva, secretária chefe da Secex Obras

# TCE já entrou em campo para a Copa de 2014

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso já está auditando processos relativos à Copa de 2014. Logo após a escolha da capital do Estado, Cuiabá, como uma das 12 subsedes do campeonato mundial de futebol que o Brasil receberá daqui a quatro anos, começaram as providências para que o órgão de controle externo estadual esteja sempre presente e vigilante com relação à execução dos projetos e investimentos necessários, que devem mobilizar recursos na ordem de R\$ 400 milhões.

As primeiras medidas do TCE-MT antecederam a criação da própria Agência Estadual de Execução dos Projetos da Copa do Mundo do Pantanal. A Agecopa nasceu em setembro de 2009, mas, desde agosto, os assuntos relacionados ao campeonato mundial já estão sob o crivo do TCE-MT. Além de concomitante, o modelo de fiscalização definido pelo relator permanente das contas da Agecopa, conselheiro Antonio Joaquim, será o de auditoria integral, ou seja, não se trabalhará com amostras, mas sim com todo o universo, dada a importância do evento.

A primeira ação de impacto ocorreu em abril deste ano, atendendo medida

cautelar formulada pelo Ministério Público de Contas – que também atua, de forma concomitante, no processo. O Tribunal suspendeu liminarmente cláusula do contrato firmado pela Secretaria de Estado de Desenvolvimento do Turismo (responsável pelos projetos antes da criação da Agecopa) com a empresa responsável pelo projeto arquitetônico da Arena Multiuso – Novo Verdão. A cláusula previa pagamento de R\$ 1,2 milhão pela supervisão arquitetônica das obras do estádio, que serão realizadas em até 32 meses. A quitação dessa parcela do contrato implicava em riscos para o erário, pois representava pagar por serviço impossível de ser executado no prazo da vigência contratual, que se encerrava no final do mês de abril de 2010. Outra medida importante foi a determinação para que a Agecopa criasse e instalasse imediatamente uma unidade de controle interno.

“Temos a clareza de que a principal contribuição que o Tribunal de Contas pode oferecer, nos assuntos relacionados com a Copa de 2014, é a agilidade na fiscalização, sem perder de vista a legalidade e a qualidade da auditoria. Não vamos querer inviabilizar o sonho de



O TCE-MT está fazendo auditoria concomitante sobre os processos relacionados à Copa de 2014

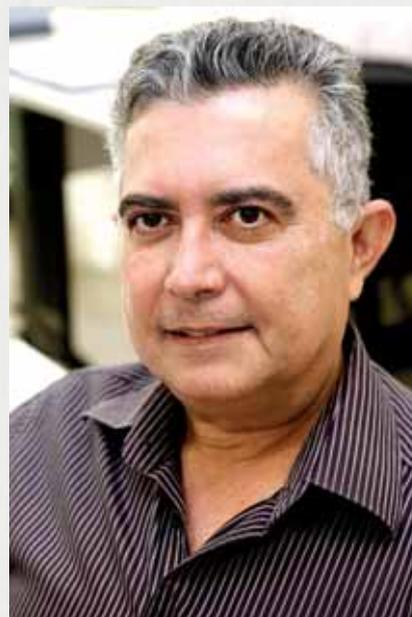
*“ As providências visando ao acompanhamento da Copa de 2014 começaram com a criação de uma comissão de acompanhamento, no dia 12 de agosto de 2009. ”*

Mato Grosso ser uma das subsedes do campeonato mundial de futebol, porém isso não quer dizer que vamos consentir e permitir falhas nos procedimentos que serão submetidos ao controle externo. Por isso, nossa atuação será sempre visando à prevenção de erros e irregularidades, com auditoria concomitante”, disse o conselheiro Antonio Joaquim.

As providências visando ao acompanhamento da Copa de 2014 começaram com a criação de uma comissão de acompanhamento, no dia 12 de agosto de 2009, composta pelo auditor substituto de conselheiro Luiz Henrique Lima e pelo auditor público externo Benedito Carlos Teixeira Seror. Essa primeira equipe acompanhou todos os procedimentos iniciais desencadeados pelo Congresso Nacional e pelo Tribunal de Contas da União, além de organizar as primeiras reuniões no Estado e elaborar a proposta visando à edição de resolução normativa disciplinando a relação entre o TCE-MT e os órgãos jurisdicionados relacionados com o Campeonato Mundial. Nesse mesmo período, em setembro, o Governo Estadual sancionou a lei criando e declarando a Agecopa uma entidade integrante da administração pública indireta.

Posteriormente, seguindo o mesmo modelo do TCU, o TCE-MT também designou um único conselheiro relator para acompanhar as contas, com mandato de 2010 a 2015, quando, obrigatoriamente, deverá ser dada plena liquidação de todas as obrigações da Agecopa. A Resolução Normativa nº 01/2009, de 8 de dezembro, consubstanciada pela Decisão Administrativa nº 01/2010, de 2 de fevereiro, definiu finalmente a equipe responsável pela fiscalização e suas atribuições. Responderão pelas contas anuais o conselheiro Antonio Joaquim, o auditor substituto de conselheiro Luiz Henrique Lima, a 1ª Secretária de Controle Externo, 1ª Secex e os auditores públicos externos Narda Consuelo Neiva Silva, Nelson Kawahara e Benedito Carlos Teixeira Seror, todos da Secretária de Controle Externo de Obras e Serviços de Engenharia, a Secex Obras.

Outra novidade foi a parceria firmada entre o Tribunal de Contas e o



Auditor Público Externo  
Benedito Carlos Teixeira Seror

Ministério Público Estadual. Liderados pela procuradora de justiça de Defesa da Probidade Administrativa e do Patrimônio Público, Silvana Corrêa Viana, os promotores do Meio Ambiente, Maria Fernanda, do Patrimônio Público, Clóvis de Almeida, e da Cidadania e Acessibilidade, Miguel Shlessarenko, passaram a acompanhar os procedimentos relacionados à Copa de 2014, podendo acessar os documentos no Tribunal de Contas, a qualquer momento. A princípio, no entanto, ficou estabelecido que o TCE-MT fornecerá ao Ministério Público Estadual cópias dos relatórios trimestrais que serão produzidos pela auditoria concomitante.

Entretanto, um dos primeiros resultados da parceria entre o TCE e o MPE foi o encaminhamento conjunto visando dar atenção especial à questão das desapropriações de imóveis lindeiros às áreas onde ocorrerão obras de mobilidade urbana, assim como também à questão relativa ao denominado BRT (linha de ônibus rápida – *Bus Raid Transmit*), uma vez que, apesar da existência de lei criando a região metropolitana do Vale do Rio Cuiabá, até o momento não existe

um órgão ou conselho responsável pela sua gestão – a “Grande Cuiabá” tem influência direta sobre duas cidades, Cuiabá e Várzea Grande, separadas por um rio, mas as ações públicas continuam individualizadas. Por esse motivo, por exemplo, continuam sendo realizadas duas licitações públicas para transporte urbano, coleta de lixo, etc., mesmo tratando-se de um mesmo aglomerado urbano. Ficou acordado que o TCE e o MPE vão cobrar do governo do Estado a concretização da região metropolitana, que não foi criada de fato por questões meramente políticas.

A decisão de realizar auditoria integral nos processos relacionados à Copa do Mundo de 2014, conforme o auditor Benedito Seror, já provocou a análise de mais de 10 mil documentos, até o mês de junho deste ano. “São documentos relativos a 12 editais de licitação e a quatro contratos, ou seja, de obras e serviços de engenharia. Além disso, a equipe também já realizou vistorias nas obras de demolição do antigo Estádio Verdão, de reforma da sede da Agecopa, no antigo Estádio Dutrinha (que será reformado) e também começamos a acompanhar as obras da Arena Multiuso”, disse o auditor.

Item	Licitação (Agecopa)				
	Modalidade	N°	Ano	Objeto	Valor (R\$)
01	TP	01	2009	Reforma do prédio sede da Agecopa.	799.423,44
02	CC	01	2010	Prestação de serviços prioritários e emergenciais de manutenção do estádio Presidente Eurico Gaspar Dutra.	147.937,37
03	CP (Sinfra)	17	2009	Construção da Arena Multiuso – Novo Verdão.	342.060.007,96
04	PP	01	2010	Elaboração de relatório e avaliação da capacidade estrutural das galerias do canal da Prainha, visando à implantação de sistema viário BRT.	248.000,00
05	CP	01	2010	Serviços de engenharia de fiscalização, supervisão e gerenciamento das obras de construção do Novo Verdão, e entorno.	7.515.260,32
06	CP	02	2010	Construção de via urbana interligando a av. Beira Rio (Jardim Califórnia) com a rua Antônio Dorileo, inclusive ponte de concreto armado sobre o rio Coxipó.	17.754.497,48
07	CP	03	2010	Complementação da pavimentação da av. Itaparica, interligando a rua Nova Iguazu (Parque da Saúde) à rodovia Palmiro Paes de Barros.	839.747,34
08	CP	04	2010	Implantação e pavimentação do complemento da rua dos Eucaliptos, inclusive ponte de concreto armado sobre o rio Coxipó, no Jardim das Palmeiras.	6.964.811,96
09	CP	06	2010	Obras de pavimentação da av. Mário Palma e estrada do Ribeirão do Lipa.	3.054.909,46
10	CP	07	2010	Obras de implantação e pavimentação, interligando os dois segmentos da rua Trigo de Loureiros, separados pela avenida Miguel Sutil.	3.199.101,91
11	Dispensa		2010	Adequação das instalações temporárias da Agecopa no ginásio Poliesportivo Aecim Tocantins.	147.937,37
12	CP	08	2010	Obras de duplicação da estrada da Guarita (av. Aleixo Ramos da Conceição), desde a rodovia Mário Andreazza até a av. Filinto Müller, no município de Várzea Grande-MT.	14.980.450,68
<b>TOTAL</b>					<b>397.712.085,29</b>

# Criação da Secex Atos de Pessoal fortalece ação do TCE

Na perspectiva de modernização com foco na eficiência do controle externo, o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso instituiu, em dezembro de 2009, e colocou em pleno funcionamento no começo deste ano a Secretaria de Controle Externo de Atos de Pessoal. A unidade tem a responsabilidade de auditar e fiscalizar os atos de gestão que respondem pela maior movimentação financeira da administração pública. Em 2009, a folha de pagamento de servidores ativos, aposentados, pensionistas e segurados dos 141 municípios do Estado, por exemplo, alcançou valores na ordem de R\$ 1,6 bilhão.

Nascida de uma coordenadoria que já atuava em processos semelhantes, porém sem o leque atual de incumbência, a Secex Atos de Pessoal não fiscaliza a execução orçamentária da folha salarial, mas a legalidade dos concursos públicos, atos

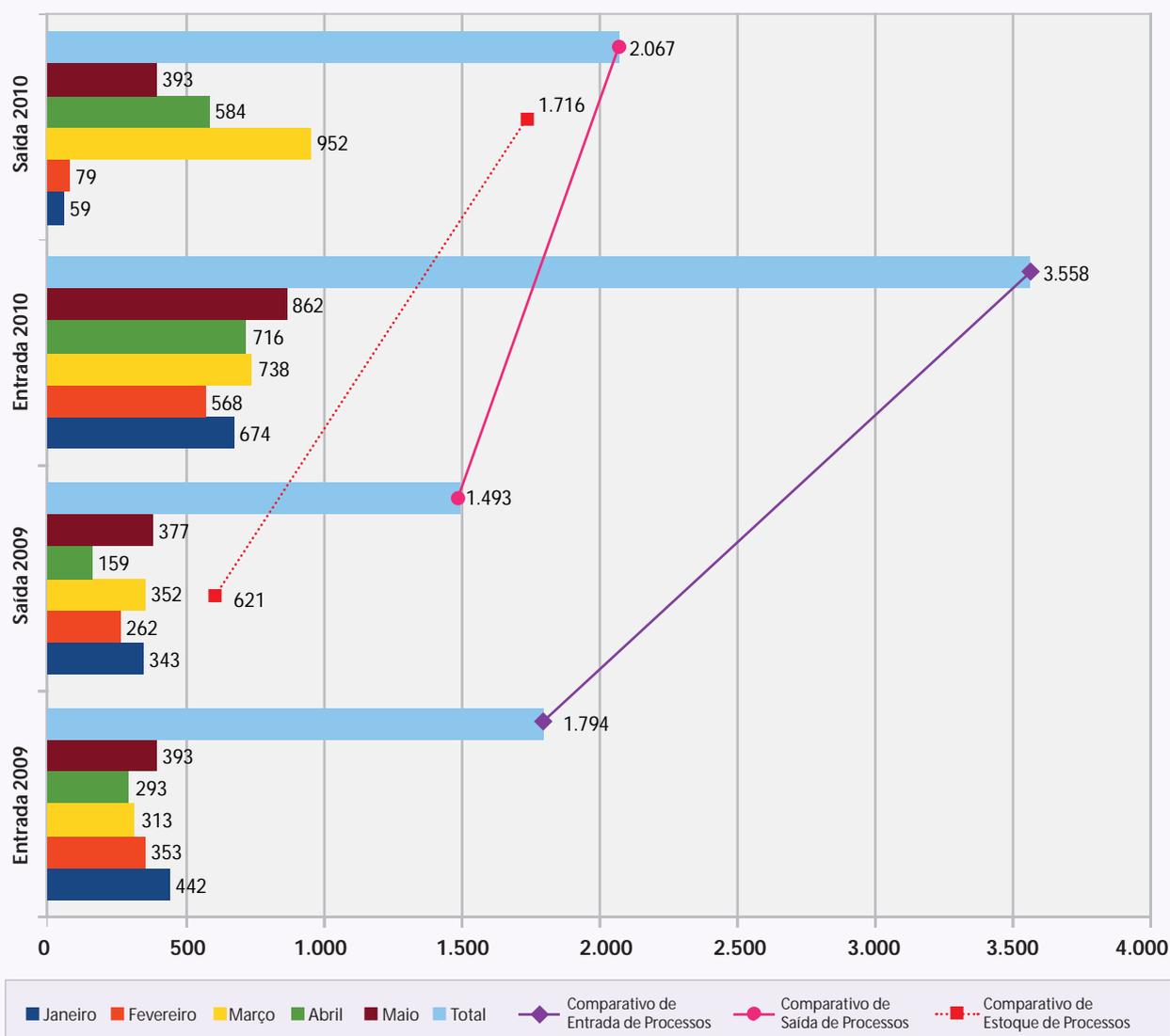
adimensionais e aposentatórios. Segundo o secretário titular da unidade de controle externo, Osiel Mendes, a Secex fiscaliza atos de gestão que impactam diretamente na receita do município. “A fiscalização do Tribunal de Contas nessa área vai além da observância dos percentuais legais e limites constitucionais. Ela começa já a partir da abertura de concurso público, quando o gestor tem prazo de dois dias para encaminhar o edital para o TCE, que o submete à análise da Secex Atos de Pessoal”, disse.

A Lei de Responsabilidade Fiscal limita em 54% da receita corrente líquida do município as despesas com pessoal do Executivo e 6% do Legislativo. Mendes destaca que a rubrica relacionada a Atos de Pessoal consome a maior parte do orçamento municipal, tornando-se um gasto perene para a administração pública. “Portanto, uma má contratação pode

“ *A fiscalização do Tribunal de Contas nessa área vai além da observância dos percentuais legais e limites constitucionais. Ela começa já a partir da abertura de concurso público, quando o gestor tem prazo de dois dias para encaminhar o edital para o TCE, que o submete à análise da Secex Atos de Pessoal.* ”



Osiel Mendes, secretário chefe da Secex Atos de Pessoal



gerar ao município uma despesa de, aproximadamente, 70 anos” – destacou o secretário, ao pontuar que o servidor inicia ativo, posteriormente se aposenta e/ou impacta a folha, na condição de pensão aos dependentes.

Na avaliação de Mendes, ao criar uma secretaria especializada para lidar com Atos de Pessoal, o Tribunal de Contas assegurou a devida importância e peso que esse tema alcança na administração pública, beneficiando diretamente a sociedade. “Nossa missão é verificar se ocorreu isonomia nos concursos públicos, se se observou a legalidade nas admissões, bem como na concessão de aposentadorias e

pensões, evitando, assim, desperdícios e danos aos cofres públicos”.

Além da importância em relação ao impacto que os atos de pessoal tem na receita corrente líquida dos municípios e Estado, a criação da Secex Atos de Pessoal atende ao Planejamento Estratégico do Tribunal de Contas, a fim de garantir qualidade e celeridade às decisões do controle externo. Em 2009, foi registrado um aumento de produção no setor, na ordem de 25%. Esse ano, a emissão de pareceres já registrou uma alavancagem de 40% comparado a 2009, sendo contabilizados 2.067 processos (574 a mais) de janeiro a maio.

O aumento do fluxo de processos da

Secex Atos de Pessoal também foi devido à implantação do programa “Aposentadoria em 15 minutos”, em execução pelo governo do Estado. Neste contexto, a meta para este ano é sincronizar o sistema informatizado da Secretaria de Estado de Administração com o Sistema Auditoria Pública Informatizada de Contas (Aplíc), do Tribunal de Contas. “Os atos serão encaminhados eletronicamente e o próprio sistema fará a auditoria, uma vez que as regras da aposentadoria já estão previstas em Lei e os benefícios são calculados a partir de datas e informações da vida funcional do servidor na administração pública” – informou Osiel Mendes.

# Comitê Técnico ajuda a modernizar o TCE



Integrantes do Comitê Técnico em reunião de trabalho

“ O Comitê Técnico tem uma história de produção: em 2006, foram 89 Orientações Normativas; em 2007, 44; em 2008, 19; e, em 2009, 10; neste ano, já foram lavradas seis ON. ”

Entre tantas datas marcantes na história do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, merece inquestionável destaque o dia 3 de fevereiro de 2005. Naquela ocasião, conforme relata a Ata 01/2005, reuniram-se todos os sete conselheiros e os líderes das áreas técnica e administrativa para deliberar sobre uma série de providências que visavam modernizar e transformar o TCE-MT em uma instituição de referência em controle externo no Brasil. Entre tantas decisões, certamente uma das mais importantes e que contribuíram sobremaneira na caminhada foi a criação de um Comitê Técnico, com a competência de examinar, de ofício ou por provocação, questões estritamente técnicas relacionadas ao controle externo, harmonizar o entendimento sobre a matéria e providenciar o competente encaminhamento ao Conselheiro, ao Colegiado ou ao Tribunal Pleno. Em outras palavras, uma instância técnica encarregada de harmonizar entendimentos, subsidiando os julgamentos e ações procedimentais do

Tribunal. Desde aquela data até o mês de junho de 2010, o Comitê já realizou 91 reuniões e produziu 323 Orientações Normativas.

Concebido na gestão do então presidente Ubiratan Spinelli, o Comitê Técnico foi instituído formalmente sob a presidência do conselheiro José Carlos Novelli, pela Resolução 04/2006, tendo como membro presidente o conselheiro Valter Albano da Silva. Mas a produção inicial, registrada no ano anterior, já sob a liderança do conselheiro Albano, foi extremamente significativa. No total, 155 Orientações Normativas. O trabalho do primeiro ano implicava em dar um norte às mudanças almejadas. Os anos seguintes foram de consolidação, aperfeiçoamento e, literalmente, quebra de paradigmas, como a que construiu as bases para o TCE-MT fiscalizar resultados de investimentos em políticas públicas de saúde e educação, objetivo estratégico em curso. O Comitê Técnico tem uma história de produção: em 2006, foram 89 Orientações

ções Normativas; em 2007, 44; em 2008, 19; e, em 2009, 10; neste ano, já foram lavradas seis ON.

As ON de aplicação interna têm efeito imediato após a deliberação pelo Comitê Técnico. Aquelas que visam ao público externo, ou seja, aos órgãos jurisdicionados, são submetidas ao crivo do Colegiado de Conselheiros, que decide pela sua aprovação ou não e, conseqüentemente, a adoção, por meio de resolução. O Comitê Técnico decide pela padronização dos relatórios de auditoria, pela uniformização dos procedimentos a serem realizados pelas oito Secretarias de Controle Externo, orienta procedimentos visando à coerência nas decisões, pacifica entendimentos. Certamente, entre as mais importantes ON está aquela que resultou no manual de Classificação de Irregularidades, que gradua entre “gravíssima” e “grave” as falhas ou irregularidades cometidas pelos gestores, instrumento usado pelo Tribunal de Contas para decidir pela regularidade ou não das contas públicas. Também estão nesse nível de importância as Orientações Normativas que estabeleceram a auditoria concomitante e a análise das contas das Prefeituras Municipais em dois processos, um para Contas de Governo e outro para Contas de Gestão, esta última objeto de lavratura de acórdão.

Apesar de ter deflagrado ainda no ano de 2000 o processo de modernização do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, com investimentos em informatização, desenvolvimento de sistemas de acompanhamento e controle das contas públicas, capacitação de servidores e aproximação dos jurisdicionados, em 2005, ainda persistia o entendimento de que o controle externo estava muito distante do ideal. Essa constatação, aliás, estava estampada nos resultados de uma pesquisa realizada pela Fia/Usp. Por isso, esse foi o ano do começo efetivo da ação planejada, com a aprovação do planejamento estratégico para o período de 2005-2011. Na reunião de fevereiro de 2005, além da decisão de constituir o Comitê Técnico, foram elencadas providências objetivando melhorar o sistema de auditoria, avançar no treinamento e em ações de Recursos Humanos, e buscar mais proximidade com os órgãos jurisdicionados.

O primeiro Comitê Técnico foi constituído tendo como integrantes os então secretários de Controle Externo Miguel Augusto de Arruda e Silva, Risodalva Beata de Castro Almeida, Silvano Alex Rosa da Silva, Murilo Gonçalo Corrêa de Almeida, Lafayette Garcia Novaes, Jaqueline Maria Jacobsen, Marcílio Áureo da Costa Ribeiro; a então secretária de Gestão Marina Bres-



O Comitê Técnico foi instituído formalmente em 2006, na gestão do conselheiro José Carlos Novelli

sane Spinelli Maria de Andrade; e a então coordenadora do Promoex Beisa Corbelino Biancardini Muhl. Atualmente, o Comitê é composto pelo presidente do Tribunal de Contas, pelos secretários Geral da Presidência, Geral de Controle Externo, de Controle Externo das seis Relatorias, de Controle Externo de Obras e Serviços de Engenharia e de Atos de Pessoal, de Desenvolvimento Institucional, da Consultoria Técnica, de Gestão, da Consultoria Jurídica Geral e pelos assessores chefes de Comunicação Social e de Planejamento e Desenvolvimento Organizacional.

A auditora Risodalva Beata de Castro Almeida, atual secretária geral de Controle Externo do TCE-MT, presente na reunião de fevereiro de 2005, incumbida, inclusive, da redação da histórica Ata 01/2005, testificou com rara sensibilidade daquele momento: “[...] mostra-se interessante destacar que cabe conjuntamente aos conselheiros e ao corpo funcional do Tribunal de Contas, em um processo de autoorganização e recriação permanente, ‘fazer acontecer’, assumindo as tarefas de articulação e integração das ações e desbravando novas trilhas, de forma a possibilitar que o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso redescubra um novo e moderno horizonte de atuação, em benefício da sociedade”.

### Número de Atas e de Orientações Normativas, de 2005 a junho de 2010, separadas por ano.

Ano	Atas	ON
2005	31	155
Ano	Atas	ON
2006	27	89
Ano	Atas	ON
2007	14	44
Ano	Atas	ON
2008	10	19
Ano	Atas	ON
2009	6	10
Ano	Atas	ON
2010	3	6

# Referência nacional: TCE premiado em cinco categorias

O Tribunal de Contas de Mato Grosso foi o principal vencedor da edição de 2010 do Prêmio Nacional de Comunicação e Justiça, organizado pelo Fórum Nacional de Assessores de Comunicação de órgãos do Poder Judiciário, do Ministério Público e Tribunais de Contas. Nas cinco categorias que disputou, o TCE-MT recebeu o primeiro lugar em três e o terceiro lugar em duas. Os prêmios foram entregues durante o VI Congresso Brasileiro de Comunicação e Justiça (Conbrascom), realizado em Porto Velho (RO), de 2 a 4 de junho.

“O TCE-MT cumpre, assim, na área de comunicação de assuntos do controle externo, um de seus principais objetivos (inscrito como visão na identidade organizacional) estabelecidos na base do planejamento estratégico, a de ser referência nacional nas atividades que realiza”, avaliou o conselheiro presidente Valter Albano, ao anunciar as conquistas durante sessão plenária.

O TCE-MT foi vencedor em primeiro lugar na categoria “**Modernidade da Justiça**”, com o serviço de documentação e transmissão da sessão plenária e a oferta de vídeos segmentados por processos julgados (em 2009, foram transmitidas 53 sessões ao vivo e ofertados 4.011 vídeos de processos pela página do TCE na internet).

Também foi primeiro lugar na categoria “**TV Regional**”, com o telejornal diário TCE Notícias (que completou no dia 16 de junho 500 edições, atualmente sendo transmitido pela TV Assembléia, pelo site do TCE e outros cinco sites de Cuiabá). O telejornal tem duração média de 10 minutos e trata quase que exclusivamente de matérias sobre julgamentos

de contas públicas e dos demais processos apreciados pelo Pleno do Tribunal.

Finalmente, também foi vencedor em primeiro lugar na categoria “**Jornal Impresso**”, com o Jornal da Sua Conta. O periódico é mensal, tem oito páginas e está em sua 29ª edição. Trata de assuntos diversos relacionados ao Tribunal de Contas e ao controle externo.

O TCE ainda foi premiado em terceiro lugar nas categorias “**Revista**”, com a Revista Técnica semestral do TCE e “**Conteúdo WEB**”, com o leiaute do site da página [www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br).

Os jornalistas Américo Corrêa e Tábata Almeida Claro representaram o Tribunal de Contas de Mato Grosso no Conbrascom, que debateu temas como “Redes Digitais, Transparência e Cidadania”, “Relação Assessoria - Assessorado” no âmbito do serviço, e “Assessoria de Comunicação Pública e Paradigmas Tecnológicos”. Nesta última atividade, um dos palestrantes foi o jornalista Américo Corrêa, que discorreu sobre a experiência desenvolvida no Tribunal de Contas na área de comunicação, que tem como principal sustentação uma política de comunicação aprovada e transformada em instrução normativa, em 2009, cumprindo meta do ao planejamento estratégico.

Ao anunciar os prêmios, o conselheiro Valter Albano fez questão de observar que os serviços e produtos de comunicação externa do TCE-MT privilegiam assuntos relacionados à atividade da instituição, não se prestando à prática de noticiário social, promocional de dirigentes ou estranhos ao controle externo. Daí a importância das premiações.







Inteiro Teor  
***Resoluções  
de Consultas***

# Despesas com perícia médica estão incluídas na Taxa de Administração



Cons. Antonio Joaquim

*“As despesas geradas para o pagamento de perícias médicas, de acordo com a legislação que rege o tema, estão incluídas na Taxa de Administração, por serem consideradas despesas correntes.”*

Consultado sobre quem paga os valores gastos com perícia médica para a concessão de benefícios previdenciários, tais como auxílio-doença e aposentadoria por invalidez, o Pleno do Tribunal de Contas respondeu à Diretora Executiva do Fundo de Previdência Social dos Servidores de Campo Verde – Previverde, Senhora Marinez de Fátima Mezzomo Gaidex, que as despesas correntes e de capital necessárias à organização e funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação do patrimônio, são limitadas a 2% (dois por cento) do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS relativo ao exercício financeiro anterior. Dessa forma, as despesas com perícias médicas, indispensáveis à concessão de benefícios previdenciários (aposentadoria por invalidez e auxílio doença, por exemplo), estão incluídas no limite de gastos para atender as atividades administrativas dos regimes próprios, por serem consideradas despesas correntes.

## Resolução de Consulta nº 25/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 11.800-1/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e artigos 29, inciso XI; 81, inciso IV; e 232, § 2º, todos da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo, em parte, com o Parecer nº 5.001/2009 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao Consultante que:

1. as despesas correntes e de capital necessárias à organização e funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação do patrimônio, são limitadas a 2% (dois por cento) do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS relativos ao exercício financeiro anterior, nos termos do artigo 15 da Portaria do MPS 402/2008; e
2. as despesas com perícias médicas, indispensáveis à concessão de benefícios previdenciários (aposentadoria por invalidez e auxílio doença, por exemplo), estão incluídas no

limite de gastos para atender as atividades administrativas dos regimes próprios por serem consideradas despesas correntes, nos termos do inciso I do art. 15 da Portaria do MPS 402/2008. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, nos termos da Instrução Normativa nº 01/2000 deste Tribunal de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, Alencar Soares, Humberto Bosaipo e Campos Neto.

Participaram, ainda, do julgamento o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, e o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro Waldir Júlio Teis, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe, em substituição legal, William de Almeida Brito Júnior.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata-se de consulta formulada pela Sr<sup>a</sup> Marinez de Fátima Mezzomo Gaidex, Diretora Executiva do Fundo Municipal de Previdência Social dos Servidores de Campo Verde, cujo teor questiona em qual dotação orçamentária devem incidir os valores gastos com pagamento de perícia para a concessão de benefícios previdenciários.

A Consultoria Técnica deste Tribunal, em seu pronunciamento (Parecer 81/2009), inicialmente destaca que os requisitos de admissibilidade da consulta em apreço foram preenchidos em sua totalidade.

Desse modo, no mérito, considerando a inovação feita pela Orientação Normativa 2/2009 do Ministério da Previdência Social (MPS), sugere a revogação dos verbetes contidos no Acórdão 130/2006 e 1.046/2004 e, por consequência, a aprovação da seguinte ementa:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Previdência. RPPS. Despesas administrativas. Despesas com perícia médica. Inclusão.**

1. As despesas correntes e de capital necessárias à organização e funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação do patrimônio, são limitadas a 2% (dois por cento) do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados

vinculados ao RPPS relativos ao exercício financeiro anterior, nos termos do art. 15 da Portaria do MPS nº 402/2008

2. As despesas com perícias médicas, indispensáveis à concessão de benefícios previdenciários (aposentadoria por invalidez e auxílio doença, por exemplo), estão incluídas no limite de gastos para atender as atividades administrativas dos regimes próprios por serem consideradas despesas correntes, nos termos do inciso I do art. 41 da Orientação Normativa MPS nº 02/2009, salvo se o valor das perícias médicas for custeado diretamente pelo ente ou houver transferência de valores à unidade gestora do RPPS para o pagamento desta despesa e desde que não haja dedução destes valores dos repasses de recursos previdenciários, conforme dispõe o § 5º, art. 41, da ON nº 02/2009.

Na forma regimental, o Ministério Público de Contas, por meio do Parecer 5.001/2009, coaduna com as informações da referida área técnica, opinando, preliminarmente, pelo conhecimento da consulta e, no mérito, pela aprovação da ementa proposta.

**É o relatório.**

## Parecer da Consultoria Técnica nº 081/2009

Exmº Sr. Conselheiro:

O presente processo refere-se à consulta formulada pela Diretora Executiva do Fundo Municipal de Previdência Social dos Servidores de Campo Verde – Previverde, Senhora Marinez de Fátima Mezzomo Gaidex, que traz o seguinte questionamento a ser respondido por este Egrégio Tribunal de Contas:

Os valores gastos com perícia médica para concessão de benefícios previdenciários, tais como auxílio-doença e aposentadoria por invalidez, serão contabilizados como despesas administrativas, mostrando a base legal para tanto, ou terá outra dotação orçamentária? Caso seja outra, qual seria?

Ressalta-se que os requisitos de admissibilidade desta consulta foram observados em sua totalidade, pois o consulente possui legitimidade para formular consulta a esta Corte de Contas, foi formulada em tese e sobre matéria de competência deste Tribunal, cumprindo com o que dispõe os arts. 48 e 49 da Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007.

Frisa-se que, de acordo com o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, a “decisão em processo de consulta, tomada por maioria de votos, terá força normativa, constituindo prejulgamento de tese a partir de sua publicação e vinculando o exame de feitos sobre o mesmo tema”.

O consulente não juntou outros documentos.

**É o relatório.**

A Lei nº 9.717/98 prevê regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social, e assim dispõe:

**Art. 1º.** Os 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 deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios: [...]

**III.** as contribuições e os recursos vinculados ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas, somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art. 6º, inciso VIII, desta Lei, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais [grifo nosso]; [...]

**Art. 6º.** Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1º e, adicionalmente, os seguintes preceitos: [...]

**VIII.** estabelecimento de limites para a Taxa de Administração, conforme parâmetros gerais [grifo nosso];

Pelos dispositivos legais acima transcritos, percebe-se que os recursos vinculados aos fundos previdenciários somente poderão ser utilizados:

- a) para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes; ou
- b) pagamento de despesas administrativas, nos limites fixados em parâmetros gerais.

O objetivo do legislador foi garantir o equilíbrio financeiro dos regimes próprios de previdência e tecer limites quanto à utilização dos recursos previdenciários para pagamento de despesas administrativas.

Os parâmetros gerais mencionados pela Lei foram fixados pelo Ministério da Previdência Social – MPS, que é o órgão responsável pela regulamentação da matéria. Desta forma, o MPS publicou a Portaria nº 402/2008, que fixou os parâmetros gerais e dispôs sobre a base de cálculo para a composição da Taxa de Administração, o limite de gastos e quais despesas devem estar incluídas no cálculo. Vejamos:

**Art. 13.** São considerados recursos previdenciários as contribuições e quaisquer valores, bens, ativos e seus rendimentos vinculados ao RPPS ou ao fundo de previdência de que trata o art. 11, inclusive a totalidade dos créditos do ente instituidor, reconhecidos pelo regime de origem, relativos à compensação financeira disciplinada na Lei no 9.796, de 5 de maio de 1999.

**Parágrafo único.** Os recursos de que trata este artigo serão utilizados apenas para o pagamento de benefícios previdenciários e para a Taxa de Administração do respectivo regime conforme critérios estabelecidos no art. 15. [...]

**Art. 15.** Cobertura das despesas do RPPS, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que:

**I.** será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação de seu patrimônio;

**II.** despesas decorrentes das aplicações de recursos em ativos financeiros não poderão ser custeadas com os recursos da Taxa de Administração, devendo ser suportadas com os próprios rendimentos das aplicações;

**III.** RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração;

**IV.** utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de Administração deverá ser definido expressamente em texto legal;

**V.** aquisição ou construção de bens imóveis com os recursos destinados à Taxa de Administração restringe-se aos destinados ao uso próprio da unidade gestora do RPPS;

**VI.** é vedada a utilização dos bens adquiridos ou construídos para investimento ou uso por outro órgão público ou particular em atividades assistenciais ou quaisquer outros fins não previstos no inciso I.

**§ 1º.** hipótese de a unidade gestora do RPPS possuir competências diversas daquelas relacionadas à administração do regime previdenciário, deverá haver o rateio proporcional das despesas relativas a cada atividade para posterior apropriação nas rubricas contábeis correspondentes, observando-se, ainda, que, se a estrutura ou patrimônio utilizado for de titularidade exclusiva do RPPS, deverá ser estabelecida uma remuneração ao regime em virtude dessa utilização.

**§ 2º.** despesas com contratação de assessoria ou consultoria deverão ser suportadas com os recursos da Taxa de Administração.

**§ 3º.** poderão ser realizados gastos na reforma de bens imóveis do RPPS destinados a investimentos utilizando-se os recursos destinados à Taxa de Administração, desde que seja garantido o retorno dos valores empregados, mediante processo de análise de viabilidade econômico-financeira.

**§ 4º.** descumprimento dos critérios fixados neste artigo para a Taxa de Administração do RPPS significará utilização indevida dos recursos previdenciários e exigirá o ressarcimento dos valores correspondentes [grifos nossos].

Assim, ao dispor que a Taxa de Administração será destinada ao custeio de despesas correntes e de capital, necessárias ao funcionamento do órgão gestor do regime próprio, incluiu todas as despesas administrativas, sejam voltadas à estrutura física ou aos gastos administrativos com pessoal, assessoria, consultoria, inclusive os honorários e remunerações dos peritos. Excluem-se somente as despesas para pagamento dos benefícios previdenciários e aquelas decorrentes das aplicações de recursos em ativos financeiros, por previsão expressa do inciso II, § 3º, do art. 17 acima transcrito.

Ressalta-se que o descumprimento dos critérios fixados para a Taxa de Administração do RPPS significará utilização indevida dos recursos previdenciários e exigirá o ressarcimento dos valores correspondentes pelos responsáveis.

Neste rastro, a Orientação Normativa do MPS nº 02, publicada no dia 2 de abril de 2009, também regulamentou o tema, conforme consta dos artigos abaixo:

**Art. 2º.** os efeitos desta Orientação Normativa, considera-se: [...]

XIII. de administração: o valor dos recursos previdenciários estabelecido na legislação de cada ente, para custear as despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS.

**Art. 38.** Os recursos previdenciários, conforme definição do inciso X do art. 2º, somente poderão ser utilizados para o pagamento dos benefícios previdenciários relacionados no art. 51, salvo o valor destinado à Taxa de Administração.

**Art. 41.** Para cobertura das despesas do RPPS com utilização dos recursos previdenciários, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior,

observando-se que:

**I.** será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação de seu patrimônio; [...]

**§ 5º.** Não serão computados no limite da Taxa de Administração, de que trata este artigo, o valor das despesas do RPPS custeadas diretamente pelo ente e os valores transferidos pelo ente à unidade gestora do RPPS para o pagamento de suas despesas correntes e de capital, desde que não sejam deduzidos dos repasses de recursos previdenciários [grifos nossos].

Destes dispositivos, infere-se que todas as despesas correntes e de capital – incluem-se, portanto, as despesas necessárias ao pagamento de perícias médicas – estão incluídas no cômputo da Taxa de Administração. Ademais, a realização de perícias médicas é indispensável para a concessão e a cessação do auxílio-doença, para o retorno do servidor à atividade e para a concessão de aposentadoria por invalidez, conforme dispõe o art. 52, § 2º, da Orientação Normativa nº 02/2009.

Sendo assim, caracterizam-se como despesas indispensáveis ao funcionamento do regime próprio, já que este possui como função avaliar se os segurados possuem direito à percepção dos benefícios previdenciários e, uma vez comprovado o preenchimento dos requisitos legais, concedê-los.

Deve-se ressaltar que esta Orientação Normativa inovou quanto à possibilidade de excluir do limite da Taxa de Administração as despesas custeadas pelo ente e pelos valores transferidos ao RPPS destinados ao pagamento de despesas e de capital, quando não deduzidos dos repasses dos recursos previdenciários.

Desta forma, as despesas pagas diretamente pelo ente com perícias médicas ou os valores transferidos ao RPPS para custear as perícias médicas, sem que haja dedução dos repasses de recursos previdenciários, são excluídos da Taxa de Administração.

Frise-se que o RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração.

A título de maior embasamento, dá-se realce a um Estudo realizado pelo Ministério da Previdência Social/Secretaria de Previdência Social, em especial pelo Departamento dos Regimes de Previdência no serviço público<sup>1</sup>. Muito embora tenha

<sup>1</sup> LIMA, Diana Vaz de. *Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social*. Brasília: Ministério Público, 2007. p. 150-151.

sido publicado anteriormente à nova Orientação Normativa 02/2009, traz importantes elucidações quanto ao limite da Taxa de Administração. Destaca-se o seguinte trecho:

[...] **5.9. Taxa de Administração**

Conforme previsto na legislação previdenciária, a unidade gestora do RPPS fará jus a um valor estabelecido na legislação de cada ente para custear as despesas correntes (pessoal, material, serviços, etc.) e de capital (aquisição de bens) necessárias à sua organização e funcionamento, inclusive para a conservação de seu patrimônio, intitulada Taxa de Administração. Este valor é limitado a 2% do montante da remuneração, proventos e pensões pagos no exercício financeiro anterior para segurados vinculados ao RPPS.

No caso da aquisição, construção ou reforma de bens imóveis com os recursos da taxa, restringem-se aos destinados ao uso próprio da unidade gestora, sendo vedada a utilização desses bens para investimento ou por outro órgão público ou particular, em atividades assistenciais ou quaisquer outros fins que não sejam relacionados às atividades operacionais da unidade gestora do RPPS. [...]

**5.9.2. Tratamento contábil da taxa**

Segundo o disposto na legislação previdenciária, todos os recursos que ingressam na unidade gestora do RPPS possuem finalidade previdenciária e têm como objetivo o pagamento dos benefícios previdenciários, à exceção da Taxa de Administração. Desta forma, o plano de custeio da avaliação atuarial já contempla os valores relativos à Taxa de Administração, compondo, portanto, a alíquota de contribuição paga pelo ente público. Ou seja, na prática, o valor da Taxa de Administração já está incluído na contribuição patronal encaminhada mensalmente pelo ente público.

Caso o RPPS receba aportes espontâneos do ente público que o instituiu, que não sejam de natureza previdenciária (como obrigação patronal, amortização de déficit, entre outros), para finalizar determinados gastos administrativos, esses valores não entram no cômputo do limite de gastos. No momento do recebimento, esses valores devem ser contabilizados a título de outros aportes do RPPS (repasses previdenciários), uma vez que esses créditos não pertencem originalmente ao orçamento da unidade gestora do RPPS. A reserva administrativa acumulada ao longo dos anos, ao ser utilizada também não interfere no limite de gastos previstos para o exercício. Ressalta-se que todos os gastos administrativos efetuados pela unidade gestora, seja com a Taxa de Administração

do exercício, com os aportes extras ou com a reserva administrativa, devem observar o ritual da execução orçamentária e financeira de uma despesa pública, inclusive quanto à realização de processo licitatório (LIMA, ano) [grifos nossos].

Desta forma e diante das recentes alterações legislativas, sugere-se a revogação dos verbetes que se seguem:

**Acórdão nº 130/2006 (DOE 23/02/2006). Previdência. RPPS. Despesas administrativas. Custeio com recursos previdenciários. Possibilidade de eventual apoio do Poder Executivo.**

A limitação da Taxa de Administração de até 2% para custear despesas administrativas do Regime Próprio de Previdência Social abrange os recursos da Previdência e os do tesouro municipal.

O Regime Próprio de Previdência não pode receber repasses do Poder Executivo para custear o excesso de gastos administrativos. Também não pode transferir ao Executivo despesas inerentes à sua estrutura. Entretanto, pode receber apoio logístico, material e humano, em situações específicas, desde que obedecidos os princípios da economicidade, eficiência e razoabilidade.

O eventual repasse à previdência, que supere a obrigação dos poderes, não configura ato de improbidade administrativa. Contudo, contraria as normas gerais de previdência e de finanças públicas, sujeitando-se às sanções impostas pela Lei nº 9.717/1998 e Portaria MPAS nº 4.992/1992.

O Poder Executivo não pode repassar recursos para pagamento dos vencimentos do Diretor Executivo do RPPS, independente da personalidade jurídica, por tratar-se de despesa inerente ao regime previdenciário. Tal pagamento deve ser contabilizado como despesa administrativa, nos termos do § 6º do artigo 17 da Portaria MPAS nº 4.992/1999.

**Acórdão nº 1.046/2004 (DOE 16/11/2004) – complementado pelo Acórdão nº 130/2006. Previdência. RPPS. Despesas administrativas. Repasses do Poder Executivo. Inclusão no limite.**

Eventuais repasses do Poder Executivo ao Fundo de Previdência, assim como os dispêndios inerentes à cessão de pessoal ou disponibilização de bens da Administração Direta, deverão ser computados no limite de 2% do valor total da remuneração, proventos e pensões dos seus segurados.

Posto isso, ao julgar o presente processo e comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste en-

tendimento, sugere-se que seja atualizada a Consolidação de Entendimentos Técnicos, revogando os Acórdãos nºs 1.046/2004 e 130/2006 e acrescentando verbete com a redação abaixo:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_\_/2009. Previdência. RPPS. Despesas administrativas. Despesas com perícia médica. Inclusão.**

1. As despesas correntes e de capital necessárias à organização e funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação do patrimônio, são limitadas a 2% (dois por cento) do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS relativos ao exercício financeiro anterior, nos termos do art. 15 da Portaria do MPS nº 402/2008.

2. As despesas com perícias médicas, indispensáveis à concessão de benefícios previdenciários (aposentadoria por invalidez e auxílio doença, por exemplo), estão incluídas no limite de gastos para atender as atividades administrativas dos regimes próprios, por serem consideradas despesas correntes, nos termos do inciso I do art. 41 da Orientação Normativa

MPS nº 02/2009, salvo se o valor das perícias médicas for custeado diretamente pelo ente ou houver transferência de valores à unidade gestora do RPPS para o pagamento desta despesa e desde que não haja dedução destes valores dos repasses de recursos previdenciários, conforme dispõe o § 5º, art. 41 da ON nº 02/2009.

**É o Parecer que, s. m. j., se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 8 de julho de 2009.

**Bruna Henriques de Jesus Zimmer**

*Consultora Adjunta de Estudos, Normas e Avaliação*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Egrégio Plenário,

Primordialmente, importa assinalar que a consulta ora analisada, para efeitos de admissibilidade, atende plenamente aos comandos normativos contidos nos Artigos 48 da Lei Complementar 269/2007 e 232 da Resolução 14/2007.

Sendo assim, adentrando no mérito do questionamento levantado, há de se realizar algumas pontuações, quais sejam:

Verificando toda a explanação feita pela consultante, por meio do Ofício 244/2009 – , é fundamental notar que a sua dúvida consiste em saber se, efetivamente, os valores gastos com perícia médica para a concessão de benefícios previdenciários devem ser contabilizados como despesas administrativas, pois, na sua concepção, realizar perícia médica não guarda correlação com o ato de administrar.

Nesse sentido, convém salientar que, especificamente a respeito da indagação acima delineada, a Consultoria Técnica deste Tribunal discorreu com profundidade e clareza quando expôs que as despesas geradas para o pagamento de perícias médicas,

de acordo com a legislação que rege o tema, estão incluídas na Taxa de Administração, por serem consideradas despesas correntes.

Como se nota, a resposta feita nos termos retrodescritos já seria satisfatória. Contudo, a Consultoria Técnica, invocando a Orientação Normativa do MPS 2/2009, que trouxe inovações, comentou sobre a exceção prevista no § 5º do art. 41 e concluiu que as despesas pagas diretamente pelo ente com perícias médicas ou os valores transferidos ao Regime Próprio da Previdência Social – RPPS – para custear tais perícias, desde que não sejam deduzidos dos repasses dos recursos previdenciários, são excluídos da Taxa de Administração.

Ato contínuo, sugeriu a revogação dos acórdãos 130/2006 e 1.046/2004 proferidos por este Tribunal, *na medida em que tais decisões impedem o Poder Executivo de custear o excesso de gastos administrativos dos RPPS, os quais devem permanecer limitados a 2% do total da folha de pagamento dos segurados do exercício anterior.*

Pois bem, a respeito desse tópico, *peço vênia para discordar da área técnica.*

Vejam: apesar de respeitar a Orientação Normativa expedida pelo Ministério da Previdência Social, tenho a dizer que, no tocante ao tema ora apreciado, concordei com o alerta feito pessoalmente a mim pelo Conselheiro Valter Albano, quando expôs com propriedade que o Tribunal de Contas, buscando cumprir com eficiência a sua competência outorgada pela Constituição Federal, deve cuidar não só da gestão da Previdência, mas, sim, da integralidade da gestão pública dos entes federados (Estados e Municípios).

Dessa feita, não sobrevivem dúvidas de que o posicionamento firmado pelo Tribunal, mediante os acórdãos já comentados, não deve ser alterado.

Diante das razões já articuladas e com base no inciso I do art. 15 da Portaria 402/2008 do MPS, é coerente responder à consulente que as perícias médicas estão incluídas na Taxa de Administração e que este Tribunal não admite que o Poder Executivo custeie o excesso de gastos administrativos dos RPPS.

Pelos precedentes argumentos, acolho parcialmente os Pareceres da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas e **voto**, nos termos do parágrafo único do art. 236 do Regimento Interno, pela aprovação do seguinte verbete, a saber:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Complementa os Acórdãos 130/2006 (DOE 23/02/2006) e 1.046/2004 (DOE 16/11/2004). Previdência. RPPS. Despesas administrativas. Despesas com perícia médica. Inclusão.**

**1.** As despesas correntes e de capital necessárias à organização e funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação do patrimônio, são limitadas a 2% (dois por cento) do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS relativos ao exercício financeiro anterior, nos termos do art. 15 da Portaria do MPS 402/2008.

**2.** As despesas com perícias médicas, indispensáveis à concessão de benefícios previdenciários (aposentadoria por invalidez e auxílio doença, por exemplo), estão incluídas no limite de gastos para atender as atividades administrativas dos regimes próprios, por serem consideradas despesas correntes, nos termos do inciso I do art. 15 da Portaria do MPS 402/2008.

**É o voto.**

**Conselheiro Antonio Joaquim**

*Relator*

# Observância dos § 3º e 4º do art. 169 da CF em caso de gastos excedidos

Tendo o Poder ou órgão atingido o limite prudencial de 95% da despesa com pessoal, sujeita-se às vedações impostas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, no caso em que se verificar que os percentuais de gasto excederam aos limites máximos previstos na LRF, o gestor deverá aplicar as medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República. Esse foi o item inicial do voto, em resposta à consulta formulada pela Prefeitura de Rondolândia ao Tribunal de Contas de Mato Grosso. O consulente, Senhor Bertilho Buss, fez questionamentos sobre despesas, limites, cálculos, adequações ao limite e adoção de medidas cabíveis. O relator do processo foi o conselheiro Antonio Joaquim.

*“No controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto.”*

Cons. Antonio Joaquim

## Resolução de Consulta nº 53/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 14.102-0/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso IX, 81, inciso IV, 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 3.228/2010 do Ministério Público de Contas junto ao Tribunal de Contas, responder ao consulente que:

1. todo Poder ou órgão, atingido o limite prudencial de 95% da despesa com pessoal, sujeita-se às vedações impostas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, no caso em que se verificar que os percentuais de gasto excederam aos limites máximos previstos na LRF, o gestor deverá aplicar as medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República, e, em ambos os casos, as vedações e/ou medidas serão observadas independentemente de notificação dos órgãos de controle interno ou externo;

2. as medidas previstas no § 3º do art. 169 devem ser adotadas sucessivamente, iniciando-se pela redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguido da exoneração dos servidores não estáveis e, caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo, sendo que a Lei nº 9.801/99, que disciplina a perda de cargo público por servidor estável em razão de excesso de despesa com pessoal, é de observância obrigatória por todos os entes federados, sendo inconstitucionais quaisquer outras medidas emitidas em desacordo com essa norma pelas demais unidades da federação, e, quando a exoneração parcial dos servidores não estáveis for suficiente para a recondução da despesa aos limites legais, uma lei específica do ente federativo poderá estabelecer os requisitos objetivos e impessoais para a exoneração desses servidores. Não havendo tal norma, aplica-se analogicamente a Lei nº 9.801/99 à hipótese de exo-

- neração parcial dos servidores não estáveis, sendo que, em todo caso, a exoneração dos servidores será precedida de ato normativo motivado dos chefes de cada um dos poderes do respectivo ente federativo, que observará os critérios previstos na lei local ou nacional;
3. a emissão de certidões pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso é regulamentada pela Resolução Normativa 2/2009 e seus anexos, que prevê a verificação dos requisitos legais pelo Núcleo de Certificação e Controle de Sanções a cada requerimento feito pelos jurisdicionados;
  4. os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal não são encaminhados por meio do sistema Aplic, mas por meio do sistema LRF-Cidadão, cuja remessa é feita até o 5º (quinto) dia do segundo mês subsequente ao encerramento do quadrimestre, na forma prevista na Resolução nº 2/2003, sendo que as informações poderão ser reenviadas, caso seja deferido pelo Conselheiro Relator;
  5. a despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, observando-se o regime de competência, e será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período;
  6. no controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto, inclusive analisando se há despesas que indevidamente não foram consideradas na apuração do montante e, ultrapassados os limites total ou prudencial, o responsável pelo controle interno deve acompanhar as medidas a serem adotadas, bem como sugerir ao gestor

medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República; e

7. pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade devem ser computados na despesa com pessoal, sendo que o abono pecuniário de férias pago em razão da perda da condição de servidor não se amolda ao conceito de despesa com pessoal.

Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 desta Corte de Contas.

Nos termos do artigo 107, § 2º, da Resolução nº 14/2007, o voto do Conselheiro Relator Antonio Joaquim foi lido pelo Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiro Alencar Soares, Humberto Bosaipo e Campos Neto.

Participaram, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli e o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro Waldir Júlio Teis, conforme o artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, o Procurado-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

#### **Publique-se.**

### **Relatório**

Trata o presente processo de Consulta formulada pelo Prefeito do Município de Rondolândia, Senhor Bertilho Buss, cujo teor solicita desta Egrégia Corte parecer jurídico acerca dos seguintes questionamentos:

1. Tendo o município A atingido o limite de 95% com despesa de pessoal, as vedações impostas pelos incisos de I a V do art. 22 da LC nº 101/2000 são automáticas? Ou dependem de alerta formal expedido pelo

controle interno ou desta Corte de Contas? Caso o limite ultrapasse o percentual legal de 54%, a aplicação do art. 169, § 3º, da CF é automática neste caso?

2. Sendo caso de aplicação do art. 169, § 3º, da Constituição da República, como é feita a exoneração dos servidores não estáveis? Por Decreto, sendo usados requisitos impessoais ou através de Lei específica aprovada pela Câmara Municipal de Vereadores, que fixará

- critérios para tal? Tem que se levar em conta a ordem de classificação quando do concurso público ou, uma vez tendo sido os servidores empossados, fica a critério da Administração fazer essa exoneração, desde que dentro do parâmetro escolhido impessoalmente. Neste caso, o município pode se basear na Lei Federal nº 9.801, de 14 de junho de 1999?
3. Para fins do disposto no art. 22 da LC nº 101/2000, quando da verificação dos limites trazidos em seus artigos 19 e 20, esta verificação é feita ao final de cada quadrimestre (abril, agosto, dezembro), mas, como chegamos ao percentual da despesa total com pessoal, qual é o cálculo utilizado? Pegamos como referência o informado no Relatório de Gestão Fiscal – Anexo I, informando no final destes quadrimestres, levando em conta, desta maneira, a despesa total com pessoal X receita corrente líquida? Ou calculamos a DTP e a RCL levando-se em conta somente o apurado no mês de abril (1º quadrimestre)? Ou calculamos a DTP mês a mês com base na RCL, por exemplo, de janeiro, fevereiro, março e abril, e depois dividimos por 4 (quatro) para encontrar a média do quadrimestre, levando em conta que tanto a receita como a despesa são apuradas mediante o somatório do mês de referência com os 11 (onze) anteriores?
  4. Tendo sido expedida uma certidão por esta Corte de Contas, com alerta para o município A que atingiu o limite prudencial de 95% (noventa e cinco por cento) com gastos de pessoal, esta certidão é retificada automaticamente no mês de julho? Ou o TCE somente emitiria outra Certidão ao receber o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 2º quadrimestre?
  5. Em relação ao sistema Aplic, seria fato que somente a cada 6 (seis) meses é que o mesmo permite ao seu operador, por exemplo, informar gastos de exercícios anteriores no campo específico constante no Anexo I do RGF, para que não possam ser computados para fins de apuração de gasto com pessoal, conforme demonstra o inciso IV do art. 2º da LC nº 101/2000, ou estas informações são passíveis de serem lançadas ao final de cada mês ou bimestre?
  6. Não tendo o município A gasto de pessoal com inativos e pensionistas, nem decorrentes de sentença judicial e nem mesmo provenientes de contratos com terceiros, o

que mais devemos levar em consideração para fins de apuração de despesa total com pessoal a não ser os gastos com a folha de pagamento dos servidores?

7. Qual é o papel do Controle Interno, tendo sido expedido o alerta? E em relação à folha de pagamento dos servidores, qual precisamente seria a função de controle interno em sua análise?
8. O pagamento de férias, bem como do 1/3 constitucional e o 13º salário, entram nos gastos com pessoal, por serem considerados ambos verbas remuneratórias? Ou o 1/3 constitucional é considerado verba indenizatória, não devendo ser levado em conta para o cálculo de despesa com pessoal, sendo somente assim considerado quando for convertido em abono pecuniário?

A Consultoria Técnica desta Corte, por meio do Parecer nº 036/2010, relata que os requisitos de legitimidade e admissibilidade desta consulta foram observados, em sua totalidade.

Com referência ao mérito da consulta, a Consultoria Técnica, em atendimento aos arts. 234 e 238 do Regimento Interno do TCE-MT, realizou estudo sobre a matéria e verificou que a *questão nº 6* já foi objeto de apreciação deste Tribunal de Contas, entendendo desse modo, com fulcro no art. 235 do mencionado Regimento, que o gestor seja oficiado sobre a existência dos acórdãos *1.134/2001, 272/2002, 2.379/2002, 1.312/2006 e 1.784/2006* e para que consulte as folhas 38-42 da 2ª edição da Consolidação de Entendimentos Técnicos desta Corte, bastando, para tanto, consultar o sítio <<http://www.tce.mt.gov.br>>.

Porém, adentrando no mérito do questionamento, sugere-se a seguinte ementa, reenumeradas e com a inclusão das informações determinadas pelo Conselheiro Relator referentes às questões 4 e 5 (art. 234, § 1º, da Resolução 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Cálculo. Adequação ao limite. Adoção das medidas cabíveis.**

1. Tendo o Poder ou órgão atingido o limite prudencial de 95% da despesa com pessoal, sujeita-se às vedações impostas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, no caso em que se verificar que os percentuais de gasto excederam os limites máximos previstos na LRF, o gestor deverá aplicar as medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República. Em ambos os casos, as vedações e/ou medidas serão observadas indepen-

dentemente de notificação dos órgãos de controle interno ou externo.

**2.** As medidas previstas no § 3º do art. 169 devem ser adotadas sucessivamente, iniciando-se pela redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguida da exoneração dos servidores não estáveis, e caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo. A Lei 9.801/99, que disciplina a perda de cargo público por servidor estável em razão de excesso de despesa com pessoal, é de observância obrigatória por todos os entes federados, sendo inconstitucionais quaisquer outras medidas emitidas em desacordo com essa norma pelas demais unidades da federação. Quando a exoneração parcial dos servidores não estáveis for suficiente para a recondução da despesa aos limites legais, lei específica do respectivo ente federativo poderá estabelecer os requisitos objetivos e impessoais para exoneração desses servidores. Não havendo tal norma, aplica-se analogicamente a Lei 9.801/99 à hipótese de exoneração parcial dos servidores não estáveis. Em todo caso, a exoneração dos servidores será precedida de ato normativo motivado dos chefes de cada um dos poderes do respectivo ente federativo, que observará os critérios previstos na lei local ou nacional.

**3.** A emissão de certidões pelo Tribunal de Contas é regulamentada pela Resolução Normativa 2/2009 e seus anexos, que prevê a verificação dos requisitos legais pelo Núcleo de Certificação e Controle de Sanções a cada requerimento feito pelos jurisdicionados.

**4.** Os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal não são encaminhados por meio do sistema Aplic, mas por meio do sistema LRF-Cidadão, cuja remessa é feita até o 5º (quinto) dia do segundo mês subsequente ao encerramento do quadrimestre, na forma prevista na Resolução 2/2003. As informações poderão ser reenviadas, caso seja deferido pelo Con-

selheiro Relator.

**5.** A despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, observando-se o regime de competência, e será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período.

**6.** No controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto, inclusive analisando se há despesas que indevidamente não foram consideradas na apuração do montante. Ultrapassados os limites total ou prudencial, o responsável pelo controle interno deve acompanhar as medidas a serem adotadas, bem como sugerir ao gestor medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República.

**7.** O pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal. Já o abono pecuniário de férias pago em razão da perda da condição de servidor não se amolda ao conceito de despesa com pessoal.

Na forma regimental, o *Ministério Público de Contas*, por intermédio do Parecer nº 3.228/2010, opina pelo *conhecimento* da presente consulta, devido à presença de seus pressupostos de admissibilidade e, no mérito, pela *aprovação* da Resolução de Consulta pelo Egrégio Tribunal Pleno, conforme regra o art. 81, IV, do Regimento Interno do TCE-MT; e, ao final, pelo *envio* da Resolução de Consulta à autoridade consulente.

**É o relatório.**

## Parecer da Consultoria Técnica nº 036/2010

Excelentíssimo Senhor Conselheiro Relator:

Tratam os autos sobre consulta formulada pelo Prefeito do Município de Rondolândia, Senhor Bertilho Buss, que solicita deste Tribunal de Contas parecer técnico sobre os seguintes questionamentos:

**1.** Tendo o município A atingido o limite de 95% com despesa de pessoal, as vedações

impostas pelos incisos de I a V do art. 22 da LC nº 101/2000 são automáticas? Ou dependem de alerta formal expedido pelo controle interno ou desta Corte de Contas? Caso o limite ultrapasse o percentual legal de 54%, a aplicação do art. 169, § 3º, da CF é automática neste caso?

**2.** Sendo caso de aplicação do art. 169, § 3º, da Constituição da República, como é feita

- a exoneração dos servidores não estáveis? Por Decreto, sendo usados requisitos pessoais ou através de Lei específica aprovada pela Câmara Municipal de Vereadores, que fixará critérios para tal? Tem que se levar em conta a ordem de classificação quando do concurso público ou, uma vez tendo sido os servidores empossados, fica a critério da Administração fazer essa exoneração, desde que dentro do parâmetro escolhido pessoalmente. Neste caso, o município pode se basear na Lei Federal nº 9.801, de 14 de junho de 1999?
3. Para fins do disposto no art. 22 da LC nº 101/2000, quando da verificação dos limites trazidos em seus artigos 19 e 20, esta verificação é feita ao final de cada quadrimestre (abril, agosto, dezembro), mas, como chegamos ao percentual da despesa total com pessoal, qual é o cálculo utilizado? Pegamos como referência o informado no Relatório de Gestão Fiscal – Anexo I, informando no final destes quadrimestres, levando em conta, desta maneira, a despesa total com pessoal X receita corrente líquida? Ou calculamos a DTP e a RCL levando-se em conta somente o apurado no mês de abril (1º quadrimestre)? Ou calculamos a DTP mês a mês com base na RCL, por exemplo, de janeiro, fevereiro, março e abril, e depois dividimos por 4 (quatro) para encontrar a média do quadrimestre, levando em conta que tanto a receita como a despesa são apuradas mediante o somatório do mês de referência com os 11 (onze) anteriores?
  4. Tendo sido expedida uma certidão por esta Corte de Contas, com alerta para o município A que atingiu o limite prudencial de 95% (noventa e cinco por cento) com gastos de pessoal, esta certidão é retificada automaticamente no mês de julho? Ou o TCE somente emitiria outra Certidão ao receber o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 2º quadrimestre?
  5. Em relação ao sistema Aplic, seria fato que somente a cada 6 (seis) meses é que o mesmo permite ao seu operador, por exemplo, informar gastos de exercícios anteriores no campo específico constante no Anexo I do RGF, para que não possam ser computados para fins de apuração de gasto com pessoal, conforme demonstra o inciso IV do art. 2º da LC nº 101/2000, ou estas informações são passíveis de serem lançadas ao final de cada mês ou bimestre?
  6. Não tendo o município A gasto de pessoal com inativos e pensionistas, nem decorrentes de sentença judicial e nem mesmo provenientes de contratos com terceiros, o que mais devemos levar em consideração para fins de apuração de despesa total com pessoal a não ser os gastos com a folha de pagamento dos servidores?
  7. Qual é o papel do Controle Interno, tendo sido expedido o alerta? E em relação à folha de pagamento dos servidores, qual precisamente seria a função de controle interno em sua análise?
  8. O pagamento de férias, bem como do 1/3 constitucional e o 13º salário, entram nos gastos com pessoal, por serem considerados ambos verbas remuneratórias? Ou o 1/3 constitucional é considerado verba indenizatória, não devendo ser levado em conta para o cálculo de despesa com pessoal, sendo somente assim considerado quando for convertido em abono pecuniário? Não foram juntados documentos complementares.
- É o relatório.**
- 1. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE**
- Ressalta-se que os requisitos de admissibilidade desta consulta foram observados em sua totalidade, em harmonia com o disposto no art. 48 da Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007, e no art. 232 da Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007. Frisa-se que, de acordo com o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, a “decisão em processo de consulta, tomada por maioria de votos, terá força normativa, constituindo prejudgamento de tese a partir de sua publicação e vinculando o exame de feitos sobre o mesmo tema”.
- 2. MÉRITO**
- As questões propostas tratam basicamente das despesas com pessoal e as formas de controle previstas na legislação em vigor. A contenção de gastos desta natureza é primordial diante da obrigação legal de se impor aos órgãos e poderes públicos uma gestão responsável, já que, na maioria dos casos, as despesas com pessoal são as que mais oneram os cofres públicos.
- Foi com este objetivo que a Constituição da República previu que Lei Complementar deve dispor sobre os limites para as despesas com pessoal, além de determinar que a sua superação deve vir

acompanhada de medidas para sua redução, como por exemplo diminuição em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exoneração dos servidores não estáveis (art. 169, § 3º, da Constituição da República).

A norma que trata destes limites é a Lei Complementar nº 101/2000, que será melhor detalhada ao longo da exposição das respostas.

Feitas estas considerações, seguem as análises dos questionamentos formulados:

**1. Tendo o município A atingido o limite de 95% com despesa de pessoal, as vedações impostas pelos incisos de I a V do art. 22 da LC nº 101/2000 são automáticas? Ou dependem de alerta formal expedido pelo controle interno ou desta Corte de Contas? Caso o limite ultrapasse o percentual legal de 54%, a aplicação do art. 169, § 3º, da CF é automática neste caso?**

Inicialmente, cumpre esclarecer que a limitação da despesa com pessoal dos entes federativos encontra fundamento constitucional, que delegou à lei complementar o estabelecimento dos limites para a realização dessas despesas, conforme inteligência do *caput* do art. 169 da Constituição da República.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) por estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, veio regulamentar o disposto no art. 169 da Constituição da República, ao dispor, em seus artigos 18 a 23, sobre a definição, limites e controle das despesas com pessoal.

Depreende-se dos dispositivos supracitados que o limite de despesas com pessoal comporta as seguintes situações:

- a) os *limites máximos* propriamente ditos, previstos nos artigos 19 e 20 da LRF, cuja inobservância implica na implementação das ações prescritas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF, consistentes na redução das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, exoneração dos servidores não estáveis e perda do cargo pelos servidores estáveis, as quais têm por objetivo a recondução da despesa aos limites legais;
- b) o *limite prudencial*, correspondente a 95% do limite máximo para a realização de despesa com pessoal, conforme previsto no parágrafo único do art. 22 da LRF, cuja inobservância implica na proibição do aumento de despesa dessa natureza, conforme hipóteses

delineadas no referido dispositivo legal;

- c) emissão de *alerta* pelo Tribunal de Contas quando a despesa com pessoal ultrapassar 90% do limite máximo para a realização de despesa com pessoal, conforme previsto no inciso II do §1º do art. 59 da LRF.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se à análise da questão suscitada pelo consulente, que se resume em saber se as vedações e providências aplicáveis no caso de superação do limite prudencial ou do limite máximo de gasto com pessoal são automáticas ou dependem de alerta a ser emitido pelo Tribunal de Contas. Registra-se que não há decisão em processo de consulta desta Corte de Contas sobre a questão em tela.

A verificação do cumprimento dos limites de gastos com pessoal é realizada ao final de cada quadrimestre. Verificando-se que a despesa ultrapassou o limite prudencial, impõe-se ao gestor do órgão ou Poder as limitações previstas nos incisos I a V do parágrafo único do art. 22 da LRF, independentemente de alerta formal expedido pelos controles interno ou externo, isso porque o alerta consiste em ato administrativo formal, de natureza preventiva, expedido no exercício do controle prévio e concomitante, não constituindo requisito para adoção das medidas previstas na legislação no caso de excesso de gasto com pessoal.

Desta forma, o alerta constitui-se em aviso público para prevenção de irregularidades, tanto para os gestores dos níveis hierárquicos superiores como para os demais.

Sendo assim, a responsabilidade na gestão fiscal compete ao gestor e não deve este aguardar os órgãos de controle, seja interno ou externo, para dar início às medidas de contenção das despesas com pessoal.

Este é o entendimento manifestado por Pedro Lino (2001, p. 191)<sup>1</sup>:

Tudo quanto afirmado, em especial a natureza auxiliar, didática, propedêutica do *alerta*, decorre mesmo das consequências – melhor seria dizer das ‘inconseqüências’ – do ato ou da inação dos TC: ou seja, não se constitui num *prius* lógico para as sanções que a lei vai cominar para a infringência dos limites.

Toma-se, por exemplo, o problema dos montantes das dívidas, que, se excedentes aos limites estabelecidos em norma [...] constitui-se em crime, já agora

<sup>1</sup> LINO, Pedro. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: ATLAS, 2001.

tipificado pela Lei nº 10.028. Poderia o acusado deixar de ser condenado apenas porque não teria sido avisado pelo Tribunal de Contas competente? A resposta negativa é de solar clareza.

Tudo fica ainda mais evidente quando se observa que existem para administração outros limites prudenciais que deflagram a necessidade de atos próprios e específicos da gestão, independentemente de ter sido, ou não, pré-avisada pelos TC, como se verifica, por exemplo, no caso do parágrafo único do art. 22, que impõe uma série de restrições e vedações à despesa de pessoal quando esta exceder de 95% [...] dos limites de comprometimento legal.

Observa-se, ademais, que não existe – nem poderia – prazo legal, data limite para tal *alerta* que se dará apenas (se) quando *constatado*, vale dizer, no momento em que os trabalhos auditoriais fizerem o achado, fazendo-o constar de relatório [grifos nossos].

No caso da superação do limite máximo de gasto com pessoal, além das vedações previstas no art. 22 da LRF, o órgão deverá eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro, adotando-se as providências previstas nos §§ 3º e 4º do artigo 169 da Constituição da República, quais sejam: redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, exoneração de servidores não estáveis e, por fim, exoneração de servidor estável.

Entende-se que tais providências devem ser tomadas independentemente de notificação dos órgãos de controle interno e externo, tal como ocorre com a superação dos limites prudenciais, a fim de eliminar o excesso nos dois quadrimestres seguintes, conforme dispõe o artigo 23 da LRF, isso porque o ato primário de controle deve ser adotado pelo gestor e não pelo controle interno ou externo.

Portanto, a aplicação das medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República devem ser tomadas logo que o gestor verifique que os percentuais de gasto com pessoal excederam aos limites previstos na LRF, sendo que o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo, pelo menos, um terço no primeiro, conforme dispõe o *caput* do art. 23 da LRF.

Deve-se destacar que a inobservância da forma e dos prazos previstos para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido o limite máximo por Poder poderá caracterizar infração administrativa, nos moldes do inciso IV do art. 5º da Lei nº 10.028/2000, transcrito abaixo:

**Art. 5º.** Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: [...]

**IV.** deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

**§ 1º.** A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

**§ 2º.** A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.

Em face do exposto, conclui-se que as vedações e providências aplicáveis no caso de superação do limite prudencial ou do limite máximo de gasto com pessoal são de observância imediata, não dependendo de alerta a ser emitido pelo Tribunal de Contas.

**2. Sendo caso de aplicação do art. 169, § 3º, da Constituição da República, como é feita a exoneração dos servidores não estáveis? Por Decreto, sendo usados requisitos impessoais ou através de Lei específica aprovada pela Câmara Municipal de Vereadores, que fixará critérios para tal? Tem que se levar em conta a ordem de classificação quando do concurso público ou, uma vez tendo sido os servidores empossados, fica a critério da Administração fazer essa exoneração, desde que dentro do parâmetro escolhido impessoalmente. Neste caso, o município pode se basear na Lei Federal nº 9.801, de 14 de junho de 1999?**

As providências a serem tomadas no caso em que a despesa com pessoal ultrapassar os limites máximos legais, a fim de reconduzi-la a tais limites, são aquelas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República, *verbis*.

**§ 3º.** Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no *caput*, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

**I.** redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

**II.** exoneração dos servidores não estáveis. [...]

**§ 4º.** Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar

referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal [grifos nossos].

Da leitura dos referidos dispositivos percebe-se que as medidas previstas no § 3º do art. 169 devem ser adotadas sucessivamente, iniciando-se pela redução das despesas com cargos em comissão e função de confiança (redução de, pelo menos, vinte por cento), seguido da exoneração de servidores não estáveis.

Se as medidas citadas não forem suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo. Para tanto, a Administração Pública deve expedir atos normativos específicos e motivados, indicando a atividade funcional a ser alcançada com a medida, bem como o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal (art. 169, § 4º).

Neste ponto, convém esclarecer que o objeto da questão em epígrafe, nos termos da consulta, consiste em saber quais os procedimentos a serem adotados com vistas à exoneração dos servidores não estáveis, ou seja, se se aplica a Lei nº 8.801/99, que regulamenta a perda do cargo pelo servidor estável, e, ainda, se cada ente pode regulamentar, de forma distinta, a exoneração do servidor não estável.

Antes de adentrar no mérito da consulta formulada, convém diferenciar os conceitos de servidor estável e não estável.

A estabilidade é instituto de direito administrativo previsto na Constituição da República, que visa proteger o servidor público de dispensa arbitrária por parte dos agentes políticos. Quanto à forma de aquisição, a estabilidade é classificada como ordinária ou extraordinária.

Nos termos do art. 41 da Constituição da República, há estabilidade ordinária quando o servidor cumpre com os requisitos constitucionais e legais, quais sejam:

- a) aprovação em concurso público;
- b) nomeação para cargo de provimento efetivo;
- c) submissão e aprovação no estágio probatório;
- d) cumprimento de três anos de efetivo exercício, com submissão, ao final, a avaliação especial de desempenho.

Já a estabilidade extraordinária decorre da inserção de dispositivos constitucionais, de natureza transitória, reconhecendo que os agentes públicos em exercício na data da promulgação da Constitui-

ção da República têm direito à estabilidade, desde que preenchidos certos requisitos. É o caso da regra contida no art. 19 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988, que estabilizou os servidores públicos civis da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da administração direta, autárquica e das fundações públicas, que não ingressaram por meio de concurso público, desde que em exercício na data da promulgação da Constituição há, pelo menos, cinco anos continuados.

De outra banda, é considerado não estável o servidor que não preencheu os requisitos da estabilidade previstos no art. 41 da Constituição da República, e ainda aqueles admitidos na administração direta, autárquica e fundacional sem concurso público de provas ou de provas e títulos após o dia 5 de outubro de 1983, uma vez que não preencheram os requisitos da estabilidade ordinária (art. 41 da CF) ou extraordinária (art. 19 do ADCT), conforme previsão expressa do art. 33 da Emenda Constitucional 19/98, *verbis*:

**Art. 33.** Consideram-se servidores não estáveis, para os fins do art. 169, § 3º, II, da Constituição Federal, aqueles admitidos na administração direta, autárquica e fundacional sem concurso público de provas ou de provas e títulos após o dia 5 de outubro de 1983 [grifo nosso].

É oportuno mencionar que a regra contida no art. 33 da EC 19/98 não encerrou o conceito de servidor não estável, mas apenas considerou como tal, para os fins do art. 169, § 3º, inciso II, da Constituição da República, aqueles admitidos sem concurso público nos cinco anos que antecederam a promulgação da Carta Política vigente, o que não exclui do conceito os servidores concursados que não preencheram os requisitos para aquisição da estabilidade, conforme previsto no art. 41 da Constituição da República.

Adotando esse mesmo entendimento, preleciona Oliveira (2004, p. 40)<sup>2</sup>:

Para chegar aos limites estipulados, determinou, em primeiro lugar, a redução dos cargos em comissão ou funções de confiança (inciso I do § 3º do art. 169). Não atingido o limite, impõe-se a exoneração dos não estáveis (aqueles que ainda não completaram o estágio probatório de três anos ou não alcançados

2 OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Servidores públicos*. São Paulo: Malheiros, 2004.

pelo art. 19 do ADCT). Esgotadas as dispensas mencionadas, pode o estável ser exonerado, nos termos do § 4º do art. 169. A Lei nº 9.801, de 1999, estabeleceu a forma de exoneração, fixando requisitos e procedimento [grifo nosso].

Feita essa distinção de servidor estável e não estável, e considerando que, para fins do disposto no art. 169, § 3º, inciso II, da Constituição da República, há duas categorias não estáveis de servidor, passa-se a seguir à análise do mérito da questão em tela.

De acordo com o art. 169, § 7º, a perda do cargo pelo servidor estável deve ser disciplinada por lei federal. Em cumprimento ao dispositivo constitucional, foi promulgada a Lei nº 9.801/99, de observância obrigatória na União, nos Estados, nos Municípios e no Distrito Federal, cuja ementa dispõe tratar-se de normas gerais aplicáveis nos casos de perda de cargo público por excesso de despesa, dando a entender que a referida lei regulamentaria as duas hipóteses de exoneração de servidor em razão de excesso de despesa com pessoal, alcançando assim tanto os servidores estáveis como os não estáveis.

No entanto, o conteúdo do seu artigo primeiro é claro no sentido de que a Lei nº 9.801/99 regula a exoneração de servidor público estável com fundamento no § 4º e seguintes do art. 169 da Constituição da República, não se aplicando, portanto, à hipótese de exoneração de servidor não estável, até mesmo porque a exoneração dessa categoria de servidores dar-se-á pela sua totalidade, de forma que a exoneração dos servidores estáveis só ocorrerá após a exoneração dos não estáveis.

Por outro lado, vislumbra-se a possibilidade de que a exoneração de parte dos servidores não estáveis seja suficiente para a recondução da despesa com pessoal ao limite legal. Nesse caso, a escolha da atividade funcional e do órgão ou unidade administrativa a serem alcançados com a medida, assim como dos servidores não estáveis que suportarão a exoneração, deverá ser realizada por meio de critérios objetivos e impessoais, sendo que não há lei nacional que dispõe sobre essa situação específica, o que autoriza o legislador local a dispor sobre a matéria fixando os critérios para a exoneração do servidor não estável.

Na lacuna do direito positivo, em razão da inexistência de lei nacional ou local que disciplina a exoneração de servidor não estável, o intérprete deve integrar a ordem jurídica por meio da analogia, dos costumes e dos princípios gerais de direito (art. 4º da Lei de Introdução ao Código Civil). Nesse sentido, deverá ser observado o disposto na Lei Federal nº 9.801/99 nos casos em que a exo-

neração parcial dos servidores não estáveis for suficiente para a recondução da despesa com pessoal ao limite legal.

Por fim, conclui-se que os critérios para a exoneração dos servidores não estáveis são aqueles definidos na lei local, sendo que, na falta desta, aplicam-se as disposições previstas na Lei nº 9.801/99, que regulamenta a exoneração do servidor estável. Em todo caso, a exoneração dos servidores será precedida de ato normativo motivado dos chefes de cada um dos poderes do respectivo ente federativo, que observará os critérios previstos na lei local ou nacional.

**3. Para fins do disposto no art. 22 da LC nº 101/2000, quando da verificação dos limites trazidos em seus artigos 19 e 20, esta verificação é feita ao final de cada quadrimestre (abril, agosto, dezembro), mas, como chegamos ao percentual da despesa total com pessoal, qual é o cálculo utilizado?**

**Pegamos como referência o informado no Relatório de Gestão Fiscal – Anexo I, informando no final destes quadrimestres, levando em conta, desta maneira, a despesa total com pessoal X receita corrente líquida? Ou calculamos a DTP e a RCL levando-se em conta somente o apurado no mês de abril (1º quadrimestre)? Ou calculamos a DTP mês a mês com base na RCL, por exemplo, de janeiro, fevereiro, março e abril, e depois dividimos por 4 (quatro) para encontrar a média do quadrimestre, levando em conta que tanto a receita como a despesa são apuradas mediante o somatório do mês de referência com os 11 (onze) anteriores?**

Inicialmente, deve-se destacar que a despesa com pessoal será apurada adotando-se o regime de competência (art. 18, § 2º, da LRF), ou seja, a despesa será atribuída ao mês de referência, quando surgiu a obrigação de realizar o pagamento.

Para o cálculo do limite prudencial, a verificação do cumprimento dos limites será feita ao final de cada quadrimestre (art. 22, *caput*).

O limite prudencial estabelecido pela LRF é um percentual que corresponde a 95% do limite máximo da RCL, também calculado quadrimestralmente, tendo por base o último mês do quadrimestre em referência e os onze meses imediatamente anteriores (arts. 18 e 22 da LRF).

Tem-se, portanto, que a despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, que será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período. Este cál-

culo é feito ao final de cada quadrimestre para verificação da observância dos limites de gastos com pessoal do Poder ou órgão público, adotando-se o regime de competência para as despesas.

**4. Tendo sido expedida uma certidão por esta Corte de Contas, com alerta para o município A que atingiu o limite prudencial de 95% (noventa e cinco por cento) com gastos de pessoal, esta certidão é retificada automaticamente no mês de julho? Ou o TCE somente emitiria outra Certidão ao receber o Relatório de Gestão Fiscal referente ao 2º quadrimestre?**

A emissão de certidões pelo Tribunal de Contas é regulamentada pela Resolução Normativa nº 02/2009 e seus anexos, onde constam todos os requisitos analisados para emissão da certidão e os casos em que esta terá efeito negativo, positivo ou positivo/negativo.

No caso das informações referentes aos gastos com pessoal, este Tribunal de Contas utiliza das informações encaminhadas pelos próprios jurisdicionados por meio de sistema informatizado denominado LRF-Cidadão.

Ao receber requerimento de certidão do órgão ou Poder, seja por meio de protocolo, telefone, fax, correio eletrônico ou pessoalmente, o Núcleo de Certificação e Controle de Sanções, órgão responsável pela verificação dos requisitos legais, consulta o Sistema LRF-Cidadão para verificar a observância dos limites de gastos com pessoal, além de outras pendências neste Tribunal, conforme dispõe o art. 6º da Resolução Normativa nº 02/2009.

A certidão terá efeitos positivos somente se houver a extrapolação dos limites com pessoal, portanto, se o órgão ou ente atingir os limites prudenciais, mas não houver excedido o limite legal com gastos de pessoal, a certidão será negativa.

Deve-se ressaltar que as certidões terão validade por trinta dias e, caso seja feita nova solicitação, antes ou após este prazo, serão feitas novas análises para a constatação da regularidade do ente. Neste período, se houver retificação dos dados no Sistema LRF-Cidadão pelos jurisdicionados e constatando-se que houve a observância dos limites com pessoal, a certidão será negativa. Observa-se que a retificação dos dados deverá ser promovida mediante justificativa e prova que demonstre a incorreção das informações encaminhadas anteriormente.

**5. Em relação ao sistema Aplic, seria fato que somente a cada 6 (seis) meses é que o mesmo permite ao seu operador, por exemplo, informar gastos de exercícios anteriores no campo especí-**

**fico constante no Anexo I do RGF, para que não possam ser computados para fins de apuração de gasto com pessoal, conforme demonstra o inciso IV do art. 2º da LC nº 101/2000, ou estas informações são passíveis de serem lançadas ao final de cada mês ou bimestre?**

Os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal não são encaminhados por meio do sistema Aplic, mas por meio do sistema LRF-Cidadão, na forma prevista na Resolução nº 02/2003.

No tocante ao Relatório de Gestão Fiscal, encaminhado por meio do sistema LRF-Cidadão, a remessa das informações é feita até o 5º (quinto) dia do segundo mês subsequente ao encerramento do quadrimestre, conforme dispõe o art. 2º da resolução em comento:

**Art. 2º.** O Relatório de Gestão Fiscal a ser emitido pelos titulares dos Poderes do Estado e do Ministério Público de acordo com modelos padronizados pelo Conselho Nacional de Gestão Fiscal, ou, na falta deste, pelo órgão central de contabilidade da União, tal qual determina o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101/00, será encaminhado ao Tribunal de Contas até o 5º (quinto) dia do segundo mês subsequente ao encerramento do quadrimestre.

Verificando a ocorrência de erros no encaminhamento dos dados, o responsável poderá requerer ao Conselheiro Relator o reenvio das informações, que analisará os motivos e decidirá sobre o pedido.

**6. Não tendo o município A gasto de pessoal com inativos e pensionistas, nem decorrentes de sentença judicial e nem mesmo provenientes de contratos com terceiros, o que mais devemos levar em consideração para fins de apuração de despesa total com pessoal a não ser os gastos com a folha de pagamento dos servidores?**

A despesa total com pessoal é definida pelo art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, de acordo com os seguintes critérios<sup>3</sup>:

- a) critério referente à atividade: ativos, inativos e pensionistas;
- b) critério referente ao tipo de exercício: cargos, funções, empregos, mandatos eletivos;
- c) critério referente ao comando: civis, militares, membros dos Poderes;

<sup>3</sup> MOTA, Carlos Pinto Coelho. Abordagem da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura. *Apontamentos sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Belo Horizonte: Atricon, 2000. p. 61-62.

**d)** critérios referentes à espécie remuneratória: vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Inclui, também, os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.

Sobre as despesas que fazem parte do montante com gastos de pessoal, importante trazer as orientações emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional<sup>4</sup>, órgão responsável por consolidar as informações contábeis para todos os entes da federação: “A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais”.

Cumprido informar que os itens excluídos do conceito de despesas com pessoal constam do § 1º do art. 19 da LRF, nos seguintes termos:

**Art. 19.** [...]

**§ 1º.** Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

- I.** de indenização por demissão de servidores ou empregados;
- II.** relativas a incentivos à demissão voluntária;
- III.** derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;
- IV.** decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;
- V.** com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;
- VI.** com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: **a)** da arrecadação de contribuições dos segurados; **b)** da compensação financeira de que trata o § 9º do

art. 201 da Constituição;

**c)** das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Além das despesas elencadas acima, também não são computadas como gasto com pessoal, para fins dos limites da LRF, as despesas de natureza indenizatória.

No *Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais*, elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, consta, em resumo, a seguinte orientação referente ao conceito de despesa com pessoal<sup>5</sup>:

**Despesa bruta com pessoal** [...]

O conceito de despesa bruta com pessoal tem caráter exemplificativo, e inclui ‘quaisquer espécies remuneratórias’, inclusive ‘vantagens pessoais de qualquer natureza’ atribuídas a ativos, inativos e pensionistas, além de outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização, aplicando-se o princípio da prevalência da essência sobre a forma.

O conceito de despesa bruta com pessoal inclui também despesas de natureza previdenciária, tais como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. As despesas com a contribuição patronal ao RPPS deverão ser segregadas, por Poder ou órgão, em pessoal ativo, inativo e pensionistas. [...]

As informações de pessoal deverão ser calculadas pelo valor total do grupo de natureza de despesa 1. Pessoal e Encargos Sociais, deduzidas as espécies indenizatórias, e por alguns elementos do grupo de natureza de despesa 3. Outras Despesas Correntes.

O conceito de despesa bruta com pessoal inclui despesas de natureza assistencial, salário-família, sentenças judiciais e despesas de exercícios anteriores (referentes ao período de apuração), que serão registradas em Pessoal Ativo ou em Pessoal Inativo e Pensionistas, conforme o caso.

São exemplos de despesas de natureza assistencial o auxílio-funeral, o auxílio-natalidade, o auxílio-creche ou a assistência pré-escolar, o auxílio-invalidez, o abono de permanência do servidor ativo, entre outros benefícios assemelhados da assistência social definidos na legislação própria de cada ente da Federação. [...]

**Pessoal ativo**

[...] considerara os valores totais das despesas de na-

<sup>4</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual técnico de demonstrativos fiscais*: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. v. 3. Relatório de gestão fiscal. 2. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional/Coordenação Geral de Contabilidade, 2009. p. 9.

<sup>5</sup> *Ibid.*, p. 14-19.

tureza salarial decorrentes de:

- a) efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público;
- b) obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, bem como soldo, gratificações e adicionais, previstos na estrutura remuneratória dos militares;
- c) despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado;
- d) despesas com a contratação temporária para atender a necessidades de excepcional interesse público, quando se referir à substituição de servidores;
- e) despesas com a contribuição patronal ao RPPS, do pessoal ativo, segregadas, por Poder ou órgão, na contabilidade. [...]

#### **Pessoal inativo e pensionistas**

Incluem-se as despesas com pessoal inativo e pensionistas e com todos os benefícios tipicamente previdenciários, de caráter contributivo, definidos nas normas gerais de previdência, e as contribuições patronais ao RPPS, identificadas na execução do grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, na modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operações entre Órgãos, Fundos e Entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

#### **Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização**

Incluem-se as despesas relativas a contratos de terceirização que estejam empregadas em atividades-fim da instituição, ou seja, atividades inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, excluídas as que não caracterizam relação direta de emprego.

Ainda de acordo com o *Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais* elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, consta, em resumo, a seguinte orientação referente às despesas não computadas como gastos com pessoal<sup>6</sup>:

#### **Despesas não computadas**

Não devem ser computadas no cálculo do limite das despesas com pessoal aquelas decorrentes de:

- a) indenização por demissão e com programas de Incentivos à demissão voluntária, no elemento de despesa 94 – Indenizações trabalhistas;
- b) decisão judicial, no elemento de despesa 91 –

Sentenças judiciais, de competência de período anterior ao da apuração;

c) outras de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração;

d) inativos e pensionistas, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas com recursos vinculados, ou seja, provenientes da arrecadação de contribuição dos segurados e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como a compensação entre os regimes de previdência, aportes para cobertura de déficit atuarial não definido por alíquotas de contribuição e o superávit financeiro. [...]

Não devem ser consideradas, no cálculo da despesa bruta com pessoal, as espécies indenizatórias, tais como ajuda de custo, diárias, auxílio-transporte, auxílio-moradia e auxílio-alimentação. As despesas indenizatórias são aquelas cujo recebimento possui caráter eventual e transitório, em que o Poder Público é obrigado a oferecer contraprestação por despesas extraordinárias não abrangidas pela remuneração mensal e realizadas no interesse do serviço, razão pela qual as indenizações não se incorporam ao vencimento ou provento para qualquer efeito.

Na mesma linha da Secretaria do Tesouro Nacional, este Tribunal já firmou entendimento no sentido de que integrará o gasto com pessoal as seguintes despesas: gastos com contratação temporária (Acórdão 1.784/2006); contratação de assessorias contábil e jurídica (Acórdão 1.134/2001); encargos sociais (Acórdãos 1.134/2001 e 272/2002); despesas com mão-de-obra das empresas terceirizadoras de serviço público, nas atividades de saúde, prestados em regime de complementação (Acórdão 1.312/2006); gastos com inativos custeados pelo Tesouro Municipal (Acórdão 2.379/2002); despesas com vale-transporte e vale-refeição, quando pagas com regularidade ao servidor (Acórdão 2.379/2002).

Enfim, considerando que não há um rol exaustivo das despesas com pessoal, mas tão-somente uma descrição exemplificativa, conforme consta do art. 18 da LRF, o gestor deve observar os procedimentos prescritos pela Secretaria do Tesouro Nacional no *Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais*, bem como os precedentes dessa Corte de Contas, quando do levantamento da despesa com pessoal.

**7. Qual é o papel do Controle Interno, tendo sido expedido o alerta? E em relação à folha de pagamento dos servidores, qual precisamente seria a função de controle interno em sua análise?**

<sup>6</sup> Ibid., p. 14-19.

O controle interno deve atuar na organização conforme as rotinas normatizadas e os mecanismos de controles estabelecidos pela administração, o que inclui as normas internas que definem as responsabilidades pelas tarefas, rotinas de trabalho, procedimentos para revisão, aprovação e registro das operações, que envolvam os aspectos contábeis e administrativos<sup>7</sup>.

No caso específico dos gastos com pessoal, deve o controlador interno acompanhar a aplicação e a observância destas normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito do modo correto, inclusive analisando se há despesas que, indevidamente, não foram consideradas na apuração do montante.

Tendo sido expedido o alerta pelo Tribunal de Contas, que indica que a despesa ultrapassou 90% do limite máximo dos gastos com pessoal, o responsável pelo controle interno deve acompanhar a evolução da despesa com pessoal e as medidas a serem adotadas para não atingir os limites prudencial ou máximo, bem como notificar o gestor sobre as vedações e medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, caso tenha ultrapassado os limites prudencial ou máximo, tudo nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

**8. O pagamento de férias, bem como do 1/3 constitucional e o 13º salário, entram nos gastos com pessoal, por serem considerados ambas verbas remuneratórias? Ou o 1/3 constitucional é considerado verba indenizatória, não devendo ser levado em conta para o cálculo de despesa com pessoal, sendo somente assim considerado quando for convertido em abono pecuniário?**

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi bastante abrangente ao tratar das despesas com pessoal. Conforme o art. 18 desta Lei, a despesa total com pessoal é definida como o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, *com quaisquer espécies remuneratórias*, tais como *vencimentos e vantagens, fixas e variáveis*, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, *inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza*, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Percebe-se que, ao incluir “quaisquer espécies remuneratórias”, o legislador foi o mais amplo possível, inclusive para abarcar obrigações decorrentes do regime jurídico de que faz parte o servidor. Por outro lado, a doutrina em geral defende que não devem ser consideradas, no cálculo da despesa bruta com pessoal, as espécies indenizatórias, assim consideradas aquelas vantagens recebidas em caráter eventual, como contraprestação por despesas extraordinárias realizadas pelo servidor público no interesse do serviço. Nesse contexto, cumpre investigar se as férias, o abono pecuniário de férias, o 1/3 constitucional e o 13º salário possuem natureza de despesa com pessoal ou de verba indenizatória, conforme os conceitos delineados acima.

Sobre a matéria, merece destaque a orientação da Secretaria do Tesouro Nacional, emitida pela Nota Técnica nº 1.097 /2007/CCONT-STN, de 26 de junho de 2007, no seguinte sentido:

Note-se, ainda, que o caráter indenizatório está relacionado ao recebimento eventual ou transitório de compensação que o Poder Público se obriga a oferecer em contraprestação por despesas extraordinárias não-abrangidas pela remuneração mensal e realizadas no interesse do serviço, razão pela qual as indenizações ‘*não se incorporam ao vencimento ou provento para qualquer efeito*’ (Lei nº 8.112/90, art. 49, § 1º), nem integram o conceito de DTP, para fins dos limites da LRF. Assim, pela Portaria 163/2001, essas despesas são classificadas no Grupo de Natureza de Despesa 3 – Outras Despesas Correntes, Elementos de despesa: 14 – Diárias – Civil, 15 – Diárias – Militar, 19 – Auxílio-fardamento, 46 – Auxílio-alimentação, 49 – Auxílio-transporte, 93 – Indenizações e Restituições, que inclui ajuda de custo e outras despesas indenizatórias não classificadas em elementos específicos.

Têm sido constatadas algumas burlas ao conceito de DTP pelo aumento indevido de despesas indenizatórias ou pela classificação como despesas indenizatórias de parcelas que claramente são remuneratórias. É o caso, por exemplo, da indenização por férias não gozadas. Pela Portaria 163/2001 e alterações posteriores, as férias indenizadas são registradas no elemento de despesa 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas, quando ‘em função da perda da condição de servidor ou empregado’. Na União, não há férias indenizadas para servidores em exercício. Porém, se houver em outros entes, recomenda-se que essa despesa, por ser de caráter remuneratório e permanente, seja registrada no elemento de despesa 11 – Vencimentos e Vantagens fixas – Pessoal Civil, correlata às definidas nesse elemento [grifos nossos].

<sup>7</sup> MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado. *Guia para Implantação do Sistema de Controle Interno na administração pública*. Cuiabá: TCE, 2007, p. 17.

Considerando que as férias e a gratificação natalina pagas aos agentes públicos não se revestem de caráter eventual ou transitório, mas decorrem do regime jurídico que rege o sistema remuneratório dos servidores públicos, previstos inclusive na Constituição da República como verbas trabalhistas permanentes de responsabilidade do empregador, infere-se que tais verbas revestem-se de caráter remuneratório, amoldando-se ao conceito de despesa com pessoal.

Em relação ao abono pecuniário de férias, verifica-se que o mesmo configura verba indenizatória quando seu pagamento decorrer da perda da condição de servidor ou empregado, caso contrário terá natureza remuneratória e comporá o cálculo da despesa total com pessoal, conforme posição sustentada pela STN.

Já no que se refere ao terço constitucional de férias, destaca-se a jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em relação à natureza jurídica indenizatória da referida vantagem, para efeito de incidência de contribuição previdenciária, conforme decisões transcritas a seguir:

**Tributário e Previdenciário – Incidente de Uniformização de Jurisprudência das Turmas Recursais dos Juizados Especiais Federais – Contribuição Previdenciária – Terço Constitucional de Férias – Natureza Jurídica – Não Incidência da Contribuição – Adequação da Jurisprudência do STJ ao Entendimento Firmado no Pretório Excelso.**

1. A Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais firmou entendimento, com base em precedentes do Pretório Excelso, de que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.
2. A Primeira Seção do STJ considera legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.
3. Realinhamento da jurisprudência do STJ à posição sedimentada no Pretório Excelso de que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço constitucional de férias, verba que detém natureza indenizatória e que não se incorpora à remuneração do servidor para fins de aposentadoria. 4. Incidente de uniformização acolhido, para manter o entendimento da Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais, nos termos acima explicitados (STJ. PETIÇÃO Nº 7.296 – PE (2009/0096173-6), Relatora Ministra Eliana Calmon, julgado em 28.10.2009) [grifo nosso].

**Tributário. Contribuições Previdenciárias. Incidência sobre Terço Constitucional de Férias. Impossibilidade. Agravo Improvido.**

**I.** A orientação do Tribunal é no sentido de que as contribuições previdenciárias não podem incidir em parcelas indenizatórias ou que não incorporem a remuneração do servidor.

**II.** Agravo regimental improvido (AI 712.880/MG, Rel. MINISTRO EROS GRAU, SEGUNDA TURMA, DJ 26.05.2009) [grifos nossos].

[...] Agravo regimental em recurso extraordinário. **2.** Pré-questionamento. Ocorrência. **3.** Servidores públicos federais. Incidência de contribuição previdenciária. Férias e horas extras. Verbas indenizatórias. Impossibilidade. **4.** Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 545.317/DF, Rel. MINISTRO GILMAR MENDES, SEGUNDA TURMA, DJ, 14.03.2008) [grifo nosso].

Registra-se que essa Consultoria Técnica já albergou o entendimento pacificado nos Tribunais Superiores em outro processo de consulta (Processo nº 2.236-5/2010), em que se questionava a incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, conforme proposta de ementa transcrita a seguir:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Previdência. Contribuição. Terço constitucional de férias. Natureza indenizatória. Não incidência. Possibilidade de devolução de contribuição retida indevidamente.**

1. Não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, uma vez que tal vantagem detém natureza indenizatória e não se incorpora à remuneração do servidor para fins de aposentadoria [...] [grifos nossos].

Verifica-se que os precedentes acima têm por objeto a incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, sendo que os Tribunais Superiores pacificaram o entendimento de que não pode haver contribuição previdenciária sobre essas parcelas, sob o fundamento principal de que a referida vantagem não é levada para inatividade, com base no princípio contributivo. O argumento constante daquelas decisões de que o terço de férias refere-se à verba de natureza indenizatória não leva em consideração os conceitos de despesa com pessoal, previstos na LRF.

Conforme visto, a posição da STN – órgão delegado pela LRF para dispor sobre a consolidação das contas dos entes federativo – é de que as verbas

de natureza indenizatória que não se amoldam ao conceito de despesa com pessoal são aquelas relacionadas ao recebimento eventual ou transitório de compensação que o Poder Público se obriga a oferecer em contraprestação por despesas extraordinárias não-abrangidas pela remuneração mensal, conceito esse que não engloba as parcelas do terço de férias, haja vista sua natureza regular.

Tal constatação é reforçada pelo fato de que o Supremo Tribunal Federal emprestou caráter indenizatório tanto ao terço de férias como às horas extras, sendo que esta última consta do rol exemplificativo do art. 18 da LRF, que trata do conceito das despesas com pessoal, conforme se depreende do acórdão a seguir:

[...] Agravo regimental em recurso extraordinário. **2.** Pré-questionamento. Ocorrência. **3.** Servidores públicos federais. Incidência de contribuição previdenciária. Férias e horas extras. Verbas indenizatórias. Impossibilidade. **4.** Agravo regimental a que se nega provimento (RE 545.317/DF, Rel. MINISTRO GILMAR MENDES, SEGUNDA TURMA, DJ, 14.03.2008) [grifo nosso].

Não resta outra interpretação a não ser a de que a natureza indenizatória emprestada ao terço constitucional de férias e às horas extras pelo Supremo Tribunal Federal refere-se exclusivamente à hipótese de incidência de contribuições previdenciárias, não podendo subtrair tais despesas do conceito de despesa com pessoal. Se fosse outra a interpretação, seria forçoso concluir que até mesmo as horas extras não seriam computadas no cálculo do limite de despesas com pessoal, em evidente descumprimento da LRF.

Ademais, há precedente desta Corte de Contas em processo de consulta que inclui as despesas com vale-transporte e vale-refeição no limite legal das despesas com pessoal, quando pagas com regularidade ao servidor, encampando a tese de que as parcelas a serem excluídas do cálculo da despesa com pessoal seriam apenas aquelas concedidas em caráter eventual ou transitório. Nesse sentido, leia-se o Acórdão nº 2.379/02:

**Acórdão nº 2.379/2002. Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Inclusão de gastos de natureza remuneratória.**

As despesas com pessoal compreendem aquelas de caráter remuneratório, não se incluindo as de natureza indenizatória. Assim, as despesas com vale-transporte e vale-refeição, quando pagas com regularidade ao servidor, serão enquadradas no limite de

gasto com pessoal da Lei de Responsabilidade Fiscal por constituírem vantagem pessoal do servidor [grifo nosso].

Veja que o Supremo Tribunal Federal, em processo em que se discutiu a extensão do auxílio alimentação aos inativos, concluiu que tais vantagens possuem natureza indenizatória, não se incorporando à remuneração nem aos proventos de aposentadoria dos servidores públicos, conforme consignado no seguinte julgado<sup>8</sup>:

**Ementa RE nº 281.015/RS. Auxílio Alimentação.**

Esta Corte tem entendido que o direito ao vale ou auxílio alimentação não se estende aos inativos por força do § 4º do art. 40 da Constituição Federal, porquanto se trata, em verdade, de verba indenizatória, destinada a cobrir os custos de refeição devida exclusivamente ao servidor que se encontrar no exercício de suas funções, não se incorporando à remuneração nem aos proventos de aposentadoria (assim, a título exemplificativo, nos RREE nº 220.713, 220.048 e 227.036) [grifos nossos].

Esse entendimento do Supremo não afasta o precedente desta Corte de Contas, segundo o qual o vale-refeição e o vale-transporte se enquadram nas despesas com pessoal, quando concedidos regularmente. Isso porque, para essa análise, deve-se ter em mente o conceito prescrito na LRF, a qual, para efeito de apuração do limite de gastos com pessoal, definiu tais despesas de forma ampla e exemplificativa.

Nessa linha de raciocínio, merece destaque os ensinamentos de Lino (ibid., p. 81), que, após defender que o conceito de despesa com pessoal engloba os gastos com qualquer espécie de retribuição, passou a discorrer sobre o caso do vale alimentação, concluindo o seguinte:

Evidentemente, não obstante tais auxílios pecuniários não se incorporarem ao vencimento ou proventos para qualquer efeito – e é nesse sentido e para esse fim decisão do Supremo Tribunal Federal (RE nº 281.015/RS, Rel. Min. Moreira Alves), o que é lógico –, tendo, porém, como de fato têm, sem qualquer sombra de dúvida, natural permanência, devem ser considerados como 'espécie de remuneração' e uma 'vantagem', para fins de cálculo dos limites impostos pela LC nº 101/2000.

<sup>8</sup> LINO, Pedro. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: ATLAS, 2001, p. 81.

Até porque, ao par de descaber a distinção, para os fins de limites, entre o gênero – remuneração – e qualquer uma de suas espécies – vencimentos e vantagens, entre estas as indenizações, gratificações e adicionais –, a própria LRF torna irrelevante tal tentativa, ao consagrar que esse critério – de tudo incluir, sem exceções – está estipulado para os efeitos desta LC, interpretação, aliás, inteiramente abrigada na redação, absolutamente genérica, do art. 169 da CF, que demanda regulamentação e limites não para a remuneração dos servidores, mas para a despesa com pessoal ativo e inativo [grifo nosso].

Diante do exposto, infere-se que as férias, a gratificação natalina, o terço constitucional de férias e o abono pecuniário de férias pago aos agentes públicos no exercício da atividade devem ser computados na despesa com pessoal, para fins de apuração do limite legal. Já o abono pecuniário de férias pago em razão da perda da condição de servidor não se amolda ao conceito de despesa com pessoal.

### 3. CONCLUSÃO

Considerando que a questão nº 6 já foi objeto de apreciação por este Tribunal de Contas em processos de consulta, sugere-se, a teor do disposto no art. 235 da Resolução nº 14/2007, que o interessado seja oficiado sobre a existência das seguintes decisões, que se encontram disponíveis no *site* deste Tribunal e nas páginas 38-42 da 2ª edição da *Consolidação de Entendimentos Técnicos* desta Corte: Acórdãos 1.134/2001, 272/2002, 2.379/2002, 1.312/2006, 1.784/2006.

Já as questões nº 4 e 5 não envolvem interpretação de norma jurídica, mas matéria de natureza concreta, referente aos procedimentos e formas para emissão de certidões e encaminhamento de informações a este Tribunal de Contas por meio do sistema Aplic, sendo que as considerações constantes do presente parecer servem como medida orientativa, dispensando a emissão de prejulgado sobre o tema.

Em relação às demais questões (1, 2, 3, 7 e 8), ainda não enfrentadas por esta Corte em processo de consulta, ao julgar o presente processo e, comungando este Egrégio Tribunal Pleno do entendimento delineado no presente parecer, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Cálculo. Adequação ao limite. Adoção das medidas cabíveis.**

1. Tendo o Poder ou órgão atingido o limite pru-

dencial de 95% da despesa com pessoal, sujeita-se às vedações impostas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e no caso em que se verificar que os percentuais de gasto excederam aos limites máximos previstos na LRF, o gestor deverá aplicar as medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República. Em ambos os casos, as vedações e/ou medidas serão observadas independentemente de notificação dos órgãos de controle interno ou externo.

2. As medidas previstas no § 3º do art. 169 devem ser adotadas sucessivamente, iniciando-se pela redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguido da exoneração dos servidores não estáveis e, caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo. A Lei nº 9.801/99, que disciplina a perda de cargo público por servidor estável em razão de excesso de despesa com pessoal, é de observância obrigatória por todos os entes federados, sendo inconstitucionais quaisquer outras medidas emitidas em desacordo com essa norma pelas demais unidades da Federação. Quando a exoneração parcial dos servidores não estáveis for suficiente para a recondução da despesa aos limites legais, lei específica do respectivo ente federativo poderá estabelecer os requisitos objetivos e impessoais para exoneração desses servidores. Não havendo tal norma, aplica-se analogicamente a Lei nº 9.801/99 à hipótese de exoneração parcial dos servidores não estáveis. Em todo caso, a exoneração dos servidores será precedida de ato normativo motivado dos chefes de cada um dos poderes do respectivo ente federativo, que observará os critérios previstos na lei local ou nacional.

3. A despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, observando-se o regime de competência, e será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período.

4. No controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto, inclusive analisando se há despesas que, indevidamente, não foram consideradas na apuração do montante. Ultrapassados os limites total ou prudencial, o responsável pelo controle interno deve acompanhar as medidas a serem adotadas, bem como sugerir ao gestor medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República.

5. O pagamento de férias, gratificação natalina, terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal. Já o abono pecuniário de férias pago em razão da perda da condição de servidor não se amolda ao conceito de despesa com pessoal.

Posto isso, submete-se à apreciação do Conselho relator para decisão quanto à admissibilidade, sendo encaminhado, na sequência, ao Ministério Público de Contas para manifestação (art. 236 do RITCMT).

Cuiabá-MT, 30 de abril de 2010.

**Bruno Anselmo Bandeira**

*Consultor de Orientação ao Jurisdicionado*

**Bruna Henriques de Jesus Zimmer**

*Consultora de Estudos e Normas*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Egrégio Plenário,

Primordialmente, importa assinalar que a consulta ora analisada, para efeitos de admissibilidade, atende plenamente aos comandos normativos contidos nos Artigos 48 da Lei Complementar 269/2007 e 232 da Resolução 14/2007.

### Do Mérito

Passando à análise da questão arguida pelo consulente, é importante asseverar que coaduno com o Parecer da Consultoria Técnica desta Casa, ao discorrer com clareza em relação aos limites e controle com despesa de pessoal para fins do disposto no artigo 169, parágrafo 3º da Constituição da República, atendendo o ordenamento jurídico inserido no artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como em consonância com a Lei 9.801/99.

No tocante à dúvida do consulente indicando a questão de nº 06, informo que já foi objeto de apreciação por este Tribunal de Contas. Assim, entendo que o gestor deve ser oficiado sobre a existência dos acórdãos 1.134/2001, 272/2002, 2.379/2002, 1.312/2006 e 1.784/2006, e para que consulte as folhas 38 a 42 da 2ª edição da Consolidação de Entendimentos Técnicos desta Corte, bastando para tanto, consultar o sítio “<http://www.tce.mt.gov.br>”.

Adentrando no mérito da dúvida suscitada, há de se ressaltar que o parecer da Consultoria Técnica deste Tribunal merece ser ratificado na íntegra, pois logrou êxito em responder os questionamentos formulados pelo consulente de maneira correta, sobretudo porque se pautou nas normas e princípios

que regem a Administração Pública.

Diante do exposto, **voto** no sentido de responder objetivamente ao consulente que:

Caso o gestor verifique que os percentuais e os gastos excederam os limites máximos previstos na LRF, deverá aplicar as medidas previstas nos parágrafos 3º e 4º do artigo 169 da Constituição da República. Sendo que os limites devem ser observados independentemente de notificação dos órgãos de controle interno ou externo.

As medidas previstas constitucionalmente devem ser adotadas sucessivamente, iniciando pela redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguindo a exoneração dos servidores não estáveis e, caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo, conforme Lei 9.801/99 que disciplina a perda do cargo público por servidor estável em razão do excesso de despesa com pessoal.

Ressalto que a despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, observando-se o regime de competência, e será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período. No controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto.

Por fim, diante dos fundamentos explicitados nos autos, acolho o Parecer Ministerial nº 3.228/2010, e **voto** no sentido de responder ao consulente com o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Cálculo. Adequação ao limite. Adoção das medidas cabíveis.**

**1.** Tendo o Poder ou órgão atingido o limite prudencial de 95% da despesa com pessoal, sujeita-se às vedações impostas pelo art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, no caso em que se verificar que os percentuais de gasto excederam os limites máximos previstos na LRF, o gestor deverá aplicar as medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República. Em ambos os casos, as vedações e/ou medidas serão observadas independentemente de notificação dos órgãos de controle interno ou externo.

**2.** As medidas previstas no § 3º do art. 169 devem ser adotadas sucessivamente, iniciando-se pela redução em, pelo menos, vinte por cento das despesas com cargos em comissão e função de confiança, seguida da exoneração dos servidores não estáveis, e caso as medidas citadas não sejam suficientes para assegurar o cumprimento dos limites legais, o servidor estável poderá perder o cargo. A Lei 9.801/99, que disciplina a perda de cargo público por servidor estável em razão de excesso de despesa com pessoal, é de observância obrigatória por todos os entes federados, sendo inconstitucionais quaisquer outras medidas emitidas em desacordo com essa norma pelas demais unidades da federação. Quando a exoneração parcial dos servidores não estáveis for suficiente para a recondução da despesa aos limites legais, lei específica do respectivo ente federativo poderá estabelecer os requisitos objetivos e impessoais para exoneração desses servidores. Não havendo tal norma, aplica-se analogicamente a Lei 9.801/99 à hipótese de exoneração parcial dos servidores não estáveis. Em todo caso, a exoneração dos servidores será precedida de ato normativo motivado dos chefes de cada um dos poderes do respectivo ente federativo, que observará os critérios previstos na lei local ou nacional.

**3.** A emissão de certidões pelo Tribunal de Contas é regulamentada pela Resolução Normativa 2/2009 e

seus anexos, que prevê a verificação dos requisitos legais pelo Núcleo de Certificação e Controle de Sanções a cada requerimento feito pelos jurisdicionados.

**4.** Os relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal não são encaminhados por meio do sistema Aplic, mas por meio do sistema LRF-Cidadão, cuja remessa é feita até o 5º (quinto) dia do segundo mês subsequente ao encerramento do quadrimestre, na forma prevista na Resolução 2/2003. As informações poderão ser reenviadas, caso seja deferido pelo Conselheiro Relator.

**5.** A despesa com pessoal será calculada levando-se em conta os gastos com despesa desta natureza no mês em referência e nos onze meses anteriores, observando-se o regime de competência, e será dividida pela Receita Corrente Líquida do mesmo período.

**6.** No controle dos gastos com pessoal, o controlador interno deverá acompanhar a aplicação e a observância das normas internas e verificar se o cálculo das despesas com pessoal está sendo feito de modo correto, inclusive analisando se há despesas que indevidamente não foram consideradas na apuração do montante. Ultrapassados os limites total ou prudencial, o responsável pelo controle interno deve acompanhar as medidas a serem adotadas, bem como sugerir ao gestor medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição da República.

**7.** O pagamento de férias, gratificação natalina, um terço constitucional de férias e abono pecuniário de férias concedido aos agentes públicos no exercício da atividade deve ser computado na despesa com pessoal. Já o abono pecuniário de férias pago em razão da perda da condição de servidor não se amolda ao conceito de despesa com pessoal.

**É o voto.**

**Conselheiro Antonio Joaquim**

*Relator*

# Princípios devem reger despesas com *coffee breaks* ou lanches

Ao ser consultado sobre a possibilidade de custear *coffee breaks* ou lanches para servidores e vereadores durante sessão plenária, o relator do processo, conselheiro José Carlos Novelli, adotou como resposta o posicionamento do Ministro do Tribunal de Contas da União, Benjamim Zymler, em decisão administrativa publicada no DOU de 04/12/2008, *in verbis*: “[...] a contratação de serviços de *buffet* ou *coffee break*, para fornecimento de alimentação, bebidas, bem como outros materiais de consumo relacionados, não deve ser vedada de forma ampla e genérica. Pode ser admissível, desde que, de forma comedida, respeitando-se os princípios da razoabilidade e economicidade”. Ainda de acordo com o Ministro, a conduta que merece reprovação é a realização de despesas com recepções, festividades e outras atividades congêneres não vinculadas direta e concretamente com os objetivos institucionais do órgão. A consulta foi formulada pela Câmara Municipal de Tangará da Serra.

*“...no caso em comento, referidas despesas não podem extrapolar os limites da razoabilidade e da proporcionalidade, ou seja, deve haver comedimento por parte da administração, além de dotação orçamentária e disponibilidade financeira.”*



Cons. José Carlos Novelli

## Resolução de Consulta nº 13/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 18.825-5/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49 todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, e 232, § 2º, todos da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo, em parte, com o Parecer nº 6.897/2009 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao Consulente que: existindo dotação orçamentária e disponibilidade financeira, a despesa com o fornecimento de *coffee breaks* ou lanche é legítima para atender a eventos relacionados às atividades institucionais realizadas pelo Poder Legislativo, devendo ser observados os dispositivos previstos nos art. 29-A, 37 e 167 da Constituição Federal e nas Leis Federais nº 8.666/93 e nº 4.320/64. Após

as anotações de praxe, arquivem-se os autos, nos termos da Instrução Normativa nº 01/2000 deste Tribunal de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participaram, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro Alencar Soares, e o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro Humberto Bosaipo, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

**Publique-se.**

## Relatório

Versam os autos sobre consulta subscrita pelo Presidente da Câmara Municipal de Tangará da Serra, Sr. José Pereira Filho, em que solicita o posicionamento desta Corte de Contas, nos seguintes termos:

É possível às Câmaras Municipais custearem, nas sessões plenárias, as despesas com *coffee break* (lanche ou pizza acompanhado de refrigerante) aos senhores vereadores e servidores?

A Consultoria Técnica, por meio do Parecer nº 126/2009, manifesta-se no sentido de que, havendo dotação orçamentária e disponibilidade financeira, a despesa com o fornecimento de *coffee breaks* ou lanche é legítima para atender a eventos especiais de interesse público, realizados pelo Poder Legislativo.

Por fim, sugere que seja realizada a inserção do verbete na Consolidação de Entendimentos deste Tribunal, nos termos previstos no relatório técnico.

O Ministério Público de Contas, mediante o Parecer nº 6.897/2009, da lavra do Procurador Dr. Alisson Carvalho de Alencar, opina:

conhecimento da presente consulta para, no mérito, respondê-la nos termos propostos pela Equipe Técnica deste egrégio Tribunal, ressalvando-se que a resposta aqui proferida deve ser sempre considerada em tese. Por conseguinte, sugere-se o encaminhamento de cópia do parecer da Consultoria Técnica ao consulente.

### É o relatório.

## Parecer da Consultoria Técnica nº 126/2009

Exmº Sr. Conselheiro:

Este processo refere-se à consulta apresentada pelo Senhor José Pereira Filho, presidente da Câmara Municipal de Tangará da Serra-MT, por meio de ofício datado de 07/10/2009, às fls. 02-TC, perquirindo se: “É possível às Câmaras Municipais custearem, nas sessões plenárias, as despesas com *coffee break* (lanche ou pizza acompanhado de refrigerante) aos senhores vereadores e servidores?”.

Salienta-se que os requisitos de admissibilidade estão de acordo com o disposto no art. 48 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007), bem como com o disciplinado no art. 232 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007).

Cumprе ressaltar que, conforme o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, as decisões em consultas, após serem aprovadas pelo Tribunal Pleno e publicadas no Diário Oficial do Estado, adquirem força normativa e vinculante.

Dessa maneira, à guisa de introdução ao assunto em análise, evidencia-se que o ato administrativo – predominantemente vinculado ou discricionário, conforme o grau de deliberação da autoridade administrativa – deve revestir-se de competência,

formalidade e obediência aos princípios constitucionais, mormente os da legalidade, moralidade, impessoalidade, economicidade e razoabilidade.

Nesse sentido, o princípio da legalidade deve reger, incondicionalmente, toda a atuação da Administração Pública, constituindo-se no limite maior de todo o grau de discricão de que possa dotar-se um ato administrativo.

Ademais, exige-se do administrador público, no uso de sua discricionariedade, a avaliação e decisão acerca da conveniência, oportunidade e eficiência da atuação administrativa, vinculada à diretriz legal e ao interesse público.

Uma vez verificadas a legalidade e finalidade pública da despesa, deve ser avaliada a proporcionalidade entre os custos e os benefícios auferidos pela coletividade. Para essa análise de resultados e da legitimidade da despesa, faz-se necessária a ação permanente do controle interno.

No caso em estudo, que deverá seguir legislação municipal específica, nota-se que tanto a Lei Orgânica quanto o Regimento Interno são omissos em relação à matéria.

Assim sendo, como subsídio ao exame da matéria, volve-se ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina que expõem o seguinte entendimento em seu Prejulgado de nº 1.456:

A Câmara Municipal de Vereadores pode contratar o fornecimento de *coffee break* para atender a eventos especiais realizados pelo Poder Legislativo, de interesse público, como cursos, seminários, encontros e homenagens especiais, obedecidas as normas da Lei Federal nº 8.666/93, observando-se, ainda, os princípios da Administração Pública (moralidade, impessoalidade, legalidade, publicidade, razoabilidade, economicidade, dentre outros), às normas dos art. 29-A e 167 da Constituição Federal e a Lei Federal nº 4.320/64, implicando na existência de dotação orçamentária para a despesa e disponibilidade financeira.

Carece de legitimidade o fornecimento permanente de *coffee break* ou lanches para vereadores e servidores que atendem às sessões da Câmara, especialmente quando o expediente da Câmara encerra às 16:30 horas e as sessões iniciam às 19:00 horas.

Dessa feita, em resposta ao consulente, infere-se que, havendo dotação orçamentária e disponibilidade financeira, a despesa com o fornecimento de *coffee break* ou lanche é legítima para atender a eventos especiais de interesse público, realizados pelo Poder Legislativo tais como cursos, seminários, encontros e homenagens especiais, obedecidos os art. 29-A, 37 e 167 da Constituição Federal e as normas das Leis Federais nº 4.320, de 17/03/1964, e nº 8.666, de 21/06/1993.

Enfim, reitera-se que as ações discricionárias do administrador público devem observar a disponibilidade orçamentária e financeira, cumprir a lei e atender ao interesse público para, oportunamente, serem julgadas pelo conselheiro relator das referidas contas.

Posto isso, ao julgar o presente processo e em comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se que determine a atualização da Consolidação de Entendimentos, acrescentando-se o verbete com a seguinte redação:

**Resolução de Consulta nº \_\_/ano. Despesa. *Coffee break* ou lanche. Poder Legislativo. Possibilidade, desde que atendida Lei e a finalidade pública.**

Havendo dotação orçamentária e disponibilidade financeira, a despesa com o fornecimento de *coffee break* ou lanche é legítima para atender a eventos especiais de interesse público, realizados pelo Poder Legislativo, tais como cursos, seminários, encontros e homenagens especiais, obedecidos os art. 29-A, 37 e 167 da Constituição Federal e as normas das Leis Federais nº 4.320, de 17/03/1964, e nº 8.666, de 21/06/1993.

**É o Parecer que, s.m.j., se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 05 de novembro de 2009.

**Renato Marçal de Mendonça**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Razões do Voto**

**Declaração de Voto**

Preliminarmente, observo que se trata de consulta formulada em tese, preenchendo os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 48, da Lei Complementar nº 269/2007, c/c art. 232, da Resolução nº 14/2007-TCE/MT.

Indaga-se acerca da possibilidade de as Câmaras Municipais custearem, nas sessões plenárias, as despesas com serviços de *coffee breaks* aos vereadores e servidores.

Entendo que o Legislativo Municipal pode custear referida despesa, a exemplo do que ocorre em

outros órgãos e instituições. Geralmente, as sessões plenárias, dependendo do tempo de duração, em função da pauta e das discussões que surgem, são entremeadas por intervalos para descanso, cafezinho e pequeno lanche.

O fornecimento de lanche tem por escopo, ainda, maximizar o aproveitamento do tempo dos participantes, não permitindo que saiam do local das atividades, bem como obtenham certa comodidade, não caracterizando em desvirtuamento de finalidade.

Nesse sentido, é o posicionamento do Ministro do Tribunal de Contas da União, Benjamin Zym-

ler, em decisão administrativa publicada no DOU, de 04/12/2008, *in verbis*:

[...] a contratação de serviços de *buffet* ou *coffee break* para fornecimento de alimentação, bebidas, bem como outros materiais de consumo relacionados, não deve ser vedada de forma ampla e genérica. Entendo que ela pode ser admissível, desde que, de forma comedida, respeitando-se os princípios da razoabilidade e economicidade.

De acordo com o Ministro, a conduta que merece reprovação é a realização de despesas com recepções, festividades e outras atividades congêneres não vinculadas direta e concretamente com os objetivos institucionais do órgão, conforme farta jurisprudência do Tribunal de Contas da União, acórdãos nºs 73/2003 – Segunda Câmara, 1.808/2003 – Primeira Câmara, 2.381/2004 – Segunda Câmara, dentre outros.

Portanto, no caso em comento, referidas despesas não podem extrapolar os limites da razoabilidade e da proporcionalidade, ou seja, deve haver comedimento por parte da administração, além de dotação orçamentária e disponibilidade financeira.

A administração deve atentar para o fato de que, ultrapassado o limite legalmente fixado para dispensa de licitação, as contratações para serviços dessa natureza, deverão observar a obrigatoriedade da realização de certame licitatório, bem como os preceitos contidos nos art. 29-A e 167 e seus incisos, ambos da Constituição Federal e da Lei 4.320/64.

Posto isso, acolho em parte o Parecer Ministerial, e voto pela consolidação do entendimento da

Consultoria Técnica, com as alterações pertinentes, nos seguintes termos:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/ano. Despesa. Coffee breaks ou lanche. Poder Legislativo. Possibilidade.**

Existindo dotação orçamentária e disponibilidade financeira, a despesa com o fornecimento de *coffee breaks* ou lanche é legítima para atender a eventos relacionados às atividades institucionais realizadas pelo Poder Legislativo, devendo ser observados os dispositivos previstos nos art. 29-A, 37 e 167 da Constituição Federal e nas Leis Federais nº 8.666/93 e nº 4.320/64.

Cumprido observar que, de acordo com o art. 232, parágrafo 2º, da Resolução nº 14/2007 RITC/MT, o teor deste voto não constitui prejudicado do caso concreto.

**Publique-se.**

Informo que o teor desta decisão estará disponível no site <[www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)>, para consulta. Após, arquivem-se os autos.

**É o voto.**

Gabinete de Conselheiro, em Cuiabá, 18 de março de 2010.

**Conselheiro José Carlos Novelli**

*Relator*

# Definição sobre receitas que integram a Receita Corrente Líquida

A Prefeitura de Rondonópolis, por meio do prefeito municipal, Senhor José Carlos Junqueira de Araújo, indagou ao Tribunal de Contas de Mato Grosso acerca do cálculo da Receita Corrente Líquida do município, para fins de apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal. De acordo com o relator da consulta, conselheiro José Carlos Novelli, vale frisar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) regulamentou o entendimento do artigo 169 da Constituição da República, no tocante ao limite das despesas com pessoal. A LRF, em seu art. 19, considera que a referida despesa está relacionada aos limites da Receita Corrente Líquida de cada “ente da federação”, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, compreendendo ainda seus órgãos, poderes, fundos e entidades da administração direta e indireta. A Receita Corrente Líquida compreende todas as receitas aferidas pelos órgãos e poderes, bem como suas respectivas administrações diretas e indiretas, conforme prescrição do art. 2º, IV, da LRF, entendimento este também sedimentado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

*“...o cálculo das despesas com pessoal leva em conta o caráter individualizado de cada órgão, poder ou entidades da administração direta ou indireta...”*

Cons. José Carlos Novelli

## Resolução de Consulta nº 33/2010

### Decisão

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49 todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, e 232, § 2º, todos da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 2.356/2010 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao Consultante que:

**1)** A Receita Corrente Líquida (RCL) será calculada de forma consolidada por ente da federação, compreendidos nesse conceito a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes; e servirá de parâmetro para o cálculo dos limites da despesa com pessoal do respectivo ente e de seus órgãos ou poderes, conforme limites globais e indi-

viduais definidos nos artigos 19 e 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF);

- 2)** O limite estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) para o ente Municipal abrange o gasto com pessoal de todo o Município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes; e
- 3)** A verificação do cumprimento dos limites dos gastos com pessoal ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterá quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, conforme dispõe os artigos 22 e 55, I, *a*, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento, caso seja necessário. O teor da decisão estará disponível no *site* <[www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)> para consulta. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000, deste Tribunal de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Alencar Soares, Humberto Bosaipo, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro Antonio Joaquim, con-

forme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

### **Publique-se.**

## **Relatório**

Trata o Processo nº 5.149-7/2010 de consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Rondonópolis, Sr. José Carlos Junqueira de Araújo, em que solicita o posicionamento desta Corte de Contas sobre o cálculo da receita corrente líquida do município para fins de apuração do limite da despesa com pessoal, estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Consultoria Técnica, por meio do Parecer nº 044/2010, manifesta-se no sentido de que os requisitos de admissibilidade foram observados, de acordo com o artigo 48, da Lei Complementar nº

269/2007 (Lei Orgânica), c/c art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

Por fim, sugere a inserção do verbete na Consolidação de Entendimentos deste Tribunal, nos termos previstos no relatório técnico.

O Ministério Público de Contas, mediante Parecer nº 2.356/2010, da lavra do Procurador Dr. Getúlio Velasco Moreira Filho, opina pela consolidação do verbete transcrito no corpo do seu parecer.

### **É o relatório.**

## **Parecer da Consultoria Técnica nº 044/2010**

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Trata-se de consulta formulada pelo Senhor José Carlos Junqueira de Araújo, Prefeito Municipal de Rondonópolis, às fls. 02 e 03 TC, sobre o cálculo da receita corrente líquida e da despesa com pessoal do município para fins de apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, nos seguintes termos:

1. Tratando-se de município que, além da Prefeitura Municipal, possui Autarquias, para se calcular os gastos efetivamente realizados com pessoal da Prefeitura, computa-se a Receita Corrente de Autarquias na somatória da Receita Corrente Líquida ou leva-se em consideração somente a Receita Corrente Líquida da Prefeitura?
2. Como poderia a Prefeitura, se for o caso, computar, para efeito de cálculo, as receitas correntes de autarquias se a contabilização das receitas desses outros órgãos é contabilizada por cada um deles e somente no encerramento do exercício se faz a consoli-

dação dos balanços, em cumprimento à Lei nº 4.320/64?

3. Se a tese de considerar a receita consolidada como base para se calcular a Receita Corrente Líquida prevalecer, haveria necessidade também de considerar as despesas com pessoal de cada um daqueles órgãos, o que seria impossível em face da contabilização em separado e totalmente independente. Como isso seria possível? Entende-se que essa linha de raciocínio seria incoerente e totalmente prejudicial aos trabalhos e ao cumprimento das metas propostas por cada gestor público responsável pela administração pública de cada município.

Não foram juntados documentos complementares aos autos.

### **É o breve relatório.**

#### **1. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE**

A consulta foi formulada em tese, por autoridade

legítima, com a apresentação objetiva dos quesitos e versa sobre matéria de competência deste Tribunal. Logo, foram preenchidos os requisitos de admissibilidade prescritos no art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica), c/c art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

## 2. MÉRITO

A limitação da despesa com pessoal ativo e inativo dos entes federativos encontra fundamento constitucional, que delegou à lei complementar o estabelecimento dos limites para realização dessas despesas, conforme inteligência do *caput* do art. 169 da Constituição da República, *verbis*: “**Art. 169.** A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

A Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal por estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, veio regulamentar o disposto no art. 169 da Constituição da República, ao dispor, em seus artigos 18 a 23, sobre a definição, limites e controle das despesas com pessoal.

A metodologia empregada pela Lei Complementar nº 101/2000, para fins de apuração do limite da despesa com pessoal, levou em consideração a relação entre o total das despesas dessa natureza e a receita corrente líquida do ente federativo.

Nesse contexto, convém observar que as questões suscitadas pelo consulente referem-se à metodologia de cálculo da receita corrente líquida e da despesa total com pessoal, tendo por enfoque o âmbito da administração no qual o cálculo deve ser efetuado, ou seja, se por poder, órgão, fundo, entidades da administração indireta ou por ente federativo, não se relacionando com as espécies de receitas e despesas que compõem o cálculo.

Nesses termos, e considerando a ordem das questões propostas, passa-se à análise da metodologia de cálculo da Receita Corrente Líquida.

Sobre a matéria, a Lei Complementar nº 101/2000 definiu, em seu art. 2º, inciso IV, o conceito de Receita Corrente Líquida (RCL), *verbis*:

**Art. 2º.** Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

**IV.** Receita corrente líquida: somatória das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidas:

**a)** na União, os valores transferidos aos Estados e

Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I, e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

**b)** nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

**c)** na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

Da análise do dispositivo em comento, percebe-se que a LRF não pretendeu segregar o conceito de RCL entre órgãos, poderes, ou entidades da administração direta ou indireta, mas dispôs de forma a considerar a receita consolidada de cada ente federativo.

Tal conclusão se coaduna com a inteligência da norma plasmada no art. 1º, § 3º, inciso I, da lei em comento, ao dispor que nas referências à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário, o Ministério Público, e as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, donde se infere que a RCL de determinado ente federativo contempla as receitas auferidas por todos aqueles órgãos e poderes e as respectivas administrações diretas e indiretas.

Não é outro o entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional<sup>1</sup>, órgão responsável pela edição de normas gerais para consolidação das contas públicas:

Conforme a LRF, a RCL é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.

O ente da Federação é a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Minis-

1 BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de demonstrativos fiscais*: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: relatório resumido da execução orçamentária. 2. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional/Coordenação Geral de Contabilidade, 2009. p. 36.

tério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Todos os fundos financeiros e os fundos de previdência estão incluídos no conceito de ente da Federação.

Empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária; e que tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade.

A boa prática contábil, que prima pela transparência, recomenda que todas as demonstrações sejam apresentadas tanto de forma isolada quanto conjunta (conforme determina a LRF), e em termos brutos, evidenciando cada uma das deduções realizadas. No entanto, no caso do RCL, cabe ao ente da Federação apresentar o seu valor consolidado que servirá de parâmetro para os limites. Nessa consolidação, deverão ser excluídas as duplicidades, as quais não se confundem com as deduções, que devem inicialmente integrar a receita corrente bruta [grifos nossos].

Do exposto, não resta dúvidas de que a RCL será calculada por ente da federação, de forma consolidada, sem segregação da receita por poder, órgão ou entidades da administração direta ou indireta, e servirá de parâmetro para o cálculo dos percentuais da despesa com pessoal do ente federativo e de seus respectivos órgãos ou poderes, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF.

Já em relação ao cálculo da despesa com pessoal, verifica-se que o mesmo deverá ser realizado por ente federativo e, no âmbito de cada ente, por poder ou órgão, conforme prescreve os artigos 19 e 20 da LRF, uma vez que o primeiro dispositivo estabeleceu os limites globais por ente federativo, enquanto que o segundo dispôs sobre a repartição desses limites entre os poderes e órgãos de cada ente.

Nesses termos, os limites percentuais das despesas com pessoal podem ser resumidos da seguinte forma:

- I.** A União observará o limite global de 50% da RCL, assim dividido:
  - a)** 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
  - b)** 6% para o Judiciário;
  - c)** 40,9% para o Executivo; e
  - d)** 0,6% para o Ministério Público da União.

**II.** Os Estados observarão o limite global de 60% da RCL, assim dividido:

- a)** 3% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;
- b)** 6% para o Judiciário;
- c)** 49% para o Executivo; e
- d)** 2% para o Ministério Público dos Estados.

**III.** Os Municípios observarão o limite global de 60% da RCL, assim dividido:

- a)** 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município; e
- b)** 54% para o Executivo.

Verifica-se que, para efeito do cálculo do limite para a realização de despesas com pessoal, deverão ser aplicados os percentuais acima, globais ou individuais, sobre a receita corrente líquida do respectivo ente da federação, apurada de forma consolidada.

Assim, por exemplo, na esfera municipal, o limite total para realização de despesas com pessoal é de 60% da receita corrente líquida do ente, sendo 54% do Poder Executivo e 6% do Poder Legislativo. Nesse caso, integrará o total de despesa com pessoal do Poder Executivo os gastos dessa natureza realizados pelos órgãos da administração direta e pelas entidades da administração indireta vinculadas ao respectivo poder, incluindo-se nesse conceito os fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes (art. 1º, § 3º, inciso I, da LRF).

A adoção desse entendimento, que melhor se amolda à legislação, não implica nas dificuldades arguidas pelo consulente, segundo o qual “essa linha de raciocínio seria incoerente e totalmente prejudicial aos trabalhos e ao cumprimento das metas propostas por cada gestor público responsável pela administração pública de cada município”. Isso porque a própria LRF definiu a periodicidade e a forma de verificação do cumprimento dos limites das despesas com pessoal, ao dispor, em seus artigos 22 e 55, I, a, que a verificação do cumprimento de tais limites ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterà quadro demonstrativo da despesa total com pessoal.

Nesse sentido, quando da elaboração do referido relatório, os poderes e órgãos elencados nos incisos do art. 54 da LRF deverão consolidar as informações das respectivas administrações diretas e indiretas, conforme definido no art. 1º, § 3º, I, b, da mesma lei.

Pois bem, diante dos argumentos acima, conclui-se que a RCL será calculada de forma consolidada por ente da federação, compreendidos nesse

conceito a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e servirá de parâmetro para o cálculo dos percentuais das despesas com pessoal do respectivo ente e de seus órgãos ou poderes, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF.

Conforme prescrição legal contida nos artigos 22 e 55, I, a, da LRF, é obrigatória a verificação do cumprimento de tais limites a cada quadrimestre, que ocorrerá por meio do Relatório de Gestão Fiscal, composto por quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento.

### 3. CONCLUSÃO

Ao julgar o presente processo e em comungando este Egrégio Tribunal Pleno do entendimento delineado neste parecer, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Receita. RCL. Apuração. Receita consolidada por ente da federação.**

A RCL será calculada de forma consolidada por ente da federação, compreendidos nesse conceito a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, e servirá de parâmetro para o cálculo dos limites da despesa com pessoal do respectivo ente e

de seus órgãos ou poderes, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF.

**Despesa. Limite. Despesa com pessoal. Periodicidade e forma da verificação do cumprimento dos limites.**

A verificação do cumprimento dos limites dos gastos com pessoal ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterà quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, conforme dispõe os artigos 22 e 55, I, a, da LRF, o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento, caso seja necessário.

Posto isso, submete-se à apreciação do Conselho relator para decisão quanto à admissibilidade e eventual instrução complementar, sendo encaminhado na sequência ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas para manifestação (art. 236 do RITC-MT).

Cuiabá-MT, 6 de abril de 2010.

**Bruno Anselmo Bandeira**

*Consultor de Orientação ao Jurisdicionado*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Parecer do Ministério Público de Contas nº 2.356/2010

A presente consulta atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Regimento Interno dessa Corte, devendo ser conhecida.

No mérito, corroboramos do entendimento da consultoria técnica no sentido de que a Receita Corrente Líquida será calculada de forma consolidada por ente da federação, no caso em específico, do Município, e servirá de parâmetro para o cálculo dos percentuais das despesas com pessoal do respectivo ente e de seus órgãos ou poderes.

A abrangência do termo está especificada na própria Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 1º, § 3º, I, que estabelece claramente o que se inclui no conceito de Município para os fins desta Lei:

**§ 3º.** Nas referências:

**I.** À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

**a)** o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

**b)** as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes [grifos nossos];

É importante, também, esclarecer o que se entende por Receita Corrente Líquida (RCL), seguindo a disposição expressa da Lei:

**Art. 2º.** Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como: [...]

**IV.** Receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos: [...]

**c)** na União, nos Estados e nos Municípios, a contri-

buição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição. [...]

**§ 3º.** A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

Esta definição se faz importante justamente porque é sobre este montante que deverá incidir o percentual que limita o gasto com pessoal do respectivo ente da federação. Se o ente da federação a que estamos nos referindo é o Município, e como já ficou claro acima (art. 1º, § 3º, I), nesta referência inclui-se *o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas (se houver), bem como as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes*, isto quer significar que a receita de todos estes órgãos deverá ser apurada para fins de composição da Receita Corrente Líquida do Município.

É importante lembrar que as entidades da Administração Indireta são vinculadas aos órgãos da Administração Direta, com o objetivo principal de possibilitar a verificação de seus resultados, a harmonização de suas atividades políticas com a programação do Governo, a eficiência de sua gestão e a manutenção de sua autonomia financeira, operacional e financeira, através dos meios de controle estabelecidos em lei; mais especificamente, a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Uma vez entendido o que a LRF compreende por “Município” e também o que o mesmo diploma legal entende por “Receita Corrente Líquida (RCL)”, a conclusão única a que se pode chegar é que o percentual estabelecido pela referida Lei, como limite máximo nos gastos com pessoal, também se refere a todos os órgãos e poderes do respectivo ente (administração direta e indireta).

A Lei Complementar nº 101/2001 assim estabelece:

**Art. 18.** Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como: vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

**Art. 19.** Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

**I.** União: 50% (cinquenta por cento);

**II.** Estados: 60% (sessenta por cento);

**III.** Municípios: 60% (sessenta por cento).

Justamente por isso, o artigo 20 da LRF traz em seu texto a repartição dos limites globais:

**Art. 20.** A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais: [...]

**III.** Na esfera municipal:

**a)** 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

**b)** 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

Convém ainda esclarecer que deste percentual deve constar o gasto das entidades autárquicas, que se encontram vinculadas ao Município, não apenas por disposição expressa da LRF, mas também claramente estabelecida tal vinculação na Lei nº 4.320/64:

**Art. 107.** As entidades autárquicas ou paraestatais, inclusive de previdência social ou investidas de delegação para arrecadação de contribuições parafiscais da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal terão seus orçamentos aprovados por decreto do Poder Executivo, salvo se disposição legal expressa determinar que o sejam pelo Poder Legislativo.

**Parágrafo único.** Compreendem-se nesta disposição as empresas com autonomia financeira e administrativa cujo capital pertencer, integralmente, ao Poder Público.

**Art. 108.** Os orçamentos das entidades referidas no artigo anterior vincular-se-ão ao orçamento da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, pela inclusão:

**I.** Como receita, salvo disposição legal em contrário, de saldo positivo previsto entre os totais das receitas e despesas;

**II.** Como subvenção econômica, na receita do orçamento da beneficiária, salvo disposição legal em contrário, do saldo negativo previsto entre os totais das receitas e despesas.

Em relação à operacionalização destas disposições, é importante frisar o disposto no art. 22 da LRF: “Art. 22. A verificação do cumprimento dos

limites estabelecidos nos art. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre”.

Portanto, conforme disposição expressa do art. 22 da LRF, a verificação do cumprimento dos limites dos gastos com pessoal, ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterà quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, conforme dispõe os artigos 22 e 55, I, a, da LRF, o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento, caso seja necessário.

Diante do exposto, o Ministério Público de Contas opina pela consolidação do seguinte verbatim:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Receita. RCL. Apuração. Receita consolidada por ente da federação.**

A RCL será calculada de forma consolidada por ente da federação, compreendidos nesse conceito a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, e servirá de parâmetro para o cálculo dos limites da despesa com pessoal do respectivo ente e de seus órgãos ou pode-

res, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF [grifo nosso].

**Despesa. Limite.**

O limite estabelecido na LRF para o ente Município abrange o gasto com pessoal de todo o município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes [grifos nossos].

**Despesa com pessoal. Periodicidade e forma da verificação do cumprimento dos limites.**

A verificação do cumprimento dos limites dos gastos com pessoal ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterà quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, conforme dispõe os artigos 22 e 55, I, a, da LRF, o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento, caso seja necessário.

**É o Parecer.**

Cuiabá, 13 de abril de 2010.

**Getúlio Velasco Moreira Filho**

*Procurador do Ministério Público de Contas*

## Razões do Voto

### Declaração de Voto

Preliminarmente, observo que a consulta preenche os requisitos de admissibilidade exigidos pelo art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007, c/c art. 232, da Resolução nº 14/2007-TCE-MT.

Indaga-se acerca do cálculo da Receita Corrente Líquida do município para fins de apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Vale frisar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) regulamentou o entendimento do artigo 169 da Constituição da República no tocante ao limite das despesas com pessoal.

A LRF, em seu art. 19, considera que a referida despesa está relacionada aos limites da Receita Corrente Líquida de cada “*ente da federação*”; ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, compreendendo ainda seus órgãos, poderes, fundos e entidades da administração direta e indireta.

A Receita Corrente Líquida compreende todas as receitas auferidas pelos órgãos e poderes, bem como suas respectivas administrações diretas e in-

diretas, conforme prescrição do art. 2º, IV da LRF, entendimento este, também sedimentado pela Secretaria do Tesouro Nacional, *in verbis*:

[...] a RCL é a somatória das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação [...];

O ente da Federação é a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Todos os fundos financeiro-fiscais e os fundos de previdência estão incluídos no conceito de ente da Federação [...]; no caso do RCL, cabe ao ente da Federação apresentar o seu valor consolidado que servirá de parâmetro para os limites. Nessa consolidação, deverão ser excluídas as duplicidades, as quais não se confundem com as deduções, que devem inicialmente integrar a receita corrente bruta.

Os artigos 19 e 20 da LRF estabelecem de forma separada os limites globais e individualizados de despesa com pessoal entre os poderes e órgãos de cada ente da federação.

Neste sentido, destaca-se o estudo apresentado pela Consultoria Técnica:

1. A RCL será calculada por ente da federação, de forma consolidada, sem segregação por poder, órgão ou entidades da administração direta ou indireta, e servirá de parâmetro para o cálculo dos percentuais da despesa com pessoal do ente federativo e de seus respectivos órgãos ou poderes, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF;
2. No cálculo da despesa com pessoal, verifica-se que o mesmo deverá ser realizado por ente federativo e, no âmbito de cada ente, por poder ou órgão, conforme prescreve os artigos 19 e 20 da LRF, uma vez que o primeiro dispositivo estabeleceu os limites globais por ente federativo, enquanto que o segundo dispôs sobre a repartição desses limites entre os poderes e órgãos de cada ente.

Desta análise, entende-se que o cálculo da RCL considera a somatória das receitas do ente da federação, de forma consolidada, enquanto que o cálculo das despesas com pessoal leva em conta o caráter individualizado de cada órgão, poder ou entidades da administração direta ou indireta, compreendendo o limite de 60% do total de despesa com pessoal do Município, por exemplo, na forma de 54% para o Poder Executivo e 6% ao Poder Legislativo.

Por derradeiro, acompanhando a posição técnica desta Corte de Contas, a adoção desse entendimento não implica nas dificuldades arguidas pelo consulente, segundo o qual “essa linha de raciocínio seria incoerente e totalmente prejudicial aos trabalhos e ao cumprimento das metas propostas por cada gestor público responsável pela administração pública de cada município”.

A própria LRF em seus artigos 22, e 55, I, define a periodicidade quadrimestral e a forma de verificação do cumprimento dos limites das despesas com pessoal mediante a apresentação do Relatório de Gestão Fiscal, que deverá conter o quadro demonstrativo da despesa total com pessoal e as informações consolidadas das respectivas administrações diretas e indiretas (artigo 54, c/c art. 1º, § 3º, I, b, da LRF).

Nesse sentido, coaduno com o entendimento lançado pela Consultoria Técnica, ratificado pelo Ministério Público de Contas, no sentido de que a Receita Corrente Líquida será calculada de forma consolidada e servirá de parâmetro para o cálculo dos percentuais das despesas com pessoal do Muni-

cípio e de seus órgãos ou poderes.

Pelo exposto, acolho o Parecer nº 2.356/2010 do Ministério Público de Contas e, no mérito, voto pela consolidação do entendimento, nos seguintes termos:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Receita. RCL. Apuração. Receita consolidada por ente da federação.**

A RCL será calculada de forma consolidada por ente da federação, compreendidos nesse conceito a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, e servirá de parâmetro para o cálculo dos limites da despesa com pessoal do respectivo ente e de seus órgãos ou poderes, conforme limites globais e individuais definidos nos artigos 19 e 20 da LRF.

**Despesa. Limite.**

O limite estabelecido na LRF para o ente Município abrange o gasto com pessoal de todo o município, incluindo-se órgãos e entidades da administração direta e indireta, tais como autarquias, fundações e empresas estatais dependentes [grifo nosso].

**Despesa com pessoal. Periodicidade e forma da verificação do cumprimento dos limites.**

A verificação do cumprimento dos limites dos gastos com pessoal ocorrerá quadrimestralmente, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que conterà quadro demonstrativo da despesa total com pessoal, conforme dispõe os artigos 22 e 55, I, a, da LRF, o que não impede a verificação do cumprimento desses limites em outro momento, caso seja necessário.

Cumpra observar que, de acordo com o art. 232, parágrafo 2º, da Resolução nº 14/2007 RI-TC-MT, o teor deste voto não constitui prejudgado do caso concreto.

**Publique-se.**

Informo que o teor desta decisão estará disponível no *site* <www.tce.mt.gov.br> para consulta. Após, arquivem-se os autos.

**É o voto.**

Gabinete de Conselheiro, Cuiabá, 6 de maio de 2010.

**José Carlos Novelli**

*Conselheiro Relator*

# Doação e Cessão de bens móveis devem conter justificativas

Em resposta à consulta formulada pela Assembleia Legislativa, o Pleno do Tribunal de Contas de Mato Grosso informou que a doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público é permitida desde que seja efetuada para outra pessoa jurídica, de direito público interno ou para entidade sem fins lucrativos. Além disso, deve haver interesse público justificado. No caso de cessão de uso de bens móveis, o público deverá ser devidamente justificado mediante Termo de Cessão de Uso. As duas situações devem ser documentadas em processo administrativo, para fins de controle interno, externo e social.

*“A transferência poderá ser realizada através de doação, quando se tratar de transferência da propriedade do bem, e de cessão de uso, quando se transfere apenas a posse do bem.”*



Cons. Valter Albano

## Resolução de Consulta nº 28/2009

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 5.589-1/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e do artigo 81, inciso IV, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) resolve, por unanimidade, e acompanhando o voto do Conselheiro Relator, que acatou o voto vista do Conselheiro Waldir Júlio Teis e a sugestão oral do Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, proferidos em Sessão Plenária, e, de acordo com o Parecer nº 2.811/2009 do Ministério Público em, preliminarmente, conhecer da presente consulta e, no mérito, responder ao consulente que:

1. a doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidades sem fins lucrativos, desde que haja interesse público e social devidamente justificado a avaliação prévia do bem;
2. a cessão de uso de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada desde que haja interesse público devidamente justificado;
3. em ambas as situações, os procedimentos relativos à doação e/ou cessão devem ser formalizados mediante instrumentos de ajuste

como termo de doação ou de cessão de uso e documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social; e

4. deve haver a observância de leis específicas autorizando a doação ou a cessão de uso de bens móveis, sendo que, no âmbito estadual, deverá ser observado o disposto na Lei 8.039/2003. Encaminhe ao consulente cópia dos pareceres que constam às fls. 04/13-TC, a título de orientação, bem como do inteiro teor do Relatório e Voto do Conselheiro Relator. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Alencar Soares, Humberto Bosaipe, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público, o Procurador-Chefe, Gustavo Coelho Deschamps.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o processo de consulta formulada pelo Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, Deputado José Riva, solicitando orientação acerca do seguinte questionamento: é possível que o Governo do Estado e órgãos da Administração direta e indireta firme contratos e/ou convênios com as Prefeituras Municipais e instituições sem fins lucrativos, com a finalidade de repasse de bens e produtos, servíveis e inservíveis?

A Consultoria Técnica deste Tribunal informou, à fl. 4, que os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos conforme disposto no art. 48 da Lei Complementar 269/2007, visto que o consulente possui legitimidade, o assunto refere-se à matéria de competência deste Tribunal e a indagação foi realizada em tese.

Por meio do Parecer 40/2009, fls. 4-8, a citada unidade emitiu entendimento de que existem duas possibilidades para a transferência gratuita de bens móveis entre entidades públicas e/ou destas para entidades sem fins lucrativos:

1. Doação: por meio da qual se transfere a propriedade do bem cujos requisitos são: interesse público devidamente justificado e avaliação prévia do bem;
2. Cessão de Uso: por meio da qual se transfere apenas a posse do bem móvel com os seguintes requisitos: interesse público devidamente justificado e formalização por meio do Termo de Cessão de Uso.

Submetido o Processo à apreciação do Ministério Público de Contas, o ilustre Procurador, Dr. Alisson Carvalho de Alencar, através do Parecer 2.811/2009, fls. 9-13, manifestou-se pelo conhecimento da presente consulta para respondê-la nos termos do parecer emitido pela Consultoria Técnica, bem como pelo encaminhamento de cópia do parecer técnico ao Consulente.

**Esse é o relatório.**

## Parecer da Consultoria Técnica nº 040/2009

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Os autos em apreço consubstanciam a consulta formulada pelo Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, Deputado Riva, que mediante o ofício GP nº 418/2009 requer orientação deste Tribunal de Contas quanto à possibilidade do Governo do Estado e Órgãos da Administração direta e indireta firmar contrato/convênio com as Prefeituras Municipais e instituições sem fins lucrativos com a finalidade de repassar bens e produtos, servíveis e inservíveis.

Verifica-se que não foram juntados documentos aos autos.

**É o relatório.**

De início, observa-se que os requisitos de admissibilidade da presente consulta guardam perfeita sintonia com o disposto no artigo 48 da Lei Complementar nº. 269/2007, ou seja, o consulente possui legitimidade para formular consulta perante esta Corte de Contas, o assunto refere-se

à matéria de competência deste Tribunal e a indagação exposta foi feita em tese.

Registre-se que, de acordo com o artigo 50 da Lei Complementar nº 269/2007, a decisão em processo de consulta, tomada por maioria de votos, terá força normativa, constituindo prejulgamento de tese a partir de sua publicação e vinculando o exame de feitos sobre o mesmo tema.

Passa-se ao parecer.

A transferência gratuita de bens móveis públicos entre pessoas jurídicas de direito público interno poderá ser feita de duas formas: cessão de uso ou doação, uma modalidade de alienação.

**1. Cessão de Uso de bem móvel público**

Por meio da cessão de uso, transfere-se gratuitamente a *posse* direta do bem a outro ente pertencente à Administração Pública – cessionário, que em contrapartida assume responsabilidades para com o cedente. Nesse passo, o cedente continua com a propriedade do bem, sendo transferida somente a posse ao cessionário.

Mencionada transferência ocorre mediante a formalização de Termo de Cessão de Uso, do qual constará a indicação de transferência de carga patrimonial, da unidade cedente para a cessionária, e o valor de aquisição ou custo de produção, as condições, o prazo, dentre outros.

Vale ressaltar que o interesse público deve ficar comprovado na cessão de bem público, pois de outro modo haveria uma liberalidade à custa do patrimônio público.

Quanto à transferência da posse direta, observa-se que deve ser por prazo certo ou indeterminado, mas sempre com a possibilidade do retorno do bem à posse do cedente (que continua com a posse indireta); pois, caso contrário, ter-se-ia uma doação. O cedente pode também voltar a ter a posse direta do bem caso o cessionário utilize o bem em desconformidade com o termo de cessão.

Em suma, os requisitos para cessão de uso de bem imóvel são: interesse público devidamente justificado e formalização de Termo de Cessão de Uso.

## 2. Doação de Bem Móvel Público

A doação é uma modalidade de alienação onde há a transferência de *propriedade* do bem.

Neste rastro, a Administração Pública deve licitar sempre que pretender transferir bens a terceiros. Esse dever só será dispensado quando configurada alguma hipótese prevista no art. 17, inc. II da Lei nº 8.666/93:

**Art. 17.** A alienação de bens da Administração Pública, subordinada à existência de interesse público devidamente justificado, será precedida de avaliação e obedecerá às seguintes normas: [...]

**II.** quando móveis, dependerá de avaliação prévia e de licitação, dispensada esta nos seguintes casos:

**a)** doação, permitida exclusivamente para fins e uso de interesse social, após avaliação de sua oportunidade e conveniência socioeconômica, relativamente à escolha de outra forma de alienação;

**b)** permuta permitida exclusivamente entre órgãos ou entidades da Administração Pública;

**c)** venda de ações, que poderão ser negociadas em bolsa, observada a legislação específica;

**d)** venda de títulos, na forma da legislação pertinente;

**e)** venda de bens produzidos ou comercializados por órgãos ou entidades da Administração Pública, em virtude de suas finalidades;

**f)** venda de materiais e equipamentos para outros órgãos ou entidades da Administração Pública, sem utilização previsível por quem deles dispõe [grifos nossos].

Observa-se que há permissão legal para alienação de bens móveis públicos nas modalidades licitatórias previstas em Lei, observados os seguintes requisitos: interesse público devidamente justificado e avaliação prévia. Entretanto, em se tratando de doação de bens móveis, envolvendo pessoas jurídicas de direito público interno e destas para com instituições sem fins lucrativos, a licitação é dispensável.

Saliente-se, ainda, que, antes de realizar a doação, a Administração deverá observar se existe regulamentação da matéria no respectivo âmbito, a exemplo do Decreto nº 99.658/93 a ser observado pela Administração Pública Federal.

Cumpre-nos informar que constitui ato de improbidade administrativa auferir qualquer tipo de vantagem patrimonial em decorrência de alienação de bem público, conforme bem explicita o artigo 9º da Lei nº 8.429/2002:

**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: [...]

**III.** perceber vantagem econômica, direta ou indireta, para facilitar a alienação, permuta ou locação de bem público ou o fornecimento de serviço por ente estatal por preço inferior ao valor de mercado [grifo nosso].

Assim, em resposta ao consulente, vislumbram-se duas possibilidades para transferência gratuita de bens móveis entre entidades públicas e/ou destas para com entidades sem fins lucrativos:

**1.** A doação, por meio da qual se transfere a propriedade do bem, cujos requisitos são: interesse público devidamente justificado, demonstrando a conveniência e oportunidade, e avaliação prévia do bem.

**2.** Cessão de Uso, por meio da qual se transfere apenas a posse do bem móvel, cujos requisitos são: interesse público devidamente justificado e formalização por meio do Termo de Cessão de Uso.

Pelo exposto, ao julgar o presente processo e em comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a inserção do seguinte verbete na Consolidação de Entendimentos:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Patrimônio. Bens Móveis. Doação/Cessão de Uso. Possibilida-**

**de para pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidades sem fins lucrativos, atendidas as condições:**

1. A doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidade sem fim lucrativo, desde que haja interesse público devidamente justificado avaliação prévia do bem.

2. A Cessão de Uso de bens móveis poderá ser efetivada desde que haja público devidamente justificado. Neste caso, será formalizada mediante Termo de Cessão de Uso.

Em ambas as situações acima, os procedimentos relativos à doação e/ou cessão devem ser documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social.

**É o Parecer.**

Cuiabá-MT, 8 de maio de 2009.

**Volmar Bucco Junior**

*Consultor Adjunto de Estudos, Normas e Avaliação*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Razões do Voto**

**Fundamentos Legais**

Os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos conforme o disposto no art. 232 da Resolução 14/2007 e do art. 48 da Lei Complementar 269/2007.

Verifico que o parecer da Consultoria Técnica detalhou as possibilidades para a transferência gratuita de bens móveis entre entidades públicas ou destas para entidades sem fins lucrativos.

Conforme o bem fundamentado parecer, a transferência poderá ser realizada atendidas as condições estabelecidas de duas formas: através de doação, quando se tratar de transferência da propriedade do bem, e de cessão de uso, quando se transfere apenas a posse do bem.

Tal parecer foi ratificado na íntegra pelo representante do Ministério Público de Contas.

Insta salientar, em complemento ao parecer técnico, que antes de realizar os procedimentos a Administração deverá observar se existe regulamentação da matéria no respectivo âmbito, em exemplo da Lei nº 8.039/2003, que disciplina a doação de bens móveis do Poder Executivo Estadual.

**Estes são os fundamentos que embasaram o meu voto.**

**Voto**

Pelo exposto e com os fundamentos constantes às fls. 04-08 dos autos, **voto**, acolhendo o Parecer Ministerial 2.811/2009, no sentido de responder objetivamente ao consulente que:

- a) a doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidades sem fins lucrativos, desde que haja interesse público devidamente justificado e avaliação prévia do bem;
- b) a Cessão de Uso de bens móveis poderá ser efetivada desde que haja interesse público devidamente justificado. Neste caso, será formalizada mediante Termo de Cessão de Uso.
- c) em ambas as situações, os procedimento relativos à doação e/ou cessão devem ser documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social;
- d) no âmbito estadual deverá ser observado o disposto na Lei nº 8.039/2003.

**Voto**, ainda, pela remessa ao consulente, a título de orientação, de fotocópia dos pareceres que constam às fls. 04-13, bem como do inteiro teor deste relatório e voto.

**É como voto.**

Cuiabá-MT, 28 de julho de 2009.

**Conselheiro Valter Albano da Silva**

*Relator*

## Voto-vista

Senhor Presidente, Senhores Conselheiros e Senhor Procurador,

Após o voto do Conselheiro Valter Albano, relator neste processo, pedi e obtive vista destes autos, diante do permissivo regimental contido no artigo 67, da Resolução nº 14/2007, razão pela qual trago à apreciação do Plenário este Voto.

O questionamento feito pelo consulente em seu ofício GP nº 418/2009, de 19/03/2009, textualmente é o seguinte: “É possível ao governo do Estado e órgãos da administração direta e indireta firmar contratos/convênios com as prefeituras municipais e instituições sem fins lucrativos com a finalidade de repassarem bens e produtos, servíveis e inservíveis?”.

Assim sendo, entendo que o questionamento a ser analisado e respondido, é sobre a *possibilidade de se realizar doações e cessões de uso de bens e de produtos pertencentes ao Estado de Mato Grosso em favor dos municípios e instituições sem fins lucrativos*.

Vislumbro que, com a fundamentação dada pelo Excelentíssimo Conselheiro relator à consulta e os pareceres expedidos pela Consultoria e pelo Ministério Público de Contas, responde-se às dúvidas da consulente.

Entretanto, para que não parem dúvidas quanto ao objeto a ser tratado nesta consulta, abordo os dois assuntos de forma isolada, como passo a fazer.

Ao analisar o Parecer nº 040/2009, emitido pela Consultoria Técnica às fls. 4-8/TCE, verifico que as respostas dadas pelo referido setor às questões colocadas em tese nesta consulta estão muito bem postas e fundamentadas com relação à distinção entre os institutos da cessão de uso e da doação. Inclusive, há importante ressalva quanto à necessidade de haver interesse público devidamente justificado como requisito para a formalização de termo de cessão de uso ou de doação.

O entendimento desse parecer foi acompanhado em sua essência pelo Ministério Público de Contas no Parecer nº 2.811/2009, fls. 9-13/TCE.

No citado parecer, a Consultoria Técnica sugeriu a redação do seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Patrimônio. Bens Móveis. Doação/Cessão de Uso. Possibilidade para pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidades sem fins lucrativos, atendidas as condições:**

1. A doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidade sem fim lucrativo, desde que haja interesse público devidamente justificado avaliação prévia do bem.

2. A Cessão de Uso de bens móveis poderá ser efetivada desde que haja público devidamente justificado. Neste caso, será formalizada mediante Termo de Cessão de Uso.

Em ambas as situações acima, os procedimentos relativos à doação e/ou cessão devem ser documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social.

Porém, na fundamentação de ambos os pareceres mencionados, há expressa menção à Lei nº 8.666/1993 (Lei de Licitações e Contratos Administrativos) para fundamentar a possibilidade de doação de bens móveis públicos. Ocorre, porém, que essa Lei tem caráter nacional em alguns pontos – quando trata, por exemplo, de normas gerais sobre licitações –, enquanto que em outros pontos ela tem alcance apenas federal – quando trata, por exemplo, da doação de bens móveis, como no caso.

A diferença consiste em que, quando a Lei tem abrangência nacional, ela deve ser observada por todos os entes da federação indistintamente, enquanto que se a Lei tem abrangência federal, aplica-se somente com relação à União e quem com ela se relacione, conforme a conhecida distinção feita por Geraldo Ataliba.

Aliás, o Supremo Tribunal Federal, ao deferir pedido cautelar, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 927-3/RS deu interpretação conforme art. 17, inciso I, “b”, e inciso II, “b”, da Lei nº 8.666/1993, que tratam, respectivamente, da doação de bem imóvel e da permuta de bem móvel, para esclarecer que esses dispositivos têm aplicação somente no âmbito da União Federal.

Ou seja, cabe aos entes federados definirem autonomamente suas regras acerca da disponibilidade de seus bens, desde que respeitados os parâmetros constitucionais comuns à Administração Pública. Nesse sentido, o Estado de Mato Grosso editou a Lei nº 8.039, de 22 de dezembro de 2003, que disciplina a doação de bens móveis do Poder Executivo Estadual.

Em outro aspecto, a consulta questiona a possibilidade de se firmarem contratos e/ou convênios para o repasse de bens e produtos. Deve ficar claro

que os instrumentos cabíveis para se alcançarem tais fins serão sempre convênios, ajustes ou instrumentos congêneres, mas nunca contratos. Isso por que os contratos sempre visarão interesses opostos e diversos, com fins lucrativos para o particular. Já os convênios, por outro lado, visam sempre atingir finalidades comuns de interesse público, em colaboração mútua, sem finalidade lucrativa, e muitas vezes sem nenhuma aplicação direta de recursos financeiros.

Desse modo, a posição recomendada pela Consultoria Técnica merece ser acolhida, como também a conclusão do Parecer nº 2.811/2007, do Ministério Público de Contas, mas com ressalvas quanto à fundamentação nesses aspectos.

Por outro lado, o Excelentíssimo Conselheiro relator fez imprescindível menção à Lei Estadual nº 8.039, na sugestão de verbete contida em seu voto. Porém, na fundamentação do voto não há referência ao fato de que, com relação à disponibilidade patrimonial, incluindo doação e cessão de uso, há plena autonomia legislativa dos entes federados para elaborarem suas próprias normas, respeitadas as balizas constitucionais comuns à Administração Pública em geral, de acordo com a interpretação da Constituição feita pelo Supremo Tribunal Federal na ADI nº 927-3.

Dessa forma, acompanho em parte o entendimento do Excelentíssimo Conselheiro relator exarado no voto às fls. 14-18/TCE, e apenas sugiro a modificação na redação do verbete, pelas razões acima expostas, na forma como segue:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Patrimônio. Bens Móveis. Doação/Cessão de Uso. Possibilidade em favor de pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidades sem fins lucrativos, com finalidade pública, atendidas as condições estabelecidas em Lei específica.**

1. A doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidade sem fim lucrativo, desde que haja interesse público devidamente justificado e avaliação prévia do bem;
2. A Cessão de Uso de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetivada, desde que haja interesse público devidamente justificado;
3. Em ambas as situações, os procedimentos relativos à doação e/ou cessão devem ser formalizados mediante instrumentos de ajuste como termo de doação ou de cessão de uso, e documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social;
4. Deve haver a observância de Leis específicas auto-

rizando a doação ou a cessão de uso de bens móveis. No âmbito estadual, deverá ser observado o disposto na Lei nº 8.039/2003.

Assim, está sendo atendida a dúvida do consulente nos termos acima, que é dotada de normatividade a partir de sua publicação.

**Do Dispositivo**

Posto isso, acompanho em parte o entendimento da Consultoria Técnica exposto no Parecer nº 040/2009, às fls. 4/8-TCE, bem como acato em parte o parecer ministerial nº 2.811/2007, do Excelentíssimo Procurador de Contas, Dr. Alisson Carvalho de Alencar, de fls. 9-13/TCE, e **voto no sentido de conhecer a consulta e, no mérito, responder ao consulente** que:

1. a doação de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetuada para outra pessoa jurídica de direito público interno e/ou entidade sem fim lucrativo, desde que haja interesse público devidamente justificado e avaliação prévia do bem;
2. a cessão de uso de bens móveis pertencentes ao patrimônio público poderá ser efetivada, desde que haja interesse público devidamente justificado;
3. em ambas as situações, os procedimentos relativos à doação e/ou cessão devem ser formalizados mediante instrumentos de ajuste como termo de doação ou de cessão de uso, e documentados em processo administrativo correspondente para fins de controle interno, externo e social;
4. deve haver a observância de leis específicas autorizando a doação ou a cessão de uso de bens móveis. No âmbito estadual, deverá ser observado o disposto na Lei nº 8.039/2003.

**É como voto.**

Cuiabá-MT, 10 de agosto de 2009.

**Waldir Júlio Teis**

*Conselheiro*

# RPPS podem aplicar recursos em instituições privadas

Por medida de segurança, os recursos financeiros previdenciários devem ser aplicados, preferencialmente, em instituições financeiras oficiais. No entanto, o RPPS pode, direta ou indiretamente, aplicar suas disponibilidades de caixa em instituições financeiras não oficiais, desde que essas tenham funcionamento autorizado pelo Banco Central. Deve observar, ainda, os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência, os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro. O assunto foi objeto de consulta formulada pela Assembleia Legislativa ao Tribunal de Contas de Mato Grosso.

*“...atendam exigências como solidez patrimonial da entidade, volume de recursos e experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros.”*

Cons. Valter Albano

## Resolução de Consulta nº 34/2009

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e do artigo 81, inciso IV, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e acolhendo o Parecer nº 5.766/2009 do Ministério Público, em responder objetivamente ao consulente que:

**a)** não há impedimento legal para a contratação de cooperativas para realizar a aplicação de recursos previdenciários;

**b)** considerando que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei determina, os limites para essa contratação foram expressamente previstos na Lei nº 9.717/1998, combinado com a Resolução CMN 3.790/2009, ambos aplicados nacionalmente, não se exigindo da instituição financeira contratada para realizar referidos serviços, necessariamente, que seja pública; e

**c)** a não observação das regras de prudência na escolha e manutenção da instituição financeira contratada configura ato de improbidade administrativa, a ser enquadrado em cada caso concreto no âmbito do Poder Judiciário, no artigo 10, in-

ciso VI, ou artigo 11, inciso I, ambos da Lei nº 8.429/1992, ou como crime de responsabilidade, nos termos previstos no artigo 1º, inciso III do Decreto-lei nº 201/1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores; e, ainda, pela remessa ao consulente, a título de orientação, de fotocópia dos Pareceres da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas, bem como do inteiro teor do Relatório e Voto do Conselheiro Relator. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000, desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Alencar Soares, Humberto Bosaipo, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso).

Presente, representando o Ministério Público, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o processo de consulta formulada pelo Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, Deputado José Riva, solicitando orientação sobre a possibilidade da aplicação dos recursos dos Regimes Próprios de Previdência dos Municípios de Mato Grosso em instituições financeiras privadas, especificamente em cooperativas de crédito.

A Consultoria Técnica deste Tribunal informa que os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos conforme disposto no art. 48, da Lei Complementar nº 269/2007, visto que o consulente possui legitimidade; o assunto refere-se à matéria de competência deste Tribunal e a indagação foi realizada em tese.

Desse modo, elaborou o Parecer 73/09, manifestando por responder ao consulente e atualizar o entendimento deste Tribunal sobre o assunto nos seguintes termos:

1. Não há impedimento legal para a contratação de cooperativas para recursos previdenciários.
2. Considerando que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei determina, os limites para essa contratação foram expressamente previstos na Lei nº 9.717/1998, c/c Resolução do Bacen nº 3.506/2007, ambos

aplicados nacionalmente, não se exigindo da instituição financeira contratada para realizar referidos serviços, necessariamente, que seja pública, essa no sentido de controlada pelo poder público.

3. A inobservância das regras de prudência na escolha e manutenção da instituição financeira contratada configura ato de improbidade administrativa, a ser enquadrado em cada caso concreto no âmbito do Poder Judiciário, no art. 10, inciso VI, ou art. 11, inciso I, ambos da Lei nº 8.429/1992, ou como crime de responsabilidade, nos termos previstos no art. 1º, inciso III do Decreto-lei nº 201, de 27/2/1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores.

Submetido o Processo à apreciação do Ministério Público de Contas, o ilustre Procurador, Dr. Alisson Carvalho de Alencar, por meio do Parecer nº 5.766/2009, manifestou-se pelo conhecimento da presente consulta para respondê-la nos termos do parecer emitido pela Consultoria Técnica bem como pelo encaminhamento de cópia do parecer técnico ao Consulente.

**Esse é o relatório.**

## Parecer da Consultoria Técnica nº 073/CT/2009

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

O presente processo refere-se à consulta formulada pelo Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, Senhor Deputado José Riva, em que solicita parecer a este Egrégio Tribunal de Contas quanto à possibilidade dos institutos de previdência municipais mato-grossenses aplicarem seus recursos em instituições financeiras privadas.

Verifica-se que constam nos autos digitais petição em nome do Presidente da Central SICREDI em Mato Grosso, Senhor João Carlos Spenthof, direcionada ao Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, com o pleito citado (p. 2/TC), acompanhado das razões endossadas pelo deputado estadual José Riva, conforme exposto às p. 3 a 11/TC.

Ressalta-se que os requisitos de legitimidade e admissibilidade desta consulta foram observados em sua totalidade, uma vez que o consulente tem legitimidade para formular consulta a esta Corte de Contas; a indagação posta foi feita em tese e trata-se de matéria de competência do controle externo, em harmonia com o disposto nos art. 48 e 49 da Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007.

Frisa-se que, de acordo com o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, a “decisão em processo de consulta, tomada por maioria de votos terá força normativa, constituindo prejulgamento de tese a partir de sua publicação e vinculando o exame de feitos sobre o mesmo tema”.

Segue parecer quanto à possibilidade de aplicação de recursos do fundo de previdência dos servidores municipais em instituições financeiras priva-

das. O tema em questão é complexo, não somente em razão do mosaico legal atualmente existente no ordenamento jurídico brasileiro, com normas diversas e até recentes, o que exige interpretação sistemática e análise de normas ainda pouco interpretadas pelos operadores de direito, como em relação aos “valores” (axiomas) envolvidos, a exemplo da dignidade da pessoa humana instrumentalizada pelo direito à previdência (art. 1º, c/c 194 da Constituição Federal) e da segurança jurídica.

De início, no entanto, vejamos as decisões desta Corte de Contas, proferidas em sede de consulta, referente à aplicação de recursos financeiros destinados à previdência:

**Acórdão nº 21/2005 (DOE, 24/02/2005). Previdência. RPPS. Programa AMM-Previ. Legalidade do programa condicionada ao atendimento às condições, especialmente, à adequação ao limite de despesas administrativas em cada RPPS.**

O Programa AMM-Previ é legalmente aplicável aos municípios. Significa que a gestão do ativo e do passivo dos RPPS é passível de terceirização. Entretanto, somente será funcional e viável se cada RPPS vinculado ao Programa se adequar às normas gerais de previdência, em especial ao limite de 2% para a taxa de administração. Para tanto, há necessidade de avaliação de impacto em cada Regime Próprio. Devem, ainda, ser observadas as seguintes conclusões:

**1.** A vedação de pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios, nos termos do inciso V do artigo 1º da Lei nº 19.717/1998, não pode ser confundida com a contratação do Programa AMM-Previ para gestão de ativos e passivos previdenciários dos Municípios;

**2.** O RPPS pode, direta ou indiretamente, aplicar suas disponibilidades de caixa em instituições financeiras não oficiais, desde que essas tenham funcionamento autorizado pelo Banco Central. Deve observar, ainda, os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência, os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro. A legislação exclui a possibilidade de o Banco Santos gerir, controlar e aplicar recursos previdenciários, considerando a sua inadequação aos critérios mínimos exigidos;

**3.** Não há previsão legal para o RPPS custear despesa de seguro relativo a benefícios de risco (aposentadoria por invalidez e pensão por morte), tendo em vista que seguro não é benefício previdenciário, não se enquadrando em despesas de custeio (2%). Da mesma forma, a previdência deve alcançar o equilíbrio atuarial sem necessidade de resseguro, nos termos do

inciso IV do artigo 1º da Lei nº 9.717/1998;

**4.** O RPPS deverá se adequar ao limite de 2% para Taxa de Administração, individualmente, incluindo nesse limite as seguintes despesas:

**a)** percentual de 1,6% a 1,8%, variável e incidente sobre valor da folha de pagamento a ser pago à Agência Assessoria pela prestação de serviços de gestão do passivo;

**b)** percentual de 0,3%, a título de Taxa de Administração, aplicado sobre o montante de recurso sob controladoria, provisionado diariamente e exigível mensalmente, pela gestão do ativo e pela controladoria;

**c)** percentual de 35%, a título de Taxa de Sucesso, aplicado sobre o que exceder à variação anual do INPC acrescido de 6% a.a., provisionado diariamente e exigível trimestralmente, sobre os ganhos decorrentes das aplicações, pela gestão de ativo;

**d)** tarifas relativas à abertura de contas, operacionalização de folhas de benefícios e efetivação de cada pagamento a fornecedores, a serem pagas à Cef (Caixa Econômica Federal).

**Acórdãos nº 438/2005 (DOE, 09/05/2005) e 21/2005 (DOE, 24/02/2005). Previdência. Disponibilidade financeira. Aplicação preferencialmente em instituições financeiras oficiais. Possibilidade de aplicação em instituições financeiras não oficiais, observadas as condições.**

Por medida de segurança, os recursos financeiros previdenciários devem ser aplicados, preferencialmente, em instituições financeiras oficiais, observando-se o que dispõem os §§ 1º e 2º do artigo 43 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e os incisos IV e VI do artigo 6º da Lei nº 9.717/1998.

No entanto, o RPPS pode, direta ou indiretamente, aplicar suas disponibilidades de caixa em instituições financeiras não oficiais, desde que essas tenham funcionamento autorizado pelo Banco Central. Deve observar, ainda, os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência, os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro [grifo nosso].

Com base no item 2 do Acórdão nº 21, publicado no Diário Oficial do Estado em 24/02/2005, os Regimes Próprios de Previdência Social podem aplicar suas disponibilidades de caixa em instituições financeiras não oficiais, desde que essas tenham funcionamento autorizado pelo Banco Central e observem os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência, os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro, razão porque instituições

que não preencham esses critérios não possam ser contratadas pela Administração Pública para prestação desses serviços.

Nessa linha, o Acórdão nº 438, publicado no Diário Oficial do Estado, em 09/05/2005, portanto dois meses e meio após a decisão citada, acrescentou que os Regimes Próprios de Previdência Social devem aplicar, preferencialmente, suas *disponibilidades financeiras previdenciárias* em instituições financeiras oficiais, observando as normas previstas no art. 43, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 101/2000, c/c art. 6º, incisos IV e VI, da Lei nº 9.717/1998, além de expressamente reforçar o item 2 do prejulgado formado com o Acórdão nº 21/2005, correlacionado com a disponibilidade de caixa.

Dessa forma, verifica-se que os referidos prejulgados respondem de forma positiva a indagação do consulente, ou seja, os institutos de previdência municipais mato-grossenses podem aplicar seus recursos em instituições financeiras privadas, desde que essas estejam devidamente autorizadas a funcionar pelo Banco Central, e observem os requisitos mínimos previstos nas normas gerais de previdência, como os limites e condições de proteção, solvência, liquidez e prudência do mercado financeiro.

Assim, o simples encaminhamento, ao consulente, de cópia de ambas as decisões solucionaria este processo; no entanto, como matéria de fundo, o consulente traz a questão dessas aplicações de recursos previdenciários serem realizadas em cooperativas. E, considerando a relevância desse tema, apresenta-se estudo sem qualquer pretensão de esgotá-lo, com proposição de prejulgado, conforme redigido no final deste parecer.

Na linha dos prejulgados citados e do disposto no art. 165, § 3º, da Constituição Federal, c/c a Lei nº 9.717/1998, c/c a Resolução Bacen nº 3.506/2007, conclui-se que a exigência legal para aplicação de disponibilidades financeiras de natureza previdenciária é tão somente que essa aplicação se dê em instituição financeira bancária autorizada a funcionar no país, pelo Banco Central do Brasil, contratada após o credenciamento, que deve adotar como critérios de escolha, conjuntamente, a análise da solidez patrimonial da entidade, o volume de recursos e a experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros, além dos outros previstos em lei (sentido *lato sensu*), em razão da seriedade que o tema exige.

Dessa forma, verifica-se que, por lei (sentido *lato sensu*), a contratação dos serviços financeiros, pelo Município, pode se dar com instituição finan-

ceira oficial/pública ou privada, que venha a atender positivamente, no mínimo, os critérios alhures narrados, a frisar:

- a) *solidez patrimonial da entidade,*
- b) *volume de recursos, e*
- c) *experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros.*

Ressalta-se que a tônica dada à aplicação dos recursos destinados à previdência foi a de protegê-los, haja vista existirem para dar respaldo a fins de interesse coletivo, como o da dignidade humana e da segurança jurídica, necessária também aos profissionais brasileiros atuantes no Poder Público, que deve passar credibilidade institucional.

O legislador brasileiro fixou esta proteção tanto na esfera constitucional como infraconstitucional, devendo, portanto, as regras estudadas anteriormente serem observadas pelo gestor, sob pena de caracterizar ato de improbidade administrativa, a exemplo do previsto no art. 10, inciso VI (realizar operação financeira sem observância das normas legais e regulamentares), e art. 11, inciso I (praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto na regra de competência), ambos da Lei nº 8.429/1992; ou ainda crime de responsabilidade, nos termos previstos no Decreto-Lei nº 201, de 27/2/1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores e tipifica no art. 1º, inciso III, como tal crime “desviar, ou aplicar indevidamente, rendas ou verbas públicas”.

Para analisar se as disponibilidades do RPPS podem ser aplicadas em cooperativas de crédito, no entanto, inicia-se o estudo a partir da Lei nº 4.595, de 31/12/1964, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, em que se dispôs as normas sobre a Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias, criou o Conselho Monetário Nacional, etc. No art. 4º, inciso XXII, dessa lei, o legislador determinou o seguinte:

**Art. 4º.** Compete ao Conselho Monetário Nacional, segundo diretrizes estabelecidas pelo Presidente da República: [...]

**XXII.** Estatuir normas para as operações das instituições financeiras públicas, para preservar sua solidez e adequar seu funcionamento aos objetivos desta lei; [...]

Mais adiante, no art. 7º, o legislador fixa que, junto ao Conselho Monetário Nacional, funcionarão comissões consultivas, dentre elas a “bancária”, que será constituída por conselhos e bancos, entre esses: o Banco Nacional de Crédito Cooperativo e as Coo-

perativas que operam em crédito propriamente ditas, o que significa que as cooperativas influenciarão as decisões do conselho tal qual os bancos, ainda que não possam ser denominadas de “bancos”.

Na Lei nº 5.764, de 16/12/971, também recepcionada pela Lei Maior e pelo Código Civil, restou definida a política nacional de cooperativismo e instituído o regime jurídico das sociedades cooperativas, além de outras providências.

Depreende-se dos arts. 4º, 5º, 92, inciso I, e 103 dessa norma, que as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídicas próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, podendo adotar qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, sendo-lhe vedada a utilização da expressão “banco”, bem como que as cooperativas de crédito são fiscalizadas pelo Banco Central do Brasil e sujeitas às regras expedidas pelo Conselho Monetário Nacional. Recentemente, a Lei Complementar nº 130, de 17/04/2009, alterou as Leis nº 4.595/1964 e 5.764/1971 e dispôs sobre o Sistema Nacional de Crédito Cooperativo, estabelecendo novas regras, permitindo a prestação de serviços financeiros e afins, a associados e não associados, senão vejamos:

**Art. 2º.** As cooperativas de crédito destinam-se, precipuamente, a prover, por meio da mutabilidade, 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, ressalvadas as operações realizadas com outras instituições financeiras e os recursos de pessoas jurídicas, em caráter eventual, a taxas favorecidas ou isentos de remuneração.

**§ 2º.** Ressalvado o disposto no § 1º deste artigo, é permitida a prestação de outros serviços de natureza financeira e afins a associados e não associados. [...]

**Art. 3º.** As cooperativas de crédito podem atuar em nome e por conta de outras instituições, com vistas à prestação de serviços financeiros e afins a associados e não associados [grifos nossos].

Disso, verifica-se que as cooperativas estão autorizadas por lei a prestar serviços financeiros a não associados, bem como deles captar recursos, em caráter eventual, e com taxas favorecidas ou isentos de remuneração, ou seja, em benefício do capital cooperado.

Ressalta-se que as regras previstas na Lei nº 9.717/1998 e na Resolução Bacen nº 3.506, de 26/10/2007, que dispõem especificamente sobre

as aplicações dos recursos dos regimes próprios de previdência social, instituídos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, não estabelecem restrições quanto à utilização dos serviços financeiros prestados pelas cooperativas de crédito e expressamente determinam que seja realizado o processo seletivo para o credenciamento da entidade gestora das aplicações dos recursos de RPPS, a fim de eleger a instituição financeira mais adequada à prestação desses serviços; que certamente será a que melhor preencha os critérios de solidez patrimonial da entidade, volume de recursos e experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros; independentemente de consistir numa instituição oficial/pública ou privada.

Por fim, informa-se que o Supremo Tribunal Federal tem se posicionado no sentido de que as disponibilidades de caixa devem ser depositadas em instituição financeira oficial, cabendo apenas à União definir as exceções autorizadas pelo art. 164, § 3º da Lei Maior, logo, são descabidas quaisquer definições diferentes realizadas pelos Estados e Municípios, ainda que por lei, nessa matéria, senão vejamos a síntese da ADI 2.600-ES, inserida no campo “A Constituição e o Supremo” (disponível no *site* <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigo.asp#ctx1>>):

As disponibilidades de caixa dos Estados-Membros, dos órgãos ou entidades que os integram, e das empresas por eles controladas deverão ser depositadas em instituições financeiras oficiais, cabendo unicamente à União Federal, mediante lei de caráter nacional, definir as exceções autorizadas pelo art. 164, § 3º da Constituição da República. O Estado-Membro não possui competência normativa para, mediante ato legislativo próprio, estabelecer ressalvas à incidência da cláusula geral que lhe impõe a compulsória utilização de instituições financeiras oficiais, para os fins referidos no art. 164, § 3º, da Carta Política. O desrespeito, pelo Estado-Membro, dessa reserva de competência legislativa, instituída em favor da União Federal, faz instaurar situação de inconstitucionalidade formal, que compromete a validade e a eficácia jurídicas da lei local, que, desviando-se do modelo normativo inscrito no art. 164, § 3º, da Lei Fundamental, vem a permitir que as disponibilidades de caixa do poder público estadual sejam depositadas em entidades privadas integrantes do Sistema Financeiro Nacional. Precedente: ADI 2.600-ES, Rel. Min. Ellen Gracie (ADI 2.661, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 5-6-02, DJ 23-8-02). No mesmo sentido: ADI 3.075-MC, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 5-6-02,

*DJ* de 18-6-04; ADI 3.578-MC, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14-9-05, *DJ* de 24-2-06 [grifos nossos].

Tem-se que esse posicionamento se refere à regra geral, ou seja, para todas as hipóteses não excepcionadas por lei nacional, a aplicação das disponibilidades de caixa deve se dar em instituições financeiras oficiais, ditas públicas, ou seja, controladas pelo poder público.

Os recursos previdenciários, contudo, foram expressamente excepcionados dessa previsão, com base na Lei nº. 9.717, de 27 de novembro de 1998 (art. 6º, inciso IV) cumulado com a Resolução Bacen nº 3.506, de 26 de outubro de 2007 (art. 26), pois, ambos são leis, no sentido amplo dessa expressão e de aplicação nacional, consistindo em atos perfeitamente legítimos, conforme interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal ao disposto no art. 164, § 3º, parte final, da Constituição Federal, ou seja, para prever exceções à regra geral disposta no referido § 3º.

De todo o exposto, conclui-se que as disponibilidades de caixa do RPPS podem ser aplicadas em instituição financeira pública/oficial ou instituição financeira privada que se sagrar vencedora em processo seletivo realizado pelo gestor para credenciá-la, com base nos art. 163, § 3º, parte final, 22, inciso XXIII, ambos da Constituição Federal, c/c art. 6º, inciso IV da Lei nº 9.717/1998, c/c art. 21, 22 e 26 da Resolução Bacen nº 3.506/2007, devendo ser demonstrado, no mínimo, os critérios de solidez patrimonial da entidade, volume de recursos e experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros, de forma objetiva.

Posto isso, ao julgar o presente processo e, comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se que determine a atualização da Consolidação de Entendimentos, acrescentando o verbete com a redação abaixo:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Previdência. RPPS. Disponibilidades. Exceção prevista em lei. Possibilidade de aplicação em instituição financeira privada, desde que observados os ditames legais.**

1. Não há impedimento legal para a contratação de cooperativas para aplicar recursos previdenciários.
2. Considerando que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei determina, os limites para essa contratação foram expressamente previstos na Lei nº 9.717/1998, c/c Decreto Bacen nº 3.506/2007, ambos aplicados nacionalmente, não se exigindo da instituição financeira contratada para realizar referidos serviços, necessariamente, que seja pública, essa no sentido de controlada pelo poder público.
3. A não observação das regras de prudência na escolha e manutenção da instituição financeira contratada configura ato de improbidade administrativa, a ser enquadrado em cada caso concreto no âmbito Poder Judiciário, no art. 10, inciso VI, ou art. 11, inciso I, ambos da Lei nº 8.429/1992, ou como crime de responsabilidade, nos termos previstos no art. 1º, inciso III do Decreto-Lei nº 201, de 27/2/1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores.

**É o Parecer que, s. m. j., se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 23 de agosto de 2009.

**Beísa Corbelino Biancardini Mühl**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

### Fundamentos Legais

Os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos conforme o disposto no art. 232 da Resolução 14/2007, deste Tribunal, e no art. 48 da Lei Complementar 269/2007.

Conforme o bem fundamentado parecer, os regimes próprios de previdência podem aplicar seus recursos em instituições financeiras privadas, inclusive cooperativas de crédito, desde que estas sejam credenciadas pelo Banco Central e atendam as seguintes exigências:

- a) solidez patrimonial da entidade;
- b) volume de recursos; e
- c) experiência positiva no exercício da atividade de administração de recursos de terceiros.

Tal parecer foi ratificado na íntegra pelo representante do Ministério Público de Contas.

Ressalvo, em complemento ao parecer técnico, que conforme determina a Lei Federal nº 9.717/98, o Banco Central é responsável pela regulamentação de normas sobre as aplicações financeiras dos regimes próprios de previdência social, no entanto, a Resolução nº 3.506, de 26/10/2007, que regulamentava essas aplicações foi revogada no correr deste processo passando a vigorar a Resolução nº 3.790, de 24/09/2009.

Desse modo, entendo que a consulta deverá ser respondida nos termos do parecer da Consultoria Técnica, alterando somente a resolução a ser aplicada.

Estes são os fundamentos que embasaram o meu voto.

#### **Voto**

Pelo exposto e com os fundamentos constantes dos autos, **voto**, acolhendo o Parecer Ministerial nº 5.766/2009, no sentido de responder objetivamente ao consulente que:

- a) não há impedimento legal para a contratação de cooperativas para realizar a aplicação de recursos previdenciários;
- b) considerando que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei determina, os

limites para essa contratação foram expressamente previstos na Lei nº 9.717/1998, combinada com a Resolução CMN 3.790/2009, ambos aplicados nacionalmente, não se exigindo da instituição financeira contratada para realizar referidos serviços, necessariamente, que seja pública;

- c) a não observação das regras de prudência na escolha e manutenção da instituição financeira contratada configura ato de improbidade administrativa, a ser enquadrado em cada caso concreto no âmbito do Poder Judiciário, no art. 10, inciso VI, ou art. 11, inciso I, ambos da Lei nº 8.429/1992, ou como crime de responsabilidade, nos termos previstos no art. 1º, inciso III do Decreto-lei nº 201, de 27/2/1967, que dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores.

Voto, ainda, pela remessa ao consulente, a título de orientação, de fotocópia dos pareceres da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas, bem como do inteiro teor deste relatório e voto.

#### **É como voto.**

Cuiabá-MT, 9 de dezembro de 2009.

**Conselheiro Valter Albano da Silva**

*Relator*

# Fundo Municipal de Saúde deve ter CNPJ



Cons. Alencar Soares

*“Todos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pelo Estado e União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo Municipal de Saúde, com acompanhamento e fiscalização pelo Conselho Municipal de Saúde e pelos órgãos de controle interno e externo.”*

É necessário criar o CNPJ próprio do Fundo Municipal de Saúde ou como filial da prefeitura. Como não há necessidade de se criar uma estrutura contábil própria, torna-se desnecessário um contador específico para o Fundo. Quanto à elaboração das peças de planejamento PPA, LDO e LOA, há duas hipóteses. Na primeira, não é criada uma unidade orçamentária própria do Fundo; no segundo caso, poderá ser criada uma unidade orçamentária própria do Fundo Especial. Recomenda-se a utilização em conjunto dos dois modelos. Essas, entre outras, foram as respostas da consulta feita pela Prefeitura de Bransnorte ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

## Resolução de Consulta nº 39/2010

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso XI; 81, inciso IV, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e acolhendo o Parecer nº 3.268/2009 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao consulente que:

1. todos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pelo Estado e União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo Municipal de Saúde, com acompanhamento e fiscalização pelo Conselho Municipal de Saúde, e pelos órgãos de Controle Interno e Externo, conforme determina o artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. o Fundo Municipal de Saúde será criado por lei específica, como fundo especial, sem personalidade jurídica, estando vinculado administrativamente à Secretaria Municipal de Saúde, salvo opção do ente estatal pela descentralização dos serviços públicos de saúde por meio de entidades de natureza autárquica, com personalidade jurídica de direito público, integrantes da administração pública indireta;
3. é obrigatória a inscrição do Fundo Municipal de Saúde no CNPJ, por força do que determina a Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010. A inscrição no CNPJ não equipara os fundos especiais a pessoas jurídicas, e tampouco lhes confere personalidade jurídica;
4. nas peças de planejamento do ente, deve ser criada uma unidade orçamentária própria do Fundo Municipal de Saúde, dentro da estrutura orçamentária da respectiva Secretaria

- Municipal de Saúde, incluindo os programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo. Além disso, deverá ser observada a classificação da receita e despesa orçamentárias por destinação e fonte de recursos, a fim de possibilitar um controle mais eficiente da destinação das receitas que constituem os fundos de saúde;
5. não há obrigatoriedade de se criar uma estrutura administrativa hábil própria para o Fundo Municipal de Saúde, e, conseqüentemente, não é necessário um contador específico, pois o fundo integrará a contabilidade do ente ao qual pertence. O que se exige é que a contabilidade do ente deva oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para controle dos recursos financeiros que constituem o respectivo fundo; e
  6. o Fundo Municipal de Saúde não demanda uma estrutura administrativa-contábil específica, de forma que sua ação será efetuada pela estrutura do órgão ao qual esteja vinculado, sendo necessário apenas a adequação dos procedimentos de gestão e de controle. A gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no art. 9º da Lei nº 8.080/1990, segundo a qual a direção do Sistema Único de Saúde, no âmbito Estadual e Municipal, será de competência das respectivas Secretarias de Saúde; e, ainda, responder ao consulente que:
    - a) o Fundeb foi criado com natureza de fundo contábil no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, conforme prescrito no art. 60 do DCT, e no art. 1º da Lei nº 11.494/07, que se silenciaram em relação à criação do Fundo nos municípios. Dessa forma, a decisão de criação de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb pelos municípios está adstrita ao

poder de autogoverno e autoadministração desses entes federativos;

- b) havendo a criação de um fundo especial no município para gerenciar os recursos do Fundeb, a sua organização e funcionamento deverão observar as mesmas regras aplicáveis aos fundos especiais em geral, dentre as quais se destaca a obrigatoriedade de inscrição junto ao CNPJ; não sendo criado fundo especial para a gestão dos recursos do Fundeb, não haverá a necessidade de inscrição no CNPJ; e
- c) qualquer que seja a forma de gestão dos recursos recebidos do Fundeb, o orçamento e a contabilidade do respectivo ente estatal devem oferecer a possibilidade de emissão de relatórios orçamentários, contábeis e gerenciais para o controle individual da receita e despesa do Fundeb. O inteiro teor desta decisão estará disponível no *site* <[www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)>, para consulta. Após as ações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 deste Tribunal de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, Humberto Bosaipo, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Nos termos do artigo 107, § 2º, da Resolução nº 14/2007, o voto do Conselheiro Relator Alencar Soares foi lido pelo Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes Cunha.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

**Publique-se.**

## Relatório

Tratam os autos digitais de consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Brasnorte, Sr. Mauro Rui Heisler, fls. 02 e 03 TC, referente à criação de CNPJ próprio para o Fundo Municipal de Saúde e o Fundo de Manutenção de Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, nos seguintes termos:

1. Existe a necessidade de criação de CNPJ próprio do Fundo Municipal de Saúde ou como filial da prefeitura? Como fazer a contabilização? Deverá haver contador próprio? Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA? Se houver essa obrigatoriedade, gerará mais despesas para o Municí-

pio; será necessário montar outra estrutura administrativa? Quem gerenciará as receitas e despesas do FMS? Quem será o responsável pela aplicação, controle e acompanhamento dos recursos do FMS? As responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Saúde? Como fica o envio das informações do Aplic relativas ao FMS?

2. Na apreciação das contas do Executivo Municipal pelo Legislativo, houve determinações como a criação do FUNDO CONTÁBIL para o Fundeb, até a data de 30 de setembro de 2010. Ante essa determinação, indagamos à Egrégia Corte: Existe a exigência de criação do referido fundo? Se positiva, o CNPJ será como matriz ou filial e contabilização? Terá contador próprio? Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA? Gerando nova despesa para o Município, haveria a necessidade de montar outra estrutura administrativa? Quem gerenciará as receitas e despesas do Fundeb? Quanto às contas do Fundeb, as responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Educação? Qual a forma de envio das informações do Aplic? Até o presente momento, não temos as informações, por parte de nenhum

município, acerca da criação do Fundo Contábil do Fundeb.

Remetidos os autos à Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação, destaca-se que os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos em sua totalidade, atendendo às regras previstas no artigo no art. 48 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007), bem como o disciplinado no artigo 232 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007).

Manifestando-se por intermédio do Parecer nº 046/2010, concluindo pela resposta ao Consultante ao questionamento formulado, sugerindo verbete em forma de Resolução de Consulta, o Ministério Público de Contas, por intermédio do Dr. Willian de Almeida Brito Júnior, manifestou-se através do Parecer nº 3.268/2010, opinando pelo conhecimento da consulta e acolhimento, na íntegra, do Parecer emitido pela Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação, e, ainda, pela remessa ao Consultante da Resolução de Consulta que trata da matéria.

**É o relatório.**

### Parecer da Consultoria Técnica nº 046/2010

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Trata-se de consulta formulada pelo Senhor Mauro Rui Heisler, Prefeito Municipal de Brasnorte, de fls. 02 e 03 TC, referente à criação de CNPJ próprio para o Fundo Municipal de Saúde e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, nos seguintes termos:

1. Existe a necessidade de criação de CNPJ próprio do Fundo Municipal de Saúde ou como filial da prefeitura? Como fazer a contabilização? Deverá haver contador próprio? Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA? Se houver essa obrigatoriedade, gerará mais despesas para o Município; será necessário montar outra estrutura administrativa? Quem gerenciará as receitas e despesas do FMS? Quem será o responsável pela aplicação, controle e acompanhamento

dos recursos do FMS? As responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Saúde? Como fica o envio das informações do Aplic relativas ao FMS?

2. Na apreciação das contas do Executivo Municipal pelo Legislativo, houve determinações como a criação do FUNDO CONTÁBIL para o Fundeb, até a data de 30 de setembro de 2010. Ante essa determinação, indagamos à Egrégia Corte: Existe a exigência de criação do referido fundo? Se positiva, o CNPJ será como matriz ou filial e contabilização? Terá contador próprio? Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA? Gerando nova despesa para o Município, haveria a necessidade de montar outra estrutura administrativa? Quem gerenciará as receitas e despesas do Fundeb? Quanto às contas do Fundeb, as responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Educação? Qual a forma de en-

vio das informações do Aplic? Até o presente momento, não temos as informações, por parte de nenhum município, acerca da criação do Fundo Contábil do Fundeb.

Não foram juntados documentos complementares aos autos.

## É o relatório.

### 1. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta foi formulada em tese, por autarquia legítima, com a apresentação objetiva dos quesitos e versa sobre matéria de competência deste Tribunal. Logo, foram preenchidos os requisitos de admissibilidade prescritos no art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica) c/c art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

### 2. MÉRITO

#### 2.1. Introdução

A consulta em tela resume-se nos seguintes tópicos:

- a) inscrição dos fundos especiais junto ao Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas – CNPJ;
- b) consequências dessa inscrição em relação à organização orçamentária, contábil e administrativa dos referidos fundos;
- c) responsabilidade pela gestão dos recursos vinculados a esses fundos; e
- d) prestação de contas a este Tribunal de Contas.

Antes de adentrar em seus pontos específicos, cumpre ressaltar que a consulta refere-se ao Fundo Municipal de Saúde – FMS e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, que são espécies de fundos especiais, cuja disciplina normativa consta da Constituição da República, da Lei nº 4.320/64 e da Lei Complementar nº 101/00.

Assim sendo, serão estudados, primeiramente, o fundamento legal, o conceito e a natureza jurídica dos fundos especiais, seguidos da análise da exigência de cadastro dos fundos no CNPJ e as consequências desse ato em sua organização orçamentária, contábil e administrativa, para só então adentrar nos pontos específicos do FMS e do Fundeb.

#### 2.2. Fundos especiais: fundamento legal, conceito e natureza jurídica

As normas gerais sobre as condições para a instituição e funcionamento dos fundos encontram-se

sob a reserva de lei complementar, conforme dispõe o art. 165, § 9º, da Constituição da República. Não tendo sido editada a referida lei complementar, continuam a prevalecer as disposições da Lei nº 4.320/64 que, em seus artigos de 71 a 74, trata da instituição e funcionamento dos fundos especiais.

Não raras vezes a doutrina classifica os fundos em categorias distintas, não havendo uma unanimidade nessa classificação. Para Oliveira<sup>1</sup>, os “fundos públicos financeiros” classificam-se em duas modalidades distintas: os fundos de destinação, que vinculam receitas para aplicação em determinadas finalidades, e os fundos de participação, que implicam em reservas de recursos para distribuição a pessoas jurídicas determinadas. Já para Kohama<sup>2</sup>, os fundos especiais classificam-se em fundos especiais de despesa, fundos especiais rotativos ou de financiamento e fundos de natureza contábil.

Embora as classificações acima sejam importantes, deve-se esclarecer que as mesmas decorrem da finalidade e organização de cada fundo, sendo que todas essas espécies de fundos especiais estão sujeitas às mesmas normas gerais e possuem a mesma natureza jurídica, pois, ao contrário, não se tratariam de fundos especiais, mas de instituto diverso.

Nos termos do art. 71 da Lei nº 4.320/64, constitui *fundo especial* o produto de *receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços*, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Conforme se depreende do referido dispositivo legal, os fundos especiais só podem ser instituídos por meio de lei em sentido estrito, a teor do disposto no art. 167, inciso IX, da Constituição da República, e constituem mecanismo de vinculação de receitas específicas a despesas determinadas, ou seja, o produto das receitas definidas na lei instituidora dos fundos constará de conta separada do caixa único do respectivo ente e será destinado ao pagamento de obrigações resultantes da execução de programas de governo vinculados ao objetivo do respectivo fundo.

Nesses termos, ao se vincular receitas específicas à realização de determinadas despesas, os fundos especiais acabam por constituir exceção ao princípio da unidade de tesouraria, plasmado no art. 56 da Lei nº 4.320/64, segundo o qual “o recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao

1 OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 2. ed. São Paulo: RT, 2008. p. 283-287.

2 KOHAMA, Helio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 222-223.

princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais”.

Em relação à natureza jurídica dos fundos especiais, é unânime a doutrina ao reconhecer que os fundos não possuem personalidade jurídica, já que não são sujeitos de direitos e obrigações na ordem jurídica. Nesse sentido, merece destaque a preciosa lição de Oliveira (op. cit., p. 288), que assim dispõe:

Referidos fundos não têm personalidade jurídica, ou seja, não titularizam interesse próprios. A personalidade jurídica significa que alguém tem direitos e deveres assegurados na ordem jurídica. No caso, os Fundos não têm direitos próprios, nem obrigações [grifo nosso].

Em outro trecho, em que se discute a divergência doutrinária quanto à personalidade judiciária do fundo, ou seja, da possibilidade de o fundo figurar como parte na relação jurídica-processual, conclui o referido autor (op. cit., p. 289):

A corrente que entende da inexistência, seja de personalidade jurídica, seja de personalidade judiciária é correta. Em primeiro lugar, os fundos não são titulares de direitos, nem sujeito de obrigações. Ser pessoa jurídica significa ser centro de imputação normativa, isto é, ter vontade, praticar atos, interferir no centro imputativo de outra pessoa jurídica, poder firmar contratos, ir a juízo, etc., mas nada disso faz o Fundo. De outro lado, não pratica atos jurídicos e, pois, não pode ser sujeito ativo ou passivo em relação processual [grifo nosso].

Nesses termos, é de fácil percepção que os fundos especiais não se enquadram no conceito de nenhuma das modalidades de entidades da administração indireta, por meio das quais os entes estatais (União, Estados e Municípios) descentralizam a realização de determinadas atividades públicas a pessoas jurídicas de direito público (autarquias) ou privado (empresa pública, sociedade de economia mista e fundações públicas<sup>3</sup>).

3 Conforme ensina o administrativista José dos Santos Carvalho Filho, em seu *Manual de Direito Administrativo* (21. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 494-503, as fundações públicas poderão ser instituídas com personalidade jurídica de Direito público, quando criadas por lei, hipótese em que se equiparam às autarquias, ou com personalidade jurídica de Direito privado, quando sua instituição for autorizada por lei e efetivada por meio do registro dos atos constitutivos no órgão competente, caso em que se submeterá ao regime de Direito privado mitigado por algumas regras aplicáveis à administração pública, a exemplo da exigência de concurso público.

Por outro lado, os fundos especiais também não podem ser equiparados a órgãos da administração direta, enquanto modalidade de desconcentração da atividade administrativa, pois, na verdade, tais fundos são instituídos com o objetivo de vincular recursos auferidos de receitas específicas à realização de determinados programas de governo, afetos a órgão da administração desconcentrada, instituído para a gestão de determinada área de atuação do respectivo ente estatal, a exemplo das Secretarias Municipais de Educação e de Saúde.

Nesse sentido, caminha a doutrina de Reis<sup>4</sup>:

[...] o Fundo Especial, forma de gestão de receitas, como tal, não é entidade jurídica, órgão ou unidade orçamentária, mas tão-somente um conjunto de recursos financeiros destinados à formação das disponibilidades de caixa especial e aos pagamentos de obrigações resultantes da execução de programas de trabalho do órgão ao qual se vincula para a concretização do objetivo preestabelecido.

Do que foi posto aqui, inclina-se que os fundos especiais constituem uma universalidade de receitas vinculadas a despesas específicas, não possuem personalidade jurídica, e também não se caracterizam como órgãos da administração direta desconcentrada, sendo administrados pelo órgão público indicado na lei de criação.

### 2.3. Fundos especiais: inscrição junto ao CNPJ

O Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas – CNPJ encontra-se regulado pela Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010, cujo art. 1º estabelece que o CNPJ compreende as informações cadastrais das entidades de interesse das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como as informações de outras entidades necessárias para o cumprimento de legislação que não tenha natureza tributária.

Nesse contexto, o art. 11, inciso XI, da referida Instrução Normativa, prescreve que os fundos públicos de natureza meramente contábil também estão obrigados a se inscreverem no CNPJ, silenciando-se em relação ao tipo de inscrição, ou seja, se como matriz ou filial. É de se notar que não é de competência deste Tribunal de Contas definir se a referida inscrição dar-se-á como matriz ou filial, até mesmo porque o art. 2º da referida normativa

4 REIS, Heraldo da Costa. *Gestão por Fundos Especiais*. Disponível em: <[www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto\\_4.pdf](http://www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto_4.pdf)>. Acesso em: 23 de abr. 2010.

dispõe que a administração do CNPJ compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Por outro lado, é importante ressaltar que essa exigência de inscrição dos fundos especiais junto ao CNPJ não desconfigura o conceito e a natureza jurídica a eles conferida pelas normas constitucionais e legais vigentes. Em outras palavras, a criação do CNPJ não equipara os fundos especiais a pessoas jurídicas, e tampouco lhes confere personalidade jurídica, logo, tal exigência só pode ser entendida como uma fórmula para tornar mais eficiente a fiscalização dos recursos financeiros destinados aos referidos fundos, pois as contas bancárias que servirão para a movimentação desses recursos estarão vinculadas aos respectivos CNPJ.

#### **2.4. Fundos especiais: organização orçamentária, contábil e administrativa**

A inscrição dos fundos especiais junto ao CNPJ não traz consequências drásticas na sua gestão e operacionalização, a não ser em relação à necessidade de criação de uma conta bancária com o CNPJ específico do fundo, por meio da qual serão movimentados os recursos a ele destinados, e ao cumprimento de eventuais obrigações acessórias exigidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme previsão contida nos respectivos atos normativos.

Em relação à gestão orçamentária, contábil e administrativa do fundo, nada mudou com a exigência do CNPJ, devendo-se observar as regras peculiares aplicáveis aos fundos, delineadas na presente consulta. O que pode ocorrer é que tais regras não vinham sendo cumpridas, e, com a inscrição no CNPJ, as mesmas passarão a ser observadas.

No que se refere à posição dos fundos no orçamento, Reis (op. cit.) defende o seguinte:

[...] o Fundo, nos termos do art. 71, da Lei nº 4.320/64, por não ser órgão ou unidade orçamentária, não terá orçamento, mas apenas um plano de aplicação em que se demonstrarão as receitas e pagamentos de obrigações que resultarem da execução dos programas de trabalho do órgão ao qual se vincula [grifo nosso].

Para o referido autor, os fundos especiais, por não possuírem personalidade jurídica e não configurarem órgãos da administração direta desconcentrada, não devem possuir orçamento, de forma que os recursos a eles transferidos serão destinados ao pagamento das despesas decorrentes da execução dos programas do órgão ao qual está vinculado.

Nesses termos, o fundo não teria natureza orçamentária, mas apenas financeira, ou seja, não

possuiria dotação orçamentária. Assim sendo, os recursos a ele destinados seriam utilizados para o financiamento de programas ou ações determinados, conforme previsto na lei de criação do fundo e no orçamento do órgão ao qual se vincula. Dessa forma, o controle orçamentário da destinação dos recursos transferidos ao fundo, que, repete-se, estão vinculados a determinadas despesas, dar-se-ia por meio da classificação da receita e da despesa por destinação e fonte de recursos.

Embora, pelo aspecto técnico, a linha de pensamento do autor esteja correta, o fato é que nada impede que o ente, ao elaborar seu orçamento, crie uma unidade orçamentária própria do fundo especial, dentro da estrutura orçamentária do órgão ao qual se vincula, incluindo programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo.

Tal metodologia, apesar de não obrigatória, torna mais eficiente o controle da vinculação dos recursos do fundo às respectivas despesas, ainda mais naqueles entes que ainda não possuem um controle efetivo da receita e despesa por destinação e fonte de recurso<sup>5</sup>.

Ademais, a experiência orçamentária da União<sup>6</sup> e do Estado do Mato Grosso<sup>7</sup>, onde, diga-se de passagem, há um controle da receita e da despesa por destinação e fonte de recurso, demonstra que é

5 BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público*: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: procedimentos contábeis orçamentários. 2. ed. Brasília: STN/ Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009. p. 109. "Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de destinação/fonte de recursos exerce um duplo papel na execução orçamentária. Para a receita orçamentária, este código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados."

6 A Lei nº 12.214, de 26 de janeiro de 2010, que aprovou o orçamento anual de 2010 da União, prevê diversas unidades orçamentárias correspondentes a fundos especiais, dentro das quais foram criados os programas vinculados ao respectivo fundo, a exemplo do Fundo Especial do Senado Federal, dentre vários outros.

7 A Lei nº 9.077, de 29 de dezembro de 2008, que aprovou o orçamento anual de 2009 do Estado de Mato Grosso, prevê diversas unidades orçamentárias correspondentes a fundos especiais, dentro das quais foram criados os programas vinculados ao respectivo fundo, a exemplo do Fundo de Desenvolvimento do Sistema de Pessoal – Fundesp, vinculado à Secretaria de Estado de Administração (SAD), dentre vários outros.

costume da prática orçamentária a criação de uma unidade orçamentária para a execução da despesa vinculada a determinado fundo especial. Ora, se isso é corrente em unidades estatais que possuem um controle orçamentário efetivo por destinação e fonte de recurso, por que tal conduta seria vedada em entes que não implantaram tal controle, ou que funcione de forma ineficiente?

Tal possibilidade de criação de uma unidade orçamentária dentro do órgão ao qual se vincula o fundo não significa a criação de uma estrutura administrativa própria do fundo para a realização dos programas a ele consignados. Tal tarefa compete ao respectivo órgão, de forma que a criação de uma unidade orçamentária para o fundo especial visa tão-somente um controle mais eficiente e efetivo da vinculação dos recursos do fundo para despesas determinadas.

Sob o ponto de vista contábil, há um consenso de que os fundos especiais demandam de contabilidade própria<sup>8</sup>, não no sentido de que se deva criar uma estrutura contábil separada, distinta da contabilidade do órgão ao qual está vinculado, mas sob a perspectiva de que a contabilidade do ente deva oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para controle dos recursos financeiros que constituem os respectivos fundos. Isso se dá por meio da criação de contas contábeis específicas, que possibilitarão a produção das informações necessárias para gestão e controle dos recursos vinculados aos fundos especiais.

Nesse sentido, mais uma vez merece referência o magistério de Reis (op. cit.), que, ao tratar especificamente desse tema, assim lecionou:

Observe o consulente que o Fundo Especial como forma de gestão implica também a existência de uma contabilidade própria, mediante a segregação de contas específicas que produzirão informações sobre a gestão dos recursos financeiros que o constituem, ainda que a gestão financeira seja a Caixa Única [...] Esclareça-se, contudo, que não se está sugerindo a organização de um setor administrativo para a contabilidade do fundo especial, mas de contas segregadas no sistema de informações contábeis do Município. [...] Como o Fundo é uma forma de gestão de receitas e

pagamentos, não há porque pensar-se em estrutura administrativa para sua operacionalização, qualquer que seja o seu objetivo.

Sua contabilidade, por exemplo, é feita através de segregação de contas específicas mediante as quais serão geradas as informações para controle e avaliação de sua gestão. Apesar disso, não há impedimento para descentralização contábil, ou seja, organizar a Contabilidade junto ao órgão ao qual se vincula o Fundo. Nesse caso, a contabilidade central funcionará à base de relatórios que lhes serão remetidos pela unidade descentralizada. Esta solução, entretanto, é mais adequada para os Municípios com maior capacidade organizacional e maior porte, pois exige articulação e é mais complexa [grifo nosso].

Comungando do entendimento exposto até aqui, merece destaque o judicioso estudo elaborado por Kohama (op. cit., p. 225-236), que, em capítulo específico de sua obra destinado ao estudo dos fundos especiais, exemplifica a criação de contas específicas para o registro da receita, despesa e disponibilidades do fundo.

No que tange à organização administrativa dos fundos especiais, considerando o que já foi visto, tem-se que os referidos fundos não demandam de uma estrutura administrativa específica, de forma que sua operacionalização efetuar-se-á pela estrutura do órgão ao qual cada fundo esteja vinculado.

Isso é assim, porque, como já dito, tais fundos não detêm personalidade jurídica e nem configuram órgãos da administração pública direta, mas tão-somente mecanismo de gestão financeira. As despesas a serem arcadas com os recursos do fundo não são por ele realizadas, visto que o mesmo não presta qualquer tipo de serviço público, o que se enquadra no âmbito de competência do órgão ao qual o fundo esteja vinculado. Em outras palavras, os fundos especiais só existem como conta financeira, pois não executam políticas públicas, servindo apenas para vinculação de receitas específicas à realização de determinados programas de governo a cargo de órgão específico da administração descentralizada do respectivo ente estatal.

Nesse contexto, o fundo não adquire direitos e obrigações no mundo jurídico. Assim, por exemplo, não assina contratos e não possui patrimônio próprio, o que não impede que, nos contratos celebrados pelo órgão ou entidade de que faz parte, ou nos documentos fiscais representativos das despesas por ele pagas, não possa constar, de forma complementar, a designação do fundo junto ao nome do órgão ou entidade, pois tal procedimento não visa lhe emprestar natureza de sujeito de direitos

<sup>8</sup> Nesse sentido, cf. MACHADO JÚNIOR, J. T.; REIS, Heraldo da Costa. C. *A Lei 4.320 comentada*. 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2000. p. 154-155. REIS, Heraldo da Costa. *Gestão por fundos especiais*. Disponível em: <[www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto\\_4.pdf](http://www.agehab.go.gov.br/pehis/download/texto_4.pdf)>. Acesso em: 23 abr. 2010. KOHAMA, Hélio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 225-236.

ou obrigações, o que ficará a cargo do respectivo ente, mas pretende apenas criar um sistema de controle mais eficiente sobre a vinculação dos recursos que compõem os fundos especiais a determinadas despesas.

Nessa mesma linha, é possível desagregar da contabilidade do ente os bens, direitos e obrigações adquiridos a partir da gestão dos fundos especiais, por meio de contas específicas, de forma que tal procedimento não implique na patrimonialização do fundo, pois tais ativos e passivos pertencem ao respectivo ente estatal, objetivando apenas um melhor controle de sua gestão.

Não é outra a posição de Kohama (op. cit., p. 236), segundo o qual a criação de um fundo especial não implica na criação de uma nova estrutura administrativa, mas apenas uma adequação dos procedimentos de gestão e de controle:

Devemos mencionar que a instituição de fundos especiais deve provocar, nos órgãos onde são constituídos, uma adaptação, mas não uma modificação na estrutura organizacional, para a sua implantação, sendo necessária, eventualmente, uma revisão nos procedimentos. [...]

Entretanto, na instituição de fundos especiais, em vista do volume dos recursos que arrecada e do trabalho que precisa realizar, verificada a impossibilidade da adequação anteriormente descrita, poderá ser identificada a necessidade de reestruturação organizacional. Nesse sentido, devemos tomar a devida cautela para não se criar duplicidade de procedimentos e de controles.

Merece destaque o Prejulgado nº 1.896, do Tribunal de Contas de Santa Catarina, que, ao tratar da matéria objeto da presente consulta, assim se manifestou:

**1.** É de competência do Ente criar fundo especial e atribuir-lhe a forma – se unidade orçamentária ou unidade gestora independente. O Ente deve atentar para as condições estabelecidas na legislação federal e/ou estadual quando se tratar de transferência de recursos federais e/ou estaduais condicionada à criação e funcionamento de fundo.

**2.** Deverá ter a forma de Unidade Gestora independente, quando se tratar de Fundo destinado a gerir:

**a)** os recursos do Fundo Municipal de Saúde, com vistas ao atendimento das ações e serviços de saúde, pela sua abrangência e pelo volume de recursos que movimenta, e em face da EC nº 29/00, das Leis (federais) nºs 8.080 e 8.142, de 1990; do art. 25, inciso IV, letra b, da LRF, e demais normas vigentes;

**b)** os recursos do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS), em face das disposições da Constituição da República, da Lei Federal nº 9.717, de 1998, e alterações posteriores, e demais normas legais vigentes.

**3.** É recomendável, em face da legislação vigente, que observem, no mínimo, a forma de Unidade Orçamentária:

**a)** o Fundo Municipal da Criança e do Adolescente ou equivalente; e

**b)** o Fundo Municipal de Assistência Social ou equivalente.

**4.** É recomendável, em face do princípio da economicidade e para evitar despesas desnecessárias com o pagamento de honorários de contabilista, aquisição de programas de computador e outras despesas, conforme o caso, proceder mediante lei:

**a)** a incorporação à contabilidade central do Ente dos fundos constituídos como unidades orçamentárias, não vinculados a transferências de recursos federais e/ou estaduais;

**b)** a extinção de fundos atualmente existentes, cuja movimentação financeira seja insignificante, incorporando as atividades como ações ou programas específicos de órgão da estrutura do Poder Executivo Municipal.

**5.** Qualquer que seja a sua forma de estruturação, os fundos devem manter controles orçamentários, bancários (através de conta específica), contábeis e extracontábeis, de modo a permitir, a qualquer tempo, a verificação da comprovação da origem dos recursos recebidos e de sua aplicação nas finalidades previstas em lei, a cargo dos órgãos e entidades repassadores dos recursos, do controle interno, do controle externo, assim como a emissão de relatórios gerenciais.

Da análise do referido precedente, percebe-se que aquela Corte de Contas reconheceu ser de competência do respectivo ente criar fundo especial e atribuir-lhe a forma de unidade orçamentária ou de unidade gestora independente, tendo como regra a primeira forma de organização. Porém, no caso dos fundos de saúde, exigiu-se sua organização como unidade gestora independente. Percebe-se que uma das razões que levou aquele tribunal a adotar essa postura foi o fato de que tais fundos possuem abrangência e volume de recursos significativos. Diverge-se, nesse ponto, do referido precedente, pois a decisão sobre a forma de organização dos fundos de saúde deverá ser realizada no âmbito de cada esfera de governo, apurando-se, no caso concreto, a necessidade ou não de organização do fundo como uma unidade gestora independente, sendo que, nessa hipótese, recomenda-se a descen-

tralização dos serviços a ele inerentes por meio da criação de uma entidade da administração indireta, tendo em vista que a configuração de um fundo especial como unidade gestora independente não se compatibiliza com seu conceito e natureza jurídica.

Albergando o entendimento aqui defendido, o Tribunal de Contas do Paraná regulamentou a matéria por meio do art. 49 da Instrução Normativa nº 20/2008, concluindo que:

**Art. 49.** Todos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pelo Estado e União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo Municipal de Saúde, com acompanhamento e fiscalização pelo Conselho Municipal de Saúde, como determina o artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

**§ 1º.** O Fundo Municipal de Saúde terá natureza executora, sendo sua contabilidade centralizada no Poder Executivo ou poderá adotar figura da administração indireta, com contabilidade própria.

**I.** Em quaisquer dos casos, há a obrigatoriedade de inscrição do Fundo Municipal de Saúde no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), por força do determinado na Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007.

**II.** As contas correntes bancárias destinadas à movimentação dos recursos de que tratam este artigo serão abertas em nome do Fundo Municipal de Saúde [grifos nossos].

Ainda em relação à organização administrativa, merece relevo a questão atinente à ordenação de despesa, controle e prestação de contas dos fundos especiais. Caberá à lei instituidora do fundo dispor sobre o responsável pela sua gestão, competindo ao Sistema de Controle Interno do respectivo ente o controle e o acompanhamento da aplicação desses recursos, o que não exclui a competência do controle externo.

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, as unidades jurisdicionadas da esfera municipal relacionadas no art. 1º da Resolução Normativa nº 16/2008, alterada pela Resolução Normativa nº 12/2009, deverão encaminhar, mensalmente, as informações exigidas por meio do sistema Aplic, *verbis*:

**Art. 1º.** As Prefeituras, Câmaras, Regimes Próprios de Previdência Social, independentes de sua constituição jurídica, Autarquias, Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, Associações gestoras exclusivamente de recursos públicos, todas da esfera municipal, deverão remeter por seus responsáveis, via *internet*,

nos prazos definidos no art. 3º, as informações detalhadas no leiaute das tabelas do sistema Aplic.

Nota-se que, das unidades relacionadas, não constam órgãos da administração pública direta desconcentrada (Secretarias Municipais) e tampouco fundos especiais, de forma que as informações contábeis e administrativas desses deverão ser encaminhadas juntamente com as informações do poder à qual pertencem, com exceção dos Regimes Próprios de Previdência Social, que, em razão de exigência legal e de sua natureza e finalidade especial, merecem tratamento separado do patrimônio do respectivo ente.

Enfim, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.320/64, as normas referentes às receitas que compõem o fundo especial, os programas e despesas e ele vinculados, e a sua organização e operacionalização orçamentária, contábil e administrativa deverão estar contempladas na respectiva lei de criação.

## 2.5. Fundo Municipal de Saúde

Uma vez que os fundos especiais configuram uma vinculação de recursos financeiros específicos a determinadas despesas, verifica-se que a sua instituição deve observar os limites constitucionais para vinculação da receita pública, especialmente aquele previsto no art. 167, inciso IV, da Lei Maior, que veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas as hipóteses previstas no próprio texto constitucional, dentre as quais se destaca a destinação de recursos para saúde e educação (CF, arts. 198, § 2º; 212 e 37, XXII).

Em relação à saúde, o art. 198, § 2º, da Constituição da República, prescreve que 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 receitas específicas, ao passo que o art. 77, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias estabelece que os recursos dos entes estatais destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pela União para a mesma finalidade *serão aplicados por meio de Fundo de Saúde*, que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo do disposto no art. 74 da Constituição da República, que trata do sistema de controle interno, o que não afasta, por óbvio, o exercício do controle externo pelos Tribunais de Contas competentes.

Conforme a literalidade da norma constitucional, os recursos vinculados às ações e serviços de saúde serão aplicados por meio de fundo de saúde, seja qual for o ente estatal. Tais fundos não podem

ser confundidos com entidades da administração indireta, pois, se assim quisesse, o constituinte teria estipulado dessa forma, exigindo-se a descentralização da gestão desses recursos por meio de entidades autárquicas.

Nesse sentido, resta concluir que tais fundos de saúde são espécies de fundos especiais, conforme conceituado anteriormente. Registra-se que tal conclusão não significa dizer que cada entidade governamental não poderia descentralizar a execução de tais serviços por meio de entidades da administração indireta, com maior grau de autonomia administrativa e financeira, uma vez que essa oposição está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração dos entes federativos.

Registra-se que a Constituição da República não criou os referidos fundos, mas limitou-se a condicionar a gestão dos recursos da saúde por meio desses fundos especiais, os quais devem ser criados no âmbito de cada ente da Federação, de forma que as respectivas leis de criação disciplinarão a organização e o funcionamento do fundo, observando, em todo caso, as disposições especiais relacionadas à saúde, com destaque para a Constituição da República e a Lei nº 8.080/90, conhecida como Lei Orgânica da Saúde.

Para efeitos do presente estudo, merece destaque o disposto no art. 9º da referida lei, onde prescreve que a direção do Sistema Único de Saúde será exercida pelo Ministério ou Secretaria de Saúde de cada esfera de governo. Sendo assim, infere-se que a gestão da saúde, nos âmbitos estadual e municipal, será de competência das respectivas Secretarias de Saúde, o que inclui a função de ordenador de despesa.

Dessa forma, a gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no art. 9º da Lei nº 8.080/90.

## **2.6. Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação**

Em relação à educação, o art. 212 da Constituição da República prescreve que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, na manutenção e desenvolvimento do ensino, recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre a receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências. Contudo, não há previsão constitucional ou infraconstitucional de caráter nacional de que tais recursos deverão ser aplicados por meio de fundo especial, a exemplo do que ocorre com a saúde.

Por outro lado, o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias destina parte dos recursos a que se refere o *caput* do art. 212 da Constituição da República à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, prescrevendo em seu inciso I que a distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios será 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, silenciando-se em relação à criação do referido fundo na esfera municipal.

O referido fundo especial foi regulamentado e instituído no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, nos termos do art. 1º da Lei nº 11.494/07, que também silenciou-se em relação à criação dos fundos nos municípios. Dessa forma, diante da ausência de norma constitucional ou nacional que exija a criação, pelos municípios, de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb, resta concluir que tal decisão está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração dos entes federativos.

Isso é assim porque o Fundeb foi criado em nível nacional, com natureza de fundo contábil, contemplando todos os entes estatais, não havendo necessidade de criação de fundos especiais específicos para os municípios. O que se deve garantir é a movimentação da receita do Fundeb em conta bancária específica e sua aplicação na finalidade do Fundo.

Ademais, deve-se registrar que a Lei nº 11.494/07 prescreveu, em seu art. 25, a necessidade de se promover o registro individualizado dos recursos recebidos e das despesas efetuadas referentes ao Fundeb, a fim de possibilitar o acompanhamento e o controle de sua gestão. Nesses termos, embora não haja a necessidade de se criar um fundo especial no âmbito dos municípios, a contabilidade do ente deve oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para controle individual da receita e despesa do Fundeb, utilizando-se, para isso, dos mesmos mecanismos aplicáveis aos fundos especiais.

## **3. CONCLUSÃO**

Feita essas considerações acerca do fundamento legal, conceito, natureza jurídica, e da organização orçamentária, contábil e administrativa dos fundos especiais, passa-se, de forma objetiva, às respostas das questões suscitadas pelo consulente.

## FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE

### **Existe a necessidade de criação de CNPJ próprio do Fundo Municipal de Saúde ou como filial da prefeitura?**

Sim, conforme previsto no art. 11, inciso XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010, é obrigatória a inscrição dos fundos públicos contábeis junto ao CNPJ, porém o referido ato normativo não definiu se a inscrição será como matriz ou filial. Nesse sentido, nota-se que não cabe a este Tribunal de Contas proceder tal definição, pois trata-se de matéria de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

### **Como fazer a contabilização? Deverá haver contador próprio?**

Não há necessidade de se criar uma estrutura contábil própria, e, conseqüentemente, não é necessário um contador específico do fundo. O fundo integrará a contabilidade do ente ao qual pertence. O que se exige é que a contabilidade do ente deva oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para o controle dos recursos financeiros que constituem os respectivos fundos. Isso se dá por meio da criação de contas contábeis específicas, que possibilitarão a produção das informações necessárias para a gestão e o controle dos recursos vinculados aos fundos de saúde.

### **Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA?**

Nesse caso, há duas hipóteses. Na primeira, não é criada uma unidade orçamentária própria do fundo, de forma que os recursos que o compõem serão destinados ao pagamento dos programas constantes do orçamento do órgão ao qual esteja vinculado. Nessa hipótese, o controle orçamentário da destinação dos recursos transferidos ao fundo dar-se-á por meio da classificação da receita e da despesa por destinação e fonte de recursos. No segundo caso, poderá ser criada uma unidade orçamentária própria do fundo especial, junto à estrutura orçamentária da Secretaria à qual se vincula, incluindo programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo. Recomenda-se a utilização em conjunto dos dois modelos.

### **Se houver essa obrigatoriedade, gerará mais despesas para o Município; será necessário montar outra estrutura administrativa?**

Os fundos municipais de saúde não demandam de uma estrutura administrativa específica, de for-

ma que sua operacionalização poderá ser efetuada pela estrutura do órgão ao qual estejam vinculados, demandando apenas a adequação dos procedimentos de gestão e de controle.

### **Quem gerenciará as receitas e despesas do FMS? Quem será o responsável pela aplicação, controle e acompanhamento dos recursos do FMS? As responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Saúde?**

A gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no art. 9º da Lei nº 8.080/90, segundo a qual a direção do sistema único de saúde, no âmbito estadual e municipal, será de competência das respectivas secretarias de saúde.

### **Como fica o envio das informações do Aplicativo ao FMS?**

As informações do fundo de saúde deverão ser encaminhadas juntamente com as informações da Prefeitura, conforme consta do art. 1º da Resolução Normativa nº 16/2008, deste Tribunal de Contas.

## FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA E DE VALORIZAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DA EDUCAÇÃO

### **Existe a exigência de criação do Fundo Contábil para o Fundeb no âmbito da esfera municipal?**

O Fundeb foi criado com natureza de fundo contábil no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, conforme prescrito no art. 60 do ADCT, e no art. 1º da Lei nº 11.494/07, que se silenciaram em relação à criação dos fundos nos municípios. Dessa forma, diante da ausência de norma constitucional ou nacional que exija a criação, pelos municípios, de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb, conclui-se que tal decisão está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração dos entes federativos.

### **Se positiva, o CNPJ será como matriz ou filial e contabilização? Terá contador próprio? Como elaborar as peças de planejamento PPA, LDO e LOA?**

Em relação ao cadastro no CNPJ, havendo a criação do fundo especial no município, deverão ser observadas as mesmas regras aplicáveis aos fundos especiais em geral, dentre as quais se destaca a obrigatoriedade de inscrição junto ao CNPJ. Não sendo criado fundo especial para a gestão dos recursos do Fundeb, não haverá a necessidade

de inscrição no CNPJ. Já em relação às peças de planejamento e à contabilização, deve-se registrar que a Lei nº 11.494/07 prescreveu, em seu art. 25, a necessidade de se promover o registro individualizado dos recursos recebidos e das despesas efetuadas referentes ao Fundeb, a fim de possibilitar o acompanhamento e o controle de sua gestão. Nesses termos, embora não haja a obrigatoriedade de se criar um fundo especial no âmbito dos municípios, o orçamento e a contabilidade do ente devem oferecer a possibilidade de emissão de relatórios orçamentários, contábeis e gerenciais para o controle individual da receita e despesa do Fundeb, utilizando-se, para isso, dos mesmos mecanismos aplicáveis aos fundos especiais.

**Gerando nova despesa para o Município, haveria a necessidade de montar outra estrutura administrativa?**

Não, independentemente de se instituir ou não o fundo especial.

**Quem gerenciará as receitas e despesas do Fundeb? Quanto às contas do Fundeb as responsabilidades serão do Prefeito ou do Secretário de Educação?**

O gestor dos recursos do Fundeb é o mesmo do órgão aplicador dos recursos da educação (§ 5º do art. 69 da Lei nº 9.394/96), sendo que a definição da competência para a gestão dos recursos da educação constará da legislação municipal.

**Qual a forma de envio das informações do Aplic?**

Deverão ser encaminhadas juntamente com as informações da Prefeitura, conforme consta do art. 1º da Resolução Normativa nº 16/2008, deste Tribunal de Contas.

**4. PROPOSTA DE EMENTA**

Considerando que não há prejudgados de tese desta Corte de Contas acerca dos temas objeto da presente consulta, ao julgar o presente processo e comungando este Egrégio Tribunal Pleno do entendimento delineado neste parecer, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Saúde. Fundo Municipal de Saúde. Natureza Jurídica. CNPJ. Orçamento. Contabilidade. Administração. Gestão. Prestação de Contas.**

**1.** Todos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pelo Estado e

União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo Municipal de Saúde, com acompanhamento e fiscalização pelo Conselho Municipal de Saúde, e pelos órgãos de controle interno e externo, conforme determina o artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

**2.** O Fundo Municipal de Saúde será criado por lei específica, como fundo especial, sem personalidade jurídica, estando vinculado administrativamente à Secretaria Municipal de Saúde, salvo opção do ente estatal pela descentralização dos serviços públicos de saúde por meio de entidades de natureza autárquica, com personalidade jurídica de direito público, integrantes da administração pública indireta.

**3.** É obrigatória a inscrição do Fundo Municipal de Saúde no CNPJ, por força do que determina a Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010. A inscrição no CNPJ não equipara os fundos especiais a pessoas jurídicas, e tampouco lhes confere personalidade jurídica.

**4.** Nas peças de planejamento do ente, deve ser criada uma unidade orçamentária própria do Fundo Municipal de Saúde, dentro da estrutura orçamentária da respectiva Secretaria Municipal de Saúde, incluindo os programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo. Além disso, deverá ser observada a classificação da receita e despesa orçamentárias por destinação e fonte de recursos, a fim de possibilitar um controle mais eficiente da destinação das receitas que constituem os fundos de saúde.

**5.** Não há obrigatoriedade de se criar uma estrutura administrativa-contábil própria para o Fundo Municipal de Saúde, e, conseqüentemente, não é necessário um contador específico, pois o Fundo integrará a contabilidade do ente ao qual pertence. O que se exige é que a contabilidade do ente deva oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para o controle dos recursos financeiros que constituem o respectivo fundo.

**6.** O Fundo Municipal de Saúde não demanda uma estrutura administrativa específica, de forma que sua operacionalização será efetuada pela estrutura do órgão ao qual esteja vinculado, sendo necessária apenas a adequação dos procedimentos de gestão e de controle. A gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no art. 9º da Lei nº 8.080/90, segundo a qual a direção do Sistema Único de Saúde, no âmbito Estadual e Municipal, será de competência das respectivas Secretarias de Saúde.

**Educação. Fundeb. Criação de fundo municipal especial. Não obrigatoriedade. Necessidade da**

**adoção de procedimentos contábeis e orçamentários que possibilitem o acompanhamento e controle de sua gestão.**

1. O Fundeb foi criado com natureza de fundo contábil no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, conforme prescrito no art. 60 do ADCT, e no art. 1º da Lei nº 11.494/07, que se silenciaram em relação à criação do fundo nos municípios. Dessa forma, a decisão de criação de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb pelos Municípios está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração desses entes federativos.

2. Havendo a criação de um fundo especial no município para gerenciar os recursos do Fundeb, a sua organização e funcionamento deverá observar as mesmas regras aplicáveis aos fundos especiais em geral, dentre as quais se destaca a obrigatoriedade de inscrição junto ao CNPJ. Não sendo criado fundo especial para gestão dos recursos do Fundeb, não haverá a necessidade de inscrição no CNPJ.

3. Qualquer que seja a forma de gestão dos recursos recebidos do Fundeb, o orçamento e a contabilidade

do respectivo ente estatal devem oferecer a possibilidade de emissão de relatórios orçamentários, contábeis e gerenciais para controle individual da receita e despesa do Fundeb.

Posto isso, submete-se à apreciação do Conselheiro relator para decisão quanto à admissibilidade e eventual instrução complementar, sendo encaminhado na sequência ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas para manifestação (art. 236 do RITCMT).

Cuiabá-MT, 28 de abril de 2010.

**Bruno Anselmo Bandeira**

*Consultor de Orientação ao Jurisdicionado*

**Bruna Henriques de Jesus Zimmer**

*Consultora de Estudos e Normas*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Razões do Voto**

Primeiramente, profiro o juízo positivo de admissibilidade da presente consulta, formulada por autoridade legítima Prefeito Municipal de Brasnorte-MT e, por tratar de matéria de competência deste Tribunal de Contas, preenche os requisitos regimentais de admissibilidade, previstos no artigo 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica – TCE-MT) e artigo 232, I a IV da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno – TCE-MT).

Quanto ao mérito, evidencio que a Consultoria Técnica respondeu com muita propriedade a matéria questionada pela autoridade da Prefeitura Municipal de Brasnorte-MT, elucidando quanto ao amparo legal.

Assim, acompanho o entendimento prolatado pela equipe técnica, considerando o caso em apreço, em resposta ao consulente que existe a necessidade de criação de CNPJ próprio do Fundo Municipal de Saúde ou como filial da prefeitura, conforme previsto no art. 11, inciso XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010, trata-se de matéria de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Não há necessidade de se criar uma estrutura contábil própria, e, conseqüentemente, não é necessário um contador específico para o fundo.

Quanto a elaboração das peças de planejamento PPA, LDO e LOA, há duas hipóteses. Na primeira, não é criado uma unidade orçamentária própria do fundo, de forma que os recursos que o compõe serão destinados ao pagamento dos programas constantes do orçamento do órgão ao qual esteja vinculado. Nessa hipótese, o controle orçamentário da destinação dos recursos transferidos ao fundo dar-se-á por meio da classificação da receita e da despesa por destinação e fonte de recursos. No segundo caso, poderá ser criado uma unidade orçamentária própria do fundo especial,

junto à estrutura orçamentária da Secretaria ao qual se vincula, incluindo programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo. Recomenda-se a utilização em conjunto dos dois modelos.

Os fundos municipais de saúde não demandam de uma estrutura administrativa específica, de forma que sua operacionalização poderá ser efetuada pela estrutura do órgão ao qual esteja vinculado, demandando apenas a adequação dos procedimentos de gestão e de controle.

A gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no

art. 9º da Lei nº 8.080/90, segundo a qual a direção do sistema único de saúde no âmbito estadual e municipal será de competência das respectivas secretarias de saúde.

As informações do fundo de saúde deverão ser encaminhadas juntamente com as informações da Prefeitura, conforme consta do artigo 1º da Resolução Normativa nº 16/2008, deste Tribunal de Contas. Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação:

O Fundeb foi criado com natureza de fundo contábil no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, conforme prescrito no art. 60 do ADCT, e no art. 1º da Lei nº 11.494/07, que se silenciaram em relação à criação dos fundos nos municípios. Dessa forma, diante da ausência de norma constitucional ou nacional que exija a criação, pelos municípios, de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb, conclui-se que tal decisão está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração dos entes federativos.

Em relação ao cadastro no CNPJ, havendo a criação do fundo especial no município, deverão ser observadas as mesmas regras aplicáveis aos fundos especiais em geral, dentre as quais se destaca a obrigatoriedade de inscrição junto ao CNPJ. Não sendo criado fundo especial para gestão dos recursos do Fundeb, não haverá a necessidade de inscrição no CNPJ.

As peças de planejamento e à contabilização, deve-se registrar que a Lei nº 11.494/07 prescreveu em seu art. 25 a necessidade de se promover o registro individualizado dos recursos recebidos e das despesas efetuadas referentes ao Fundeb, a fim de possibilitar o acompanhamento e controle de sua gestão. Nesses termos, embora não haja a obrigatoriedade de se criar um fundo especial no âmbito dos municípios, o orçamento e a contabilidade do ente devem oferecer a possibilidade de emissão de relatórios orçamentários, contábeis e gerenciais para controle individual da receita e despesa do Fundeb, utilizando-se, para isso, dos mesmos mecanismos aplicáveis aos fundos especiais.

O gestor dos recursos do Fundeb é o mesmo do órgão aplicador dos recursos da educação (§ 5º do art. 69 da Lei nº 9.394/96), sendo que a definição da competência para gestão dos recursos da educação constará da legislação municipal.

Deverão ser encaminhadas juntamente com as informações da Prefeitura, conforme consta do art. 1º da Resolução Normativa nº 16/2008, deste Tribunal de Contas.

### Dispositivo

Posto isso, acolhendo o Parecer n.º 3268/2010 do Ministério Público de Contas, **voto** pelo conhecimento da presente Consulta formulada pela Prefeitura Municipal de Brasnorte-MT e, no mérito, que seja respondida nos exatos termos do Parecer Técnico nº 046/2010 da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação a título de orientação ao Consultente e, ainda, pela emissão na Consolidação de Entendimentos do verbete sugerido pela Consultoria, nos seguintes termos:

#### **Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Saúde. Fundo Municipal de Saúde. Natureza Jurídica. CNPJ. Orçamento. Contabilidade. Administração. Gestão. Prestação de Contas.**

**1.** Todos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde e os transferidos pelo Estado e União para a mesma finalidade serão aplicados por meio do Fundo Municipal de Saúde, com acompanhamento e fiscalização pelo Conselho Municipal de Saúde, e pelos órgãos de controle interno e externo, conforme determina o artigo 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

**2.** O Fundo Municipal de Saúde será criado por lei específica, como fundo especial, sem personalidade jurídica, estando vinculado administrativamente à Secretaria Municipal de Saúde, salvo opção do ente estatal pela descentralização dos serviços públicos de saúde por meio de entidades de natureza autárquica, com personalidade jurídica de direito público, integrantes da Administração Pública Indireta.

**3.** É obrigatória a inscrição do Fundo Municipal de Saúde no CNPJ, por força do que determina a Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010. A inscrição no CNPJ não equipara os fundos especiais a pessoas jurídicas, e tão pouco lhes confere personalidade jurídica.

**4.** Nas peças de planejamento do ente deve ser criada uma unidade orçamentária própria do Fundo Municipal de Saúde, dentro da estrutura orçamentária da respectiva Secretaria Municipal de Saúde, incluindo os programas específicos a serem executados com os recursos provenientes do respectivo fundo. Além disso, deverá ser observada a classificação da receita e despesa orçamentárias por destinação e fonte de recursos, a fim de possibilitar um controle mais eficiente da destinação das receitas que constituem os fundos de saúde.

**5.** Não há obrigatoriedade de se criar uma estrutura administrativa-contábil própria para o Fundo Municipal de Saúde, e, conseqüentemente, não é necessário um contador específico, pois o Fundo integrará

a contabilidade do ente ao qual pertence. O que se exige é que a contabilidade do ente deva oferecer a possibilidade de emissão de relatórios contábeis e gerenciais para controle dos recursos financeiros que constituem o respectivo fundo.

**6.** O Fundo Municipal de Saúde não demanda uma estrutura administrativa específica, de forma que sua operacionalização será efetuada pela estrutura do órgão ao qual esteja vinculado, sendo necessário apenas a adequação dos procedimentos de gestão e de controle. A gestão dos fundos de saúde deverá ser realizada nos termos da lei de criação de cada fundo, observando-se, em todo caso, a regra contida no art. 9º da Lei nº 8.080/90, segundo a qual a direção do sistema único de saúde no âmbito estadual e municipal será de competência das respectivas secretarias de saúde.

**Educação. Fundeb. Criação de fundo municipal especial. Não obrigatoriedade. Necessidade da adoção de procedimentos contábeis e orçamentários que possibilitem o acompanhamento e controle de sua gestão.**

**1.** O Fundeb foi criado com natureza de fundo contábil no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, conforme prescrito no art. 60 do ADCT, e no art. 1º da Lei nº 11.494/07, que se silenciaram em relação à criação do fundo nos municípios. Dessa forma, a decisão de criação de um fundo especial para gerir os recursos recebidos do Fundeb pelos Municípios está adstrita ao poder de autogoverno e autoadministração desses entes federativos.

**2.** Havendo a criação de um fundo especial no município para gerenciar os recursos do Fundeb, a sua organização e funcionamento deverá observar as mesmas regras aplicáveis aos fundos especiais em geral, dentre as quais se destaca a obrigatoriedade de inscrição junto ao CNPJ. Não sendo criado fundo especial para gestão dos recursos do Fundeb, não haverá a necessidade de inscrição no CNPJ.

**3.** Qualquer que seja a forma de gestão dos recursos recebidos do Fundeb, o orçamento e a contabilidade do respectivo ente estatal devem oferecer a possibilidade de emissão de relatórios orçamentários, contábeis e gerenciais para controle individual da receita e despesa do Fundeb.

Após as anotações de praxe, informe ao Consulente da disponibilidade no *site* do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do referido Parecer Técnico da Consultoria de Estudos Normas e Avaliação, conforme Decisão Plenária de 23 de fevereiro de 2010.

**É o voto que submeto à deliberação plenária.**

**Publique-se.**

Cuiabá, 20 de maio de 2010.

**Alencar Soares Filho**

*Conselheiro Relator*

# Necessidade de três orçamentos, mesmo em compra direta

Consultado pela Prefeitura de Aripuanã sobre a realização de compra direta na administração pública, o Pleno do Tribunal de Contas, por meio do relator Alencar Soares, informou que a administração pública pode utilizar da compra direta mediante dispensa ou inexigibilidade de licitação, no entanto deve apresentar pesquisa de preços com, no mínimo, 03 (três) propostas válidas – para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado. Quanto ao balizamento no processo licitatório, não se deve efetuar apenas um orçamento, mas sim uma ampla pesquisa de preços, além de se embasar naqueles praticados no âmbito de outros órgãos e entidades da Administração Pública.

*“...não se deve efetuar apenas um orçamento, mas sim uma ampla pesquisa de preços...”*

Cons. Alencar Soares

## Resolução de Consulta nº 41/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 4.113-0/2010.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso IX, 81, inciso IV, 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 2.329/2010 do Ministério Público de Contas junto ao Tribunal de Contas, responder ao consulente que:

1. nos processos de inexigibilidade e dispensa de licitação, deve-se justificar o preço, nos termos do art. 26 da Lei nº 8.666/1993, sendo que os processos de dispensa de licitação que seguirem as diretrizes do art. 24, I, II, da Lei nº 8.666/1993, e demais incisos, quando couber, devem apresentar pesquisa de preços com, no mínimo, 03 (três) propostas válidas para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado; e
2. o balizamento deve ser efetuado pelos praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública, no mercado, no fixado por órgão oficial competente, ou, ainda, por aqueles constantes do sistema de registro de preços. Informe-se ao Consulente da dis-

ponibilidade no *site* do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Parecer Técnico da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação e desta decisão. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 deste Tribunal de Contas.

Nos termos do artigo 107, § 2º, da Resolução nº 14/2007, o voto do Conselheiro Relator Alencar Soares foi lido pelo Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, Humberto Bosaipo, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

**Publique-se.**

## Relatório

Tratam os autos digitais de consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Aripuanã, Sr. Carlos Roberto Torremocha, pugnando pelo posicionamento deste Tribunal acerca dos seguintes questionamentos:

1. No caso da compra direta, fazem-se necessários os 3 (três) orçamentos?
2. A realização do balizamento no processo licitatório pode ser feita com apenas 1 (um) orçamento?

Remetidos os autos à Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação, esta destaca que os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos em sua totalidade, atendendo às regras previstas no artigo no art. 48 da Lei Complemen-

tar nº 269, bem como o disciplinado no artigo 232 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007), ao final opinando pela resposta ao consulente, bem como verbete em forma de Resolução de Consulta.

O douto representante do Ministério Público de Contas, Dr. Willian de Almeida Brito Júnior, manifestou-se através do Parecer nº 2.329/2010, opinando pelo conhecimento da consulta e acolhimento na íntegra do Parecer emitido pela Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação, e pela remessa ao Consulente da Resolução de Consulta que trata da matéria.

### É o relatório.

## Parecer da Consultoria Técnica nº 031/2010

Exmo. Sr. Conselheiro:

Este processo versa sobre consulta formulada pelo Sr. Carlos Roberto Torremocha, Prefeito Municipal de Aripuanã-MT, por intermédio do Ofício nº 116/2010-GP, à fl. 02-TC, que requer parecer, como segue:

1. No caso da compra direta, fazem-se necessários os 3 (três) orçamentos?
2. A realização do balizamento no processo licitatório pode ser feita com apenas 1 (um) orçamento?

Em suma, os requisitos de admissibilidade estão conforme o disposto no art. 48 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007), bem como o disciplinado no art. 232 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007).

Preliminarmente, faz-se mister evidenciar que as decisões em consultas aprovadas por maioria dos votos pelo Tribunal Pleno adquirem força normativa e vinculante, quando publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 50 da Lei Complementar nº 269/2007).

Também, à guisa de prólogo, infere-se que o tema em questão reflete dos ditames constitucionais que visam assegurar a igualdade de condições

de acessibilidade a obras, serviços, compras e alienações públicas, mediante o instituto da licitação (art. 37, XXI). Esse princípio constitucional é referendado pela Lei nº 8.666, de 21/06/1993 (art. 2º e 3º), reafirmando-se a garantia da isonomia e da seleção da proposta mais vantajosa para a Administração.

Contudo, uma das questões propostas refere-se à regra de licitar e a outra à exceção dessa premissa, quando, pela dispensa ou inexigibilidade de licitação, efetua-se a compra direta. Dessa maneira, este parecer será desenvolvido sob os seguintes tópicos: Licitação, Compra Direta e Conclusão.

### I. Licitação

Uma vez definido o objeto – obra, serviço ou bem – a ser licitado, faz-se necessário estimar seu valor total mediante pesquisa de mercado, isso para verificar se há previsão de recursos orçamentários para o pagamento da despesa e se esta se encontra em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Após apuração da estimativa, deve-se adotar a modalidade de licitação adequada. Especificamente quanto às compras, a Lei nº 8.666/1993 assim dispõe:

- Art. 15.** As compras, sempre que possível, deverão:
- I. atender ao princípio da padronização, que impo-

nha compatibilidade de especificações técnicas e de desempenho, observadas, quando for o caso, as condições de manutenção, assistência técnica e garantia oferecidas;

**II.** ser processadas através de sistema de registro de preços;

**III.** submeter-se às condições de aquisição e pagamento semelhantes às do setor privado;

**IV.** ser subdivididas em tantas parcelas quantas necessárias para aproveitar as peculiaridades do mercado, visando economicidade;

**V.** balizar-se pelos preços praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública.

**§ 1º.** O registro de preços será precedido de ampla pesquisa de mercado.

**§ 2º.** Os preços registrados serão publicados trimestralmente para a orientação da Administração, na imprensa oficial.

**§ 3º.** O sistema de registro de preços será regulamentado por decreto, atendidas as peculiaridades regionais, observadas as seguintes condições:

**I.** seleção feita mediante concorrência;

**II.** estipulação prévia do sistema de controle e atualização dos preços registrados;

**III.** validade do registro não superior a um ano.

**§ 4º.** A existência de preços registrados não obriga a Administração a firmar as contratações que deles poderão advir, ficando-lhe facultada a utilização de outros meios, respeitada a legislação relativa às licitações, sendo assegurado ao beneficiário do registro preferência em igualdade de condições.

**§ 5º.** O sistema de controle originado no quadro geral de preços, quando possível, deverá ser informatizado.

**§ 6º.** Qualquer cidadão é parte legítima para impugnar preço constante do quadro geral em razão de incompatibilidade deste com o preço vigente no mercado. [...]

**Art. 40.** O edital conterà, no preâmbulo, o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, dia e hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte: [...]

**§ 2º.** Constituem anexos do edital, dele fazendo parte integrante: [...]

**II.** orçamento estimado em planilhas de quantitativos e preços unitários; [...]

**Art. 43.** A licitação será processada e julgada com observância dos seguintes procedimentos: [...]

**IV.** verificação da conformidade de cada proposta com os requisitos do edital e, conforme o caso, com

os preços correntes no mercado ou fixados por órgão oficial competente, ou ainda com os constantes do sistema de registro de preços, os quais deverão ser devidamente registrados na ata de julgamento, promovendo-se a desclassificação das propostas desconformes ou incompatíveis; [grifo nosso].

Nesse sentido, as normas supracitadas visam assegurar, pela padronização, maior celeridade nos procedimentos futuros, uma vez que os preços registrados impingem aos meios de aquisição e pagamento a submissão às condições semelhantes do setor privado, forçando sobressair o exercício da lei da oferta e procura, que implicará no princípio da economicidade. Todavia, o preço praticado no âmbito do mercado nem sempre é acessível à Administração, que é obrigada a contratar apenas com os que estão em dia com suas obrigações trabalhistas e previdenciárias.

A despeito disso, os preços da proposta vencedora do certame licitatório deverão estar em acordo com os praticados pelo mercado, os fixados por órgão oficial competente, ou, ainda, com os constantes do sistema de registro de preços (art. 43, IV, da Lei nº 8.666/1993). Também as compras, sempre que possível, deverão balizar-se pelos preços praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração (art. 15, V, da Lei 8.666/1993).

Desse modo, antes da realização de qualquer procedimento licitatório, o administrador deverá realizar pesquisa de preço no âmbito da administração pública, direta e indireta, e também com os fornecedores do bem objeto da licitação, para elaborar o orçamento que será utilizado para definir a modalidade de licitação, bem como proceder à necessária adequação orçamentária da despesa (arts. 14 e 15, V, da Lei nº 8.666/1993).

Frisa-se que os preços praticados pelo setor público servem apenas de parâmetro para a elaboração dos orçamentos e adjudicação do objeto licitado. Entretanto, jamais poderão substituir uma pesquisa de preços mais ampla realizada no mercado (arts. 40, § 2º, II, e 43, IV, da Lei nº 8.666/1993).

Também é mister destacar que os agentes públicos, notadamente após o advento da Lei nº 8.666/1993, passaram a ter responsabilidades claramente definidas no processo licitatório e na contratação, especialmente em razão do dever de divulgar a planilha de custos juntamente com o edital e, na fase de julgamento, pronunciar-se sobre a compatibilidade de preços (arts. art. 40, § 2º, II, e 43, IV, da Lei nº 8.666/1993).

Enfim, cita-se, a seguir, a jurisprudência do Tribunal de Contas da União sobre esse assunto:

**Acórdão 90/2004 – Segunda Câmara**

Quando da elaboração do orçamento prévio para fins de licitação, em qualquer modalidade, nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 8.666/1993, do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 10.520/2002 e do artigo 8º, inciso IV, do Decreto nº 3.555/2000, o faça detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os custos unitários das obras/serviços a serem contratados, de forma realista e fidedigna em relação aos valores praticados pelo mercado.

**Acórdão 100/2004 – Segunda Câmara**

Proceda ao Levantamento prévio dos custos para a aquisição de materiais, evitando, desta forma, a realização de despesas em valores superiores aos praticados no mercado.

**Acórdão 1.272/2004 – Primeira Câmara**

Realização de ampla pesquisa de preços no mercado, a fim de estimar o custo do objeto a ser adquirido, definir os recursos orçamentários suficientes para a cobertura das despesas contratuais e servir de balizamento para a análise das propostas dos licitantes, em harmonia com os arts. 7º, § 2º, inciso III, e 43, incisos IV e V, todos da Lei 8.666/1993.

**Acórdão 628/2005 – Segunda Câmara**

**9.5.18.** Verifique, nos processos licitatórios, a compatibilidade de preços apresentada nas propostas com os praticados no mercado: inciso II do art. 48 da Lei 8.666/1993 (subitem 13.6);

**II. Compra Direta**

Noutro viés dessa questão, é possível que a administração pública contrate com particulares, por intermédio de dispensa ou inexigibilidade de licitação, desde que o fato concreto e o interesse público específico estejam comprovados e que seja observado o disposto nos arts. 24, 25 e 26 da Lei 8.666/1993.

Nesse contexto, a Administração deve realizar pesquisa de preços de mercado ao adquirir bens por meio de contratação direta (arts. 15, V, e 43, IV, da Lei nº 8.666/1993), apresentando, ainda, a razão da escolha do fornecedor e a justificativa do preço (art. 26, parágrafo único, II e III, da Lei nº 8.666/1993).

Com efeito balizador, cita-se, por exemplo, o Decreto nº 7.217, de 14/03/2006, alterado pelo Decreto nº 1.805, de 30/01/2009, que regulamenta as aquisições de bens, contratações de serviços e locação de bens móveis no Poder Executivo do Estado de Mato Grosso, prevendo:

**Art. 15.** Todas as aquisições com fulcro nos incisos II, XII, XVII e XXI e no parágrafo único do art. 24 da Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993, serão realizadas, não havendo registro de preços em vigor, mediante comprovação de, no mínimo, 3 (três) propostas válidas, 1 (um) atestado de capacidade técnica, cabendo a aquisição pelo menor preço e atendimento aos demais termos deste decreto e legislação específica.

**§ 1º.** As propostas serão datadas, assinadas em papel timbrado ou carimbadas com o CNPJ da empresa, acompanhadas da cópia do documento de identidade do representante legal.

**§ 2º.** Nos municípios de Cuiabá e Várzea Grande, as contratações com fulcro nos incisos II e XII do art. 24 da Lei Federal nº 8.666/93 serão realizadas preferencialmente mediante consulta eletrônica de preços, disponível no Sistema Informatizado de Aquisições Governamentais – SIAG. [grifo nosso].

O Tribunal de Contas da União também apresenta as seguintes decisões sobre essa nuance da questão:

**Acórdão 1.705/2003 – Plenário**

**9.5.6.** Proceda, quando da realização de licitação, dispensa ou inexigibilidade, à consulta de preços correntes no mercado, ou fixados por órgão oficial competente, ou, ainda, constantes do sistema de registro de preços, em cumprimento ao disposto no art. 26, parágrafo único, inciso III, e art. 43, inciso IV, da Lei 8.666/1993, os quais devem ser anexados ao procedimento licitatório (item V-F do relatório de auditoria);

**Acórdão 819/2005 – Plenário**

**9.1.3.** Quando contratar a realização de cursos, palestras, apresentações, shows, espetáculos ou eventos similares, demonstre, a título de justificativa de preços, que o fornecedor cobra igual ou similar preço de outros com quem contrata para evento de mesmo porte, ou apresente as devidas justificativas, de forma a atender ao inciso III do parágrafo único do art. 26 da Lei 8.666/1993;

**Acórdão nº 2.204/2007 – TCU – 1ª Câmara**

**1.4.** Observe, nos processos administrativos de dispensa de licitação fundamentada no art. 24, incisos I e II, da Lei nº 8.666/93, a realização de pesquisa de mercado junto a três fornecedores, sempre que possível [grifo nosso];

Por sua vez, a Advocacia Geral da União expediu orientação normativa, conforme abaixo transcrito:

**Orientação Normativa nº 17, de 1º de abril de 2009**

É obrigatória a justificativa de preço na inexigibilidade de licitação, que deverá ser realizada mediante a comparação da proposta apresentada com preços praticados pela futura contratada junto a outros órgãos públicos ou pessoas privadas.

Indexação: Inexigibilidade. Contratação direta. Justificativa de preço. Proposta. Contratada.

Referência: Art. 26, parágrafo único, inc. III, da Lei nº 8.666, de 1993; Despacho do Consultor-Geral da União nº 343/2007; Informativo NAJ/RJ, ano 1, nº 1, jun. 07, Orientação 05; Decisão TCU 439/2003-Plenário, Acórdãos TCU 540/2003-Plenário, 819/2005-Plenário, 1.357/2005-Plenário, 1.796/2007-Plenário.

**III. Conclusão**

Posto isso, volta-se aos questionamentos efetuados pelo consulente:

**1. No caso da compra direta, fazem-se necessários os 3 (três) orçamentos?**

Sim, em obediência às determinações da legislação específica, sendo que a administração pública deve utilizar-se da compra direta somente em casos excepcionais, mediante dispensa ou inexigibilidade de licitação, uma vez que a licitação é um estágio da despesa pública que deve ser cumprido a rigor.

Dessa forma, mesmo que dispensada ou inexigível a licitação, faz-se necessário o levantamento dos preços de mercado, ou fixados por órgão oficial competente, ou, ainda, constantes do sistema de registro de preços, os quais devem ser anexados ao processo administrativo para assegurar-se o cumprimento dos princípios atinentes à licitação e às exigências gerais previstas na Lei nº 8.666/1993.

Nesse sentido, considerando-se a jurisprudência pertinente ao tema, o processo de dispensa de licitação com base nos incisos I e II da Lei nº 8.666/1993 e demais incisos, quando couber, deverá apresentar pesquisa de preços – com, no mínimo, 3 (três) propostas válidas – para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado.

**2. A realização do balizamento no processo licitatório pode ser feita com apenas 1 (um) orçamento?**

Não, o balizamento deve ser efetuado pelos preços praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública, no mercado, no fixado

por órgão oficial competente, ou, ainda, por aqueles constantes no sistema de registro de preços (arts. 15, V, e 43, IV, da Lei nº 8.666/1993).

Portanto, deve-se realizar ampla pesquisa de preços, a fim de estimar o custo do objeto a ser adquirido, definir os recursos orçamentários suficientes para a cobertura das despesas contratuais, que servirá para balizamento na análise das propostas dos licitantes (arts. 7º, § 2º, III, e 43, IV e V, da Lei 8.666/1993).

Enfim, ao julgar o presente processo e, comunicando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**1.** Nos processos de inexigibilidade e dispensa de licitação, deve-se justificar o preço, nos termos do art. 26 da Lei nº 8.666/1993. Os processos de dispensa de licitação que seguirem as diretrizes do art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/1993 e demais incisos, quando couber, devem apresentar pesquisa de preços – com, no mínimo, 03 (três) propostas válidas – para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado.

**2.** O balizamento deve ser efetuado pelos preços praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública, no mercado, no fixado por órgão oficial competente, ou, ainda, por aqueles constantes do sistema de registro de preços.

**É o Parecer que se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 30 de março de 2010.

**Renato Marçal de Mendonça**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Primeiramente, profiro o juízo positivo de admissibilidade da presente consulta, formulada por autoridade legítima Prefeito Municipal de Aripuanã-MT e, por tratar de matéria de competência deste Tribunal de Contas, preenche os requisitos regimentais de admissibilidade, previstos no artigo 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica – TCE) e artigo 232, I a IV da Resolução n. 14/2007 (Regimento Interno – TCE).

Quanto ao mérito, evidencio que a Consultoria Técnica respondeu com muita propriedade a matéria questionada pela autoridade da Prefeitura Municipal de Aripuanã-MT, elucidando quanto ao legal.

Assim, acompanho o entendimento prolatado pela equipe técnica, considerando-se o caso em apreço, em resposta ao consulente que, caso a administração pública se utilize da compra direta, mediante dispensa ou inexigibilidade de licitação, deverá apresentar pesquisa de preços com, no mínimo, 03 (três) propostas válidas – para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado.

Quanto ao balizamento no processo licitatório, não se deve efetuar apenas um orçamento, mas sim uma ampla pesquisa de preços, além de se embasar naqueles praticados no âmbito de outros órgãos e entidades da Administração Pública.

### III. Dispositivo

Posto isso, acolho o Parecer nº 2.329/2010 do Ministério Público de Contas, e **voto** conhecimento da presente Consulta formulada pela Prefeitura Municipal de Aripuanã-MT e, no mérito, que seja respondida nos exatos termos do Parecer Técnico nº 031/2010 da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação a título de orientação ao Consulente e,

ainda, pela emissão na Consolidação de Entendimentos do verbete nos seguintes termos:

#### **Resolução de Consulta nº \_\_/ano. Licitação, Balizamento de preços e compra direta. Possibilidades.**

**1.** Nos processos de inexigibilidade e dispensa de licitação deve-se justificar o preço, nos termos do art. 26 da Lei nº 8.666/1993. Os processos de dispensa de licitação que seguirem as diretrizes do art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/1993, e demais incisos, quando couber, devem apresentar pesquisa de preços com, no mínimo, 03 (três) propostas válidas – para justificar a compatibilidade do preço oferecido pelo fornecedor com o vigente no mercado.

**2.** O balizamento deve ser efetuado pelos preços praticados no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública, no mercado, no fixado por órgão oficial competente, ou, ainda, por aqueles constantes do sistema de registro de preços.

Após as anotações de praxe, informe ao Consulente da disponibilidade, no *site* do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, do referido Parecer Técnico da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação, conforme Decisão Plenária de 23 de fevereiro de 2010.

É o voto que submeto à deliberação plenária.

**Publique-se.**

Cuiabá, 20 de maio de 2010.

**Alencar Soares Filho**

*Relator*

# Consórcios também têm que ter unidade de controle interno

Consultado sobre a obrigação da implantação do controle interno nos consórcios municipais, possibilidade de celebrar termo de cooperação técnica com os municípios e pagamento de controladores internos pelos consórcios, o entendimento do Pleno do Tribunal de Contas é de que os consórcios devem cumprir a Instrução Normativa nº 01/07/TCE-MT naquilo que couber. Sendo pessoas jurídicas de direito público ou pessoas jurídicas de direito privado, são Unidades Executoras do Controle Interno, contudo não há obrigatoriedade de implantar a Unidade de Controle Interno com ele. Os consórcios públicos podem elaborar suas próprias Normas ou celebrar Termos de Cooperação Técnica objetivando a utilização das Normas de Rotina e Procedimentos de Controle dos entes consorciados, devendo, entretanto, adequá-los à sua realidade. O campo de atuação dos controladores internos dos entes consorciados engloba também os consórcios públicos, considerando que a finalidade e os recursos envolvidos são públicos.

*“...não há que se falar em cedência de controladores internos para os consórcios, uma vez que todos os entes devem exercer a fiscalização em relação à aplicação dos recursos, por meio de atuação dos respectivos controladores internos.”*



Cons. Humberto Bosaipe

## Resolução de Consulta nº 21/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 20.410-2/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, 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 1.235/2010 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao consulente que:

**1.** os consórcios devem cumprir a Instrução Normativa nº 01/07/TCE-MT naquilo que lhes couber, pois, sendo pessoas jurídicas de direito público ou pessoas jurídicas de direito privado, são Unidades Executoras do Controle Interno, fazem parte do Sistema de Controle Interno dos entes consorciados, e, por consequência, devem elaborar os Manuais de Rotinas e Procedimentos de Controle. Contudo, não há obrigatoriedade de im-

plantar a Unidade de Controle Interno com o respectivo Controlador Interno;

- 2.** os consórcios públicos podem elaborar suas próprias Normas ou celebrar Termos de Cooperação Técnica objetivando a utilização das Normas de Rotina e Procedimentos de Controle dos entes consorciados, devendo, entretanto, adequá-las à sua realidade; e
- 3.** o campo de atuação dos controladores internos dos entes consorciados engloba também os consórcios públicos, considerando que a finalidade e os recursos envolvidos são públicos. Portanto, não há que se falar em cedência de controladores internos para os consórcios, uma vez que todos os entes devem exercer a fiscalização em relação à aplicação dos recursos, por meio de atuação dos respectivos controladores internos. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, José Carlos Novelli, Alencar Soares e Campos Neto.

Participaram, ainda, do julgamento o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro Waldir Júlio Teis, conforme o artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe, em substituição legal, William de Almeida Brito Júnior.

#### **Publique-se.**

### **Relatório**

Processo digital de Consulta, encaminhado pelo Consórcio Intermunicipal de Saúde da Região Norte Mato-grossense por intermédio de seu Presidente, Sr. Celso Paulo Banazeski, versando acerca da sistemática na implantação do controle interno da instituição.

Encaminhado o feito à Consultoria Técnica, esta nos informa que o consulente preencheu os requisitos de admissibilidade, conforme preveem os arts. 232 e incisos da Resolução nº 14/2007 e 48 da Lei Complementar nº 269/2007.

Em seu Parecer nº 013/2010, a Consultoria

tece suas considerações e apresenta a relação da legislação e entendimentos técnicos desta Corte, inerentes ao assunto e, ao final, responde às indagações do consulente.

O Ministério Público de Contas, em seu Parecer nº 1.235/2010, da lavra do Procurador de Contas Dr. William de Almeida Brito Júnior, tece considerações acerca da admissibilidade e ratifica os entendimentos consubstanciados no Parecer nº 013/2010 da Consultoria Técnica.

#### **É o relatório.**

### **Parecer da Consultoria Técnica nº 013/2010**

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Trata-se de consulta formalizada pelo Sr. Celso Paulo Banazeski, Presidente do Conselho Diretor do Consórcio Intermunicipal de Saúde da Região Norte Mato-grossense – CISRNM.

O consulente expõe que, no julgamento das contas anuais do consórcio público, exercício 2008 (processo 6.371-1/2009), o Conselheiro Relator, em seu voto (Acórdão nº 2.465/2009), determinou que a gestão atual deve proceder à instituição do controle interno, com vistas a atuar na orientação e fiscalização dos atos de gestão. Diante dessa determinação, o Consulente apresenta os seguintes questionamentos:

1. Os consórcios municipais são obrigados a implantar o Controle Interno nos moldes da Instrução Normativa 0001/2007?
2. Sendo positiva a resposta, de que forma deveria ser feita a implantação?

3. Podem os Consórcios celebrar Termo de Cooperação Técnica com os Municípios membros, objetivando a utilização das normas de Controle Interno destes, inclusive com a disponibilização de controladores internos dos municípios-sede dos Consórcios para atuarem concomitantemente?

4. É possível o pagamento de controladores internos pelos Consórcios, caso o item anterior seja favorável, e qual seria a forma correta e legal do pagamento da remuneração?

É importante ressaltar que a determinação do Conselheiro Relator (Acórdão nº 2465/2009) foi a instituição do *Sistema de Controle Interno* e não a do Controle Interno, conforme afirma o Consulente.

A consulta foi elaborada por autoridade legítima, constituindo-se em matéria afeita à competência deste Tribunal de Contas e apresentada em tese, conforme o disposto nos arts. 48 e 49, inciso

II, da Lei Orgânica (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007) c/c art. 232<sup>1</sup>, inciso I, e 233<sup>2</sup>, inciso II, alínea “c”, do Regimento Interno deste Tribunal de Contas (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007).

Mediante tais questionamentos, apresentam-se, preliminarmente, alguns aspectos importantes relativos aos Consórcios Públicos e ao Controle Interno.

## 1. ASPECTOS GERAIS

### 1.1. Do Consórcio Público

A Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, que dispõe sobre normas gerais para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios contratarem consórcios públicos para a realização de objetivos de interesse comum, considera o consórcio público como pessoa jurídica formada exclusivamente por entes da Federação.

#### 1.1.1. Da Personalidade Jurídica

De acordo com a Lei nº 11.107/05, o consórcio público adquirirá personalidade jurídica: de *direito público*, no caso de constituir *associação pública*, mediante a vigência das leis de ratificação do protocolo de intenções, e de *direito privado*, mediante o atendimento dos requisitos da legislação civil.

No caso de se revestir de personalidade jurídica de direito privado, o consórcio público observará as normas de direito público no que concerne à realização de licitação, celebração de contratos, prestação de contas e admissão de pessoal, que será regido pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.

O consórcio público com personalidade jurídica de direito público integra a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados (art. 6º, § 1º, da Lei nº 11.107/2005).

### 1.1.2. Dos Servidores

Conforme o inciso IX do art. 4º da Lei nº 11.107/05, o protocolo de intenções deverá conter cláusulas que estabeleçam: o número, as formas de provimento e a remuneração dos empregados públicos, bem como os casos de contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público.

### 1.1.3. Do Regime Contábil e Financeiro

A execução das receitas e das despesas do consórcio público deverá obedecer às normas de direito financeiro aplicáveis às entidades públicas, independentemente da personalidade jurídica adotada (art. 9º da Lei nº 11.107/2005).

O artigo 186 da Resolução nº 14/2007/TCE-MT estabelece que a prestação de contas de associações civis, sem fins lucrativos, responsáveis pela administração de consórcios decorrentes de pactos de cooperação entre os municípios, deverá observar, necessariamente, os princípios e normas de direito público, em especial as Leis nº 8.666/ 93 e nº 4.320/64.

## 1.2. Do Controle Interno

O Controle Interno tem por finalidade auxiliar o gestor, atuando na promoção do controle da legalidade e legitimidade e na avaliação de resultados quanto à eficácia, eficiência e efetividade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do órgão público.

A inserção de um Controle Interno dinâmico é questão de sobrevivência para os entes públicos, sendo certo que a fragilidade ou a falta de procedimentos deste controle fazem com que erros involuntários, desperdícios e até mesmo fraudes possam ocorrer. Ao contrário, a sua implantação eficaz dificulta a ocorrência desses fatos, auxiliando no regular andamento da gestão. Nesse sentido, foram editadas normas legais pertinentes ao assunto:

### 1.2.1. Base Legal

#### Constituição da República – arts. 31, 70 e 74

**Art. 31.** A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

**Art. 70.** A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação

1 **Art. 232.** A consulta formulada ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, conforme o disposto no artigo 48 e seguintes da Lei Complementar nº 269/07, deverá atender, cumulativamente, os 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 regulares; IV. Versar sobre matéria de competência do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

2 **Art. 233.** Estão legitimados a formular consulta: I. [...]; II. No âmbito municipal: a) O Prefeito; b) O Presidente da Câmara Municipal; c) Os dirigentes de autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações instituídas e mantidas pelo Município, consórcios municipais e conselhos constitucionais e legais; [...].

das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

**Art. 74.** Os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, o sistema de controle interno com a finalidade de:

**I.** avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

**II.** comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como de aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

**III.** exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

**IV.** apoiar o controle externo no exercício da sua missão institucional.

**§ 1º.** Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

#### **Lei nº 4.320/64 – Arts. de 75 a 80**

Ainda no âmbito da legislação federal, o controle interno é tratado na Lei nº 4.320/1964, em seus artigos de 75 a 80, nos quais a ênfase está direcionada ao controle da execução orçamentária.

#### **Lei de Responsabilidade Fiscal – Art. 59**

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, e assim dispõe acerca do controle interno:

**Art. 59.** O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

**I.** atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

**II.** limites e condições para a realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

**III.** medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

**IV.** providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

**V.** destinação de recursos obtidos com a alienação de

ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

**VI.** cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver [grifo nosso].

#### **Lei Orgânica do TCE-MT – LC nº 269/07**

O art. 7º da LC nº 269/07 estabelece que, na forma prevista na Constituição da República com vistas a apoiar o exercício do controle externo, todos os jurisdicionados deverão, obrigatoriamente, instituir e manter os sistemas de controle interno.

#### **Resolução nº 01/2007 / TCE-MT**

Diante da imposição do art. 7º da LC nº 269/07/TCE-MT, este Tribunal de Contas, por meio da Resolução nº 01/2007, aprovou o *Guia de Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública* (2007).

O Sistema de Controle Interno no *Estado* deverá abranger os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública e o Tribunal de Contas do Estado e, *nos Municípios*, os Poderes Executivo e Legislativo, incluindo, em todos os casos, a Administração Pública direta e indireta (art. 3º).

Embora integrantes do Sistema de Controle Interno do ente respectivo, instituído por um único comando legal, estes órgãos deverão constituir a sua própria unidade de controle interno. É importante ressaltar que essa unidade de controle interno será responsável pela coordenação e/ou execução de atividades de controle interno no âmbito de cada órgão ou Poder, incluindo as administrações Direta e Indireta, se for o caso.

A unidade instituída no âmbito do Poder Executivo estadual ou municipal terá abrangência sobre as atividades de controle interno desempenhadas pelas suas administrações Direta e Indireta (ibid., p. 20) [grifo nosso].

#### **1.2.2. Aspectos Conceituais**

Para melhor compreensão do funcionamento do Sistema de Controle Interno, é importante registrar os seguintes conceitos básicos, constantes no *Guia de Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública* e na doutrina relativa à matéria.

**1. Controle Interno:** compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados na administração pública para salvaguardar seus ativos; desenvolver a eficiência nas operações; avaliar o cumprimento das diretrizes, objetivos, metas e orçamentos;

verificar a exatidão e fidelidade das informações e assegurar o cumprimento da lei.

2. *Sistema de Controle Interno*: pode ser entendido como a somatória das atividades de controle exercidas no dia-a-dia, realizadas no âmbito de cada um dos poderes e órgãos, visando assegurar legalidade, legitimidade e transparência, sob a coordenação de um órgão central.
3. *Unidade de Controle Interno*: compreende o órgão central que coordena o Sistema de Controle Interno no âmbito de cada poder, a qual compete analisar a legalidade dos atos dos administradores municipais; acompanhar a execução orçamentária e financeira; analisar e emitir parecer sobre as prestações de contas; analisar a legalidade e instrução processual das dispensas e inexistência das licitações; dentre outros. Acompanha também a execução das metas e programas de governo e auxilia o Tribunal de Contas do Estado nas informações que, porventura, venham a ser solicitadas pelo controle externo. A Unidade de Controle Interno é implantada por poder, engloba todos os órgãos e unidades da Administração Direta e Indireta e nela inclui-se o cargo de controlador interno.
4. *Unidade Executora*: são todas as unidades da estrutura organizacional, sejam de funções finalísticas ou de caráter administrativo, no exercício das atividades de controle interno, incluídas as administrações diretas e indiretas (por exemplo, setor financeiro, contabilidade, pessoal, etc.).
5. *Sistema Administrativo*: o conjunto de atividades relacionadas às funções finalísticas ou de apoio, objetivando um determinado resultado, distribuídas em diversas unidades do poder ou órgão e executadas sob a orientação técnica da respectiva unidade responsável.
6. *Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle*: coletânea das normas de todos os sistemas administrativos.

## 2. DA ANÁLISE DOS QUESTIONAMENTOS

Considerando o caso em apreço e após esclarecimentos anteriores, retomam-se as indagações:

### 1. Os consórcios municipais são obrigados implantar o controle interno nos moldes da Instrução Normativa 01/2007?

Os consórcios devem cumprir a Instrução Normativa nº 01/07/TCE-MT naquilo que lhes couber, pois, sejam pessoas jurídicas de direito público (que neste caso integram a administração indireta de todos os entes que os compõem), ou sejam de direito privado (que neste caso, também, têm finalidade pública, administram recursos públicos e observam todos os princípios), são Unidades Executoras do Controle Interno, fazem parte do Sistema de Controle Interno dos entes consorciados, e, por consequência, devem elaborar os Manuais de Rotinas e Procedimentos de Controle. Contudo, não há obrigatoriedade de implantar a Unidade de Controle Interno, com o respectivo Controlador Interno, da mesma forma que os demais órgãos e entidades da administração.

### 2. Sendo positiva a resposta, de que forma deveria ser feita a implantação?

A unidade organizacional, ao identificar e implantar os sistemas administrativos existentes, deve elaborar o Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle, nos moldes da Resolução nº 01/2007, sem a obrigatoriedade, entretanto, de implantar a Unidade de Controle Interno com o respectivo Controlador Interno.

### 3. Podem os Consórcios celebrar Termo de Cooperação Técnica com os Municípios membros, objetivando a utilização das normas de controle interno destes, inclusive com a disponibilização de controladores internos dos municípios sedes dos consórcios para atuarem concomitantemente?

Os consórcios públicos consistem em estruturas organizacionais, que participam do Sistema de Controle Interno de todos os entes que os constituem, logo podem elaborar suas próprias normas ou celebrar termos de cooperação técnica objetivando a utilização das Normas de Rotina e Procedimentos de Controle desses, devendo, entretanto, adequá-las à sua realidade.

Destaca-se que, além dos termos de cooperação, há possibilidade de previsão dos acordos nos respectivos Protocolos de Intenções ou mesmo nos Estatutos.

Quanto à cedência dos controladores internos dos municípios sedes para atuarem nos consórcios públicos, há que se ter em mente que o campo de atuação dos controladores internos dos entes consorciados engloba também os consórcios públicos, considerando que a finalidade e os recursos envolvidos são públicos (art. 9º, parágrafo único, da Lei

nº 11.705/05)<sup>3</sup>. Portanto, não há que se falar em cedência de controladores, para os consórcios, uma vez que todos os entes devem exercer a fiscalização em relação à aplicação dos recursos, por meio de atuação dos respectivos controladores internos.

**4. É possível o pagamento de controladores internos pelos Consórcios? Caso o item anterior seja favorável, qual seria a forma correta e legal do pagamento da remuneração?**

Não há que se falar em pagamento de controladores internos por parte dos consórcios públicos, considerando que a fiscalização dos recursos públicos repassados pelos entes consorciados aos consórcios é parte integrante da atividade dos seus respectivos controladores internos.

Posto isso, ao julgar o presente processo e compartilhando este Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Consórcio Público. Sistema de Controle Interno. Cooperação Técnica com entes consorciados. Possibilidade. Controlador Interno. Atuação junto aos consórcios, com ressalvas.**

1. os consórcios devem cumprir a Instrução Normativa nº 01/07/TCE-MT naquilo que lhes couber,

3 Art. 9º. A execução das receitas e despesas do consórcio público deverá obedecer às normas de direito financeiro aplicáveis às entidades públicas. **Parágrafo único.** O consórcio público está sujeito à fiscalização contábil, operacional e patrimonial pelo Tribunal de Contas competente para apreciar as contas do Chefe do Poder Executivo representante legal do consórcio, inclusive quanto à legalidade, legitimidade e economicidade das despesas, atos, contratos e renúncia de receitas, sem prejuízo do controle externo a ser exercido em razão de cada um dos contratos de rateio.

**Razões do Voto**

Egrégio Tribunal Pleno:

Em análise aos autos verifico que os requisitos de admissibilidade foram preenchidos, atendendo a legislação prevista na Resolução nº 14/2007 e na Lei Complementar nº 269/2007, razões pela qual conheço a presente consulta.

No mérito acato o Parecer nº 013/2010 da Consultoria Técnica, bem como o Parecer Minis-

terial nº 1.235/2010 do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador – Dr. William de Almeida Brito Junior, e voto preliminarmente em conhecer a presente consulta, para em seu mérito responder ao consulente nos termos da íntegra do parecer da Consultoria Técnica.

2. os consórcios públicos podem elaborar suas próprias Normas ou celebrar Termos de Cooperação Técnica objetivando a utilização das Normas de Rotina e Procedimentos de Controle dos entes consorciados, devendo, entretanto, adequá-las à sua realidade;

3. o campo de atuação dos controladores internos dos entes consorciados engloba também os consórcios públicos, considerando que a finalidade e os recursos envolvidos são públicos. Portanto, não há que se falar em cedência de controladores internos para os consórcios, uma vez que todos os entes devem exercer a fiscalização em relação à aplicação dos recursos, por meio de atuação dos respectivos controladores internos.

**É o Parecer que se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 23 de fevereiro de 2010.

**Maria Edileuza dos Santos Metello**

*Técnica Instrutiva e de Controle*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

terial nº 1.235/2010 do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador – Dr. William de Almeida Brito Junior, e voto preliminarmente em conhecer a presente consulta, para em seu mérito responder ao consulente nos termos da íntegra do parecer da Consultoria Técnica.

**Voto**, ainda, pela atualização da Consolidação de Entendimentos, para fazer constar o verbete da decisão colegiada, nos termos que se segue:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Consórcio Público. Sistema de Controle Interno. Cooperação Técnica com entes consorciados. Possibilidade. Controlador Interno. Atuação junto aos consórcios, com ressalvas.**

**1.** Os consórcios devem cumprir a Instrução Normativa nº 01/07/TCE-MT naquilo que lhes couber, pois, sendo pessoas jurídicas de direito público ou pessoas jurídicas de direito privado, são Unidades Executoras do Controle Interno, fazem parte do Sistema de Controle Interno dos entes consorciados, e, por consequência, devem elaborar os Manuais de Rotinas e Procedimentos de Controle. Contudo, não há obrigatoriedade de implantar a Unidade de Controle Interno com o respectivo Controlador Interno;

**2.** Os consórcios públicos podem elaborar suas próprias Normas ou celebrar Termos de Cooperação Técnica objetivando a utilização das Normas de Rotina e Procedimentos de Controle dos entes consorciados, devendo, entretanto, adequá-las à sua realidade;

**3.** O campo de atuação dos controladores internos dos entes consorciados engloba também os consórcios públicos, considerando que a finalidade e os recursos envolvidos são públicos. Portanto, não há que se falar em cedência de controladores internos para os consórcios, uma vez que todos os entes devem exercer a fiscalização em relação à aplicação dos recursos, por meio de atuação dos respectivos controladores internos.

Gabinete do Conselheiro, 20 de abril de 2010.

**Conselheiro Humberto Bosaipo**

*Relator*

# Vedação a acúmulo da função de gestor e de controlador interno

*“O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo...”*

Cons. Humberto Bosaipo

A segregação de funções é um princípio básico do sistema de controle interno e consiste na separação das funções de autorização, execução, controle e contabilização das operações. Significa que nenhum agente público deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado. Nesses termos, é vedada a acumulação das funções de ordenador de despesa e gestor com a de contador.

## Resolução de Consulta nº 31/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 21.573-2/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, e 232, § 2º, todos da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 2.608/2010 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, vem responder ao Consultante que:

1. a segregação de funções é um princípio básico do sistema de controle interno que consiste na separação das funções de autorização, execução, controle e contabilização das operações. Significa que nenhum agente público deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado. Nesses termos, é vedada a acumulação das funções

de ordenador de despesa e gestor com a de contador; e

2. o cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme a Instrução Normativa nº 001/2000, desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, José Carlos Novelli, Alencar Soares, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

**Publique-se.**

## Relatório

Processo digital de Consulta, protocolizado em 02/12/2009 pelo Instituto de Previdência do Servidor Municipal de Alta Floresta, versando sobre a possibilidade de acumulação dos cargos de Diretor Executivo e do Regime Próprio de Previdência.

Encaminhados os autos à Consultoria Técnica, esta nos informa que foram cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme o art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica) c/c art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno), e responde a consulta considerando duas linhas: as implicações em face do princípio da se-

gregação de funções e a natureza da prestação de serviços contábeis junto aos regimes próprios de previdência social.

O Ministério Público de Contas prolatou o Parecer nº 2.608/2010, da lavra do Procurador de Contas Dr. William de Almeida Brito Júnior, onde ratificou o entendimento da Consultoria Técnica manifestando pela aprovação da Resolução de Consulta.

### É o relatório.

## Parecer da Consultoria Técnica nº 015/2010

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Trata-se de consulta formulada pelo Senhor Valmir Guedes Pereira, Diretor Executivo do Instituto de Previdência do Servidor Municipal de Alta Floresta, criado como Autarquia Municipal, sobre a possibilidade de acumulação dos cargos de Diretor Executivo e contador do Regime Próprio de Previdência, nos seguintes termos:

1. Por medida de economicidade que o regime de previdência requer, não tendo como contratar um contador em virtude do limite de 2% da taxa de administração, poderia o Diretor Executivo que tiver habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade acumular a função de contador, sem remuneração desta função?

Verifica-se que não foram juntados documentos complementares.

### É o breve relatório.

#### 1. DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta foi formulada em tese, por autoridade legítima, com a apresentação objetiva do quesito e versa sobre matéria de competência deste Tribunal, logo foram preenchidos os requisitos de admissibilidade prescritos no art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica) c/c

art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

#### 2. DO MÉRITO

A análise do mérito da consulta em apreço deve ser realizada sob duas perspectivas:

- a) As implicações em face do princípio da segregação de funções; e
- b) a natureza da prestação de serviços contábeis junto aos regimes próprios de previdência social.

##### 2.1. Princípio da Segregação de Funções

Segundo o princípio da segregação de funções, nenhum servidor deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado.

A segregação de funções tem por finalidade estabelecer um sistema de controle dentro das entidades públicas, de forma a melhorar a eficiência da gestão pública e coibir a prática de fraudes, uma vez que o controle total de todas as etapas de uma transação por um só indivíduo permitiria a este atuar ineficaz ou fraudulentamente. A observância a este princípio pressupõe a criação de departamentos separados e independentes, para funções tais como compras, recebimento, produção, vendas, contabilidade e finanças.

Não há previsão expressa do princípio da segregação de funções na legislação nacional sobre finan-

ças públicas, tratando-se de um princípio implícito que decorre do sistema de controle do processamento da despesa constante da Lei nº 4.320/64 e da Lei Complementar 101/00, alcançando todas as fases da realização e registro das operações administrativas, orçamentárias, financeiras e patrimoniais.

O *Manual de Auditoria do Tribunal de Contas da União*, aprovado por meio da Portaria Normativa nº 63/1996, prescreve que a segregação de funções configura “princípio básico do sistema de controle interno que consiste na separação de funções, nomeadamente de autorização, aprovação, execução, controle e contabilização das operações”.

Observa-se que é pacífica a jurisprudência do Tribunal de Contas da União no sentido de que a Administração Pública deve observar o princípio da segregação de funções, a fim de evitar que o mesmo agente público participe de fase distinta das operações administrativas do órgão, conforme atesta a decisão transcrita abaixo:

**9.3.2.** observe as boas práticas administrativas, no sentido de atentar para o princípio da moralidade, no que diz respeito à segregação de funções, de modo a evitar que o mesmo servidor execute todas as etapas das despesas (Acórdão nº 95/2005 – TCU – Plenário) [grifo nosso].

No caso em tela, em que se questiona a possibilidade de acumulação não remunerada das funções de Diretor Executivo e Contador de regime próprio de previdência social, deve-se levar em consideração a natureza das referidas funções. A primeira contempla a direção administrativa da entidade, que inclui a competência de ordenação de despesa. A segunda consiste no registro das operações mediante verificação da legitimidade dos documentos comprobatórios das mesmas.

Como se vê, há um sistema de controle recíproco entre o gestor competente para ordenação da despesa e demais atos de gestão e o servidor responsável pelos registros contábeis das operações do órgão. Permitir a acumulação dessas funções implicaria na concentração de todas as fases de uma mesma operação pelo mesmo indivíduo, impossibilitando uma verificação cruzada das diferentes fases da gestão administrativa.

Nesses termos, em razão do princípio de segregação de funções, não é possível a acumulação das funções de Ordenador de Despesa e Contador da mesma entidade.

## 2.2. Natureza dos Serviços Contábeis

Os serviços contábeis possuem natureza per-

manente junto à Administração Pública, e em razão disso, esse Tribunal já firmou entendimento no sentido de que o cargo de contador deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, nos termos do artigo 37, inciso II, da Constituição Federal, conforme decisões transcritas a seguir:

[...] no mérito, responder em tese, da impossibilidade de a Câmara Municipal utilizar da prestação de serviços contábeis por parte de servidor da Prefeitura, bem como orientar o consulente no sentido de criar, por lei, o cargo de contador, no Plano de Cargos e Salários da Câmara Municipal de Alto Garças (TCE/MT – Acórdão nº 1.589/2007) [grifo nosso].

[...] Conhecer – responder em tese – contratação de serviços desempenhados por profissionais especializados não-permanentes ou por pessoa jurídica, através de certame licitatório – serviços permanentes através de concurso público – observadas as exceções previstas em lei (TCE/MT – Acórdão nº 947/2007) [grifo nosso].

No caso específico dos regimes próprios de previdência social, que devem observar o limite legal para a realização de despesas administrativas, é razoável a flexibilização da regra acima, de provimento do contador em cargo efetivo, nos casos em que não for possível a realização de concurso público, conforme jurisprudência firmada por este Tribunal.

Nesse sentido, verifica-se que o Acórdão 130/2006 permite que os regimes próprios de previdência social recebam apoio humano do Poder Executivo, em situações específicas e desde que não haja custos adicionais para este, conforme transcrição a seguir:

[...] e, no mérito, responder à proposição do consulente informando que:

**I.** a limitação da taxa de administração de até 2% para custear despesas administrativas do Regime Próprio de Previdência Social está relacionada e envolve tanto os recursos da previdência como do tesouro municipal;

**II.** o Regime Próprio de Previdência não pode receber repasses do Poder Executivo para subsidiar o excesso de gastos administrativos, bem como não pode transferir a ele despesas inerentes à sua estrutura, entretanto pode receber apoio logístico, material e humano, em situações específicas, desde que obedecidos os princípios da economicidade, eficiência e razoabilidade; [...] (TCE/MT – Acórdão nº 130/2006) [grifo nosso].

Nos termos do acórdão transcrito acima, o Executivo poderá conceder apoio humano para o respectivo regime próprio de previdência social, o que inclui os serviços de natureza contábil, desde que observados os princípios da economicidade, eficiência e razoabilidade. Deve-se registrar que, em razão desses princípios, tal apoio só será possível nos casos em que não haja custos adicionais ao Poder Executivo, não prejudique os trabalhos deste, e que o regime próprio não tenha condições de arcar com os custos de um contador efetivo em face do limite legal para a realização de despesas administrativas.

Em complementação ao Acórdão, transcreve-se abaixo um trecho do Parecer emitido por esta Consultoria Técnica no Processo de Consulta nº 16.000-8/2005, do qual resultou o Acórdão nº 130/2006:

[...] há que se diferenciar e dar um tratamento específico para situações especiais, independentemente de a previdência municipal ser dotada de personalidade jurídica, admitindo a possibilidade do ente federado:

**a)** ceder uma sala dentro da sua estrutura física já existente;

**b)** permitir que médico e advogado concursados ou contratados pela prefeitura, no limite de sua remuneração invariável, analisem e se manifestem em processos de benefícios, perícias e outros;

**c)** desempenhar atividades administrativas e contábeis em suas estruturas, sem, contudo, ceder funcionários de forma definitiva; e

**d)** permitir o uso de sistemas locados, partindo, dessa forma, do princípio de que já são despesas correntes na prefeitura e que não estariam, de uma forma geral, sendo impactadas por este auxílio material, logístico e humano à previdência dos servidores do município, adotando, assim, procedimentos que não onerem os cofres públicos (TCE/MT – Acórdão nº 130/2006) [grifos nossos].

Tal flexibilização espelha a aplicação do princípio constitucional da proporcionalidade ou da razoabilidade, que objetiva harmonizar normas que, no caso concreto, colidem. É o caso dos regimes próprios de previdência social que, de um lado, devem observar normas de direito público que acabam por onerar a estrutura administrativa das entidades a elas submetidas, a exemplo da necessidade de provimento dos cargos públicos por meio de concurso, e, de outro lado, têm a obrigatoriedade de observar limites máximos para a realização de despesas administrativas.

Esse quadro se agrava em relação aos regimes próprios de previdência social instituídos por mu-

nicipios menores, que, em muitos casos, não possuem um quadro efetivo devidamente estruturado, o que implica na redução da margem para a realização de despesas administrativas pelo respectivo regime próprio de previdência, uma vez que a base de cálculo para esse limite é o valor da folha de pessoal efetivo vinculado ao regime próprio.

Nessas situações, como se exigir que o regime próprio de previdência observe, de um lado, todas as normas de direito público às quais se submete, com consequente aumento de sua estrutura administrativa, e, de outro lado, cumpra com o limite máximo para a realização de despesas administrativas?

Atento a essa realidade, este Tribunal de Contas, por meio do Acórdão transcrito acima, decidiu, à luz do princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade, que os regimes próprios poderão utilizar de apoio humano do Poder Executivo nos casos em que não for possível custear com essas despesas, harmonizando normas que, aparentemente, estavam em conflito, uma vez que tal decisão possibilita o cumprimento tanto da obrigatoriedade de o contador responsável ser servidor efetivo, no caso, do Poder Executivo, quanto da necessidade de se observar os limites para a realização de despesas administrativas, já que tal procedimento não implicará em custos adicionais para o regime próprio de previdência social, tampouco para o Poder Executivo.

Sendo assim, o cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, de forma que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o regime próprio de previdência social, independentemente de ter ou não personalidade jurídica, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária, o que pode abranger tanto os regimes próprios de previdência como os demais órgãos e entidades da administração direta ou indireta.

### 3. CONCLUSÃO

Passa-se à resposta da questão suscitada pelo consulente:

1. Em razão do princípio de segregação de funções, não é possível a acumulação das funções de Ordenador de Despesa e Contador da mesma entidade, logo o Diretor Executivo de regime próprio de previdência social não pode responder pela contabilidade da referida entidade.

2. O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

Ao julgar o presente processo e comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Pessoal. Segregação de Funções. Acumulação das funções de ordenador de despesa e contador. Impossibilidade.**

A segregação de funções é um princípio básico do sistema de controle interno que consiste na separação das funções de autorização, execução, controle e contabilização das operações. Significa que nenhum agente público deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado. Nesses termos, é vedado a acumulação das funções de ordenador de despesa e gestor com a de contador.

**Pessoal. Admissão. Profissionais com profissão regulamentada. Contador. Provimento em cargo efetivo. RPPS. Exceção.**

O cargo de contador do Poder Executivo Municipal deverá ser criado por lei e provido por meio de concurso público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

Posto isso, submete-se à apreciação do Conselho relator para decisão quanto à admissibilidade e eventual instrução complementar, sendo encaminhado na sequência ao Ministério Público junto ao Tribunal de Contas para manifestação (art. 236 do RITCMT).

Cuiabá-MT, 12 de fevereiro de 2010.

**Bruno Anselmo Bandeira**

*Consultor de Orientação ao Jurisdicionado*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Razões do Voto**

**Fundamentação do Voto**

Egrégio Tribunal Pleno:

Em análise aos autos, verifico que os requisitos de admissibilidade foram preenchidos em sua totalidade, em consonância aos ditames legais e regimentais, previstos no art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica) e art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

No mérito, acato o Parecer nº 015/2010 da Consultoria Técnica, bem como o Parecer Ministerial nº 2.608/2010 do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador de Contas Dr. William de Almeida Brito Júnior e **voto** preliminarmente em conhecer a presente consulta, para, em seu mérito, responder ao consulente nos termos da íntegra do parecer da Consultoria Técnica.

**Voto**, ainda, pela atualização da Consolidação de Entendimentos, para fazer constar o verbete da decisão colegiada, nos termos que se segue:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Pessoal. Segregação de funções. Acumulação das funções de ordenador de despesa e contador. Impossibilidade.**

A segregação de funções é um princípio básico do sistema de controle interno que consiste na separação das funções de autorização, execução, controle e contabilização das operações. Significa que nenhum agente público deve controlar todas as fases inerentes a uma operação, ou seja, cada fase deve ser executada por pessoas e setores independentes entre si, possibilitando a realização de um controle cruzado. Nesses termos, é vedada a acumulação das funções de ordenador de despesa e gestor com a de contador.

**Pessoal. Admissão. Profissionais com profissão regulamentada. Contador. Provimento em cargo efetivo. RPPS. Exceção.**

O cargo de contador do Poder Público, sendo que o mesmo será responsável por todos os órgãos e unidades orçamentárias vinculados ao Poder Executivo, o que inclui o RPPS, salvo no caso de ente federativo cuja organização administrativa comporte um contador por órgão ou unidade orçamentária.

**É como voto.**

Gabinete do Conselheiro, 4 de maio de 2010.

**Conselheiro Humberto Bosaipo**

*Relator*

# Uso de sobras de custeio em despesas administrativas



Cons. Waldir Teis

*“É importante destacar, ainda, que é imprescindível que seja respeitado o limite de 2% das despesas administrativas para constituir o fundo de reserva.”*

É possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, para constituição de reserva a ser utilizada em exercícios futuros em que a lei determine expressamente a sua constituição e que a Taxa de Administração não seja superior a 2%. Não haverá irregularidade quando a taxa do exercício exceder a 2%, desde que o excesso se refira à reserva constituída a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006. A contabilização da reserva deve proceder da seguinte forma: Debita – Despesas contingenciadas (RPL) e Credita – Reservas para contingências (PL).

## Resolução de Consulta nº 32/2010

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, e 232, inciso II, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e contrariando o Parecer nº 6.522/2009 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em responder ao consulente que:

1. é possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, de 23/06/2006, para a constituição de reserva a ser utilizada em exercícios futuros, desde que a lei determine expressamente a sua constituição, e a taxa de administração não seja superior a 2%;
2. não haverá irregularidade, dessa forma, quando a Taxa de Administração, no exercício, exceder a 2%, desde que o excesso se refira à reserva constituída a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, de 23/06/2006; e
3. a contabilização da reserva deve proceder da seguinte forma: *Debita* – Despesas con-

tingenciadas (RPL) e *Credita* – Reserva para contingências (PL).

Encaminhe-se virtualmente ao consulente, via *e-mail* ([gprevi@bol.com.br](mailto:gprevi@bol.com.br)), o Parecer da Consultoria Técnica de nº 125/2009, o Parecer Ministerial nº 7.945/2009, o inteiro teor do Voto do Conselheiro Relator, bem como esta Resolução de Consulta. Após as ações de praxe, arquivem-se os autos, conforme a Instrução Normativa nº 001/2000, deste Tribunal de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, José Carlos Novelli, Alencar Soares, Humberto Bosaipo e Campos Neto.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o processo de consulta formulada pelo Fundo Municipal de Previdência Social de Comodoro – Comodoro-Previ, a qual requer deste Tribunal parecer sobre os seguintes questionamentos:

1. Há o reconhecimento por parte do TCE-MT dos dizeres constantes no inciso III da Portaria MPS 183/2006?
2. Caso neste RPPS em julgamento de uma conta anual (acórdão) do ano 20xx o TCE encontre um gasto no custeio das taxas de administração de 1,7%, este RPPS poderá constituir reserva de 0,3% para o exercício seguinte?
3. E caso seja constituída reserva (0,3%) e, no exercício seguinte, o TCE detectar que o RPPS teve um custeio com a taxa de administração no valor de 2,3%, as contas serão julgadas irregulares ou não (apenas em relação à taxa de administração), considerando que não cumpriu os 2%, mas teve sobra de custeio do ano anterior, no valor de 0,3%?

Após análise, a Consultoria Técnica emitiu o Parecer nº 125/2009, no qual informa que a consulta preencheu em sua totalidade os requisitos de admissibilidade, visto que, foi formulada por autoridade legítima. O assunto versa sobre matéria de competência deste Tribunal, cumprindo os dispositivos da Lei Complementar nº 269/2007, e da Resolução nº 14/2007.

Frisa a unidade técnica que o Tribunal de Contas manifestou-se sobre a Portaria MPS nº 183/2006, com a publicação da Resolução de Consulta nº 05/2007, cujo verbete assim dispõe:

**Resolução de Consulta nº 05/2007 (DOE 06/11/2007). Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006. Possibilidade de aquisição de veículo com sobra de recursos previdenciários destinados à realização de despesa administrativa, observadas as condições.**

As sobras de recursos previdenciários destinados à realização de despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006 (DOU, de 23/6/2006), poderão ser utilizadas para a aquisição de veículo útil e necessário ao funcionamento do órgão gestor do RPPS, devendo-se observar o respectivo limite estabelecido (2%).

Diante da Resolução de Consulta mencionada, a unidade técnica concluiu que é possível constituir

reserva com as sobras do custeio da taxa de administração, desde que tal reserva seja constituída na vigência da Portaria nº 183/2006, conforme entendimento acima mencionado.

Ressalta a Consultoria Técnica que, conforme o conteúdo dado à Orientação Normativa MPS/SPS nº 2/2009, §§ 1º, 2º e 3º do artigo 41 e seus incisos, alterada pela ON MPS/SPS nº 3/2009, quanto à taxa de administração, ocorreram inovações claras em alguns aspectos, razão pela qual é possível concluir que as sobras do custeio das despesas do exercício podem ser utilizadas em despesas correntes e de capital.

Destaca ainda que, para o RPPS utilizar-se do custeio de reserva, a alíquota da taxa de administração deve estar expressamente definida na legislação própria do fundo de previdência, sempre obedecendo ao teto máximo de 2%.

Conclui a unidade técnica sugerindo o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/ano. Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006. Sobras do custeio das despesas do exercício. Possibilidade de constituição de reserva para o exercício seguinte, observadas as condições.**

1. É possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, para constituição de reserva a ser utilizada no exercício seguinte, desde que a taxa de administração fixada em lei não seja superior a 2%;
2. Não haverá irregularidade, dessa forma, quando a taxa de administração no exercício exceder a 2%, desde que o excesso se refira à reserva constituída em exercício anterior.

Os autos foram remetidos ao Ministério Público de Contas, representado pelo Excelentíssimo Procurador-Geral de Contas Dr. Gustavo Coelho Deschamps, o qual emitiu o Parecer nº 7.945/2009, opinando pelo conhecimento da consulta e envio de resposta à autoridade consulente, nos termos da resolução de consulta proposta pela consultoria técnica.

**É o relatório.**

**Parecer da Consultoria Técnica nº 125/2009**

Exmº Sr. Conselheiro:

O processo em estudo consubstancia a consulta formulada pelo Diretor Executivo do Fundo Municipal de Previdência Social de Comodoro, Sr. Gustavo André Rocha, sobre a possibilidade de constituição de reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, a que se refere a Portaria MPS 183/2006, nos seguintes termos:

**1.** Há o reconhecimento, por parte do TCE-MT, dos dizeres constantes no inciso III da Portaria MPS 183/2006?

**2.** Caso neste RPPS em julgamento de uma conta anual (acórdão) do ano 20xx o TCE encontre um gasto no custeio das taxas de administração de 1,7%, este RPPS poderá constituir reserva de 0,3% para o exercício seguinte?

**3.** E caso seja constituída reserva (0,3%) e, no exercício seguinte, o TCE detectar que o RPPS teve um custeio com a taxa de administração no valor de 2,3%, as contas serão julgadas irregulares ou não (apenas em relação à taxa de administração), considerando que não cumpriu os 2%, mas teve sobra de custeio do ano anterior, no valor de 0,3%?

Verifica-se que não foi anexado documento aos autos.

**É o relatório.**

Inicialmente, observa-se que os requisitos de admissibilidade da presente consulta foram preenchidos em sua totalidade, pois a consulta foi formulada por autoridade legítima, sobre matéria de competência deste Tribunal e de forma abstrata, atendendo às regras previstas nos artigos 48 e 49 da Lei Complementar nº 269/2007.

A Portaria MPS nº 183/2006, que altera as Portarias de nºs 172/05, 4.992/99 e 916/03, traz modificações essenciais na concessão de benefícios, de acordo com a Lei nº 9.717/98, mais especificamente em seu artigo 17, § 3º, III. Vejamos:

**Art. 17.** Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que obser-

vados os critérios de que trata o artigo 2º desta Portaria e, adicionalmente, os seguintes preceitos: [...]

**§ 3º.** A taxa de administração prevista no inciso VIII deste artigo será de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao regime próprio de previdência social, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que: [...]

**III.** o regime próprio de previdência social poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a taxa de administração.

Verifica-se, de antemão, que este egrégio Tribunal, precedentemente, manifestou-se sobre a Portaria MPS nº 183, de 2006, através do Processo nº 11.292-5/2007, com a publicação da Resolução de Consulta nº 05/2007, cujo verbete assim se infere:

**Resolução de Consulta nº 05/2007 (DOE 06/11/2007). Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006. Possibilidade de aquisição de veículo com sobra de recursos previdenciários destinados à realização de despesa administrativa, observadas as condições.**

As sobras de recursos previdenciários destinados à realização de despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006 (DOU, de 23.06.2006), poderão ser utilizadas para aquisição de veículo útil e necessário ao funcionamento do órgão gestor do RPPS, devendo-se observar o respectivo limite estabelecido (2%).

Desta forma, em resposta ao primeiro questionamento, quanto à possibilidade de constituir reserva com as sobras do custeio da taxa de administração de 0,3 %, tem-se que é possível, desde que tal reserva seja constituída na vigência da Portaria MPS nº 183/2006, conforme decisão ora colacionada e que já se encontra reconhecida por este egrégio Tribunal de Contas, através da Resolução de Consulta nº 05/2007.

Diante do segundo questionamento: em que seja essa reserva de 0,3% constituída no próximo exercício e quanto a essas contas, ao serem julgadas (apenas em relação à taxa de administração), pode o TCE detectar que o RPPS teve um custeio com

a taxa de administração no valor de 2,3%, e ainda considerar que não cumpriu os 2%?

Conforme conteúdo dado à Orientação Normativa MPS/SPS nº 02/2009, §§ 1º, 2º e 3º do art. 41 e seus incisos, alterada pela ON MPS/SPS nº 3/2009, quanto à taxa de administração, percebe-se inovações claras em alguns aspectos, disciplinando que:

**Art. 41.** Para cobertura das despesas do RPPS com utilização dos recursos previdenciários, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que (nova redação dada pela ON MPS/SPS nº 3, de 04/05/2009):

**I.** será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação de seu patrimônio;

**II.** as despesas decorrentes das aplicações de recursos em ativos financeiros não poderão ser custeadas com os recursos da Taxa de Administração, devendo ser suportadas com os próprios rendimentos das aplicações;

**III.** o RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração;

**IV.** para utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de Administração deverá ser definido expressamente em texto legal, admitindo-se, para este fim, a lei do respectivo ente, o regulamento, ou ato emanado por colegiado, caso conste de suas atribuições regimentais, observado o percentual máximo definido na lei conforme consta no *caput* (nova redação dada pela ON MPS/SPS nº 3, de 04/05/2009);

**V.** a aquisição ou construção de bens imóveis com os recursos destinados à Taxa de Administração restringe-se aos destinados ao uso próprio da unidade gestora do RPPS;

**VI.** é vedada a utilização dos bens adquiridos ou construídos para investimento ou uso por outro órgão público ou particular em atividades assistenciais ou quaisquer outros fins não previstos no inciso I.

**§ 2º.** Na hipótese de a unidade gestora do RPPS possuir competências diversas daquelas relacionadas à administração do regime, deverá haver o rateio proporcional das despesas relativas a cada atividade para posterior apropriação nas contas contábeis corresponsáveis.

**§ 3º.** O descumprimento dos critérios fixados neste artigo para a Taxa de Administração do RPPS representará utilização indevida dos recursos previdenciários.

Posto isto, é possível concluir que as sobras do custeio das despesas do exercício, podem ser utilizadas em despesas correntes e de capital, necessárias à organização e ao funcionamento do órgão gestor do regime próprio, bem como na conservação do seu patrimônio.

É importante também destacar que, para o RPPS utilizar-se do custeio de reserva, previsto na Portaria Interministerial nº 183/2006, a alíquota da Taxa de Administração deve estar expressamente definida na legislação própria do Fundo de Previdência, sempre obedecido o teto máximo de 2% (dois por cento).

Portanto, verificado todas as normatizações legais e conforme manifestação deste egrégio Tribunal, com a publicação da Resolução de Consulta nº 05/2007, cujo verbete já se encontra elencado no bojo deste, é possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas, desde que se respeite a alíquota definida expressamente pelo RPPS de até 2%, e que tais sobras de valores sejam, no mínimo, referentes ao exercício da entrada em vigor da Portaria MPS nº 183/2006.

Dessa forma, sugere-se, caso o Egrégio Tribunal Pleno comungue com esse entendimento, o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006. Sobras do custeio das despesas do exercício. Possibilidade de constituição de reserva para o exercício seguinte, observadas as condições.**

**1.** É possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, para constituição de reserva a ser utilizada no exercício seguinte, desde que a Taxa de Administração fixada em Lei não seja superior a 2%;

**2.** Não haverá irregularidade, dessa forma, quando a Taxa de Administração no exercício exceder a 2%, desde que o excesso se refira à reserva constituída em exercício anterior.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Antonio Joaquim, José Carlos Novelli, Alencar Soares, Humberto Bosaipo e Campos Neto.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

**É o Parecer que, s. m. j., se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 16 de dezembro de 2009.

**Eliane Sílvia Grisólia**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

### Fundamentos do Voto

Preliminarmente, verifico que a consulta foi apresentada sobre o prisma da tese, de acordo com o artigo 48 da Lei Complementar nº 269/2007, e artigo 232, incisos I a IV, da Resolução nº 14/2007.

Conforme já abordado no relatório, o consultante busca, junto a este Tribunal de Contas, orientações quanto à constituição de fundo de reserva com as sobras de custeios das Taxas de administração do exercício e, caso o Tribunal encontre um gasto no custeio das Taxas de Administração de 1,7%, aquele RPPS poderá constituir reserva de 0,3% para o exercício seguinte.

Indaga, ainda, se for constituída reserva (0,3%) e, no exercício seguinte, este Tribunal detectar que o RPPS teve um custeio com Taxa de Administração no valor de 2,3%, as contas serão julgadas irregulares ou apenas em relação à Taxa de Administração, considerando que não cumpriu os 2%, mas teve sobra de custeio do ano anterior no valor de 0,3%?

A Lei nº 9.717, de 27/11/1998, que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios, prescreve que:

**Art. 6º.** Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o artigo 1º, adicionalmente os seguintes preceitos: [...]

**VIII.** estabelecimento de limites para a Taxa de Administração, conforme parâmetros gerais.

No artigo 9º, incisos I e II, da citada lei, atribui competência à União por intermédio do Ministério da Previdência e Assistência Social, para orientar, supervisionar e acompanhar os regimes previdenciários, bem como o estabelecimento e a publicação dos parâmetros e das diretrizes gerais previstos na citada lei.

O Ministério da Previdência Social, com respaldo no artigo 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição da República, e Lei nº 9.717, de 27/11/1998, editou a Portaria nº 183, de 21/5/2006, dando nova redação ao § 3º, incisos I a IV, da Portaria nº 4.992, de 5/2/1999.

Na sequência, foi editada a Portaria nº 402, de 10/12/2008, dispondo no seguinte sentido:

**Art. 15.** Para cobertura das despesas do RPPS, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que:

**I.** será destinada exclusivamente ao custeio das despesas correntes e de capital necessárias à organização e ao funcionamento da unidade gestora do RPPS, inclusive para a conservação de seu patrimônio; [...]

**III.** o RPPS poderá constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, cujos valores serão utilizados para os fins a que se destina a Taxa de Administração;

**IV.** para utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de Administração deverá ser definido expressamente em texto legal; [...].

Posteriormente, foram editadas as Orientações Normativas MPS/SPS nº 2, de 31/3/2009, e nº 3, de 4/5/2009, trazendo algumas alterações na uti-

lização de recursos previdenciários, bem como da Taxa de Administração, conforme já minuciosamente abordadas pela unidade técnica no Parecer nº 125/2009.

Este Tribunal, antes das alterações feitas pela Portaria MPS nº 402/2008, Orientações Normativas nºs 2/2009 e 3/2009, havia se manifestado mediante o Acórdão nº 2.182/2007 e Resolução de Consulta nº 5/2007, no seguinte sentido:

**Acórdão nº 2.182/2007 (DOE4/9/2007). Previdência. RPPS. Despesa Administrativa. Possibilidade de realização de despesas correntes e de capital. Reforma e ampliação de imóvel. Inclusão na categoria de despesas de capital/investimento.** É possível custear as despesas correntes e as de capital com os recursos provenientes da Taxa de Administração do RPPS. Entretanto, o pagamento de despesas de capital deve se restringir àquelas necessárias e indispensáveis à conservação e manutenção do patrimônio e ao uso próprio da unidade gestora (ON MPS/SPS nº 01, de 23.01.2007) [grifos nossos].

**Resolução de Consulta nº 05/2007 (DOE, 06/11/2007). Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006. Possibilidade de aquisição de veículo com sobra de recursos previdenciários destinados à realização de despesa administrativa, observadas as condições.** As sobras de recursos previdenciários destinados à realização de despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006 (DOU, 23.06.2006), poderão ser utilizadas para aquisição de veículo útil e necessário ao funcionamento do órgão gestor do RPPS, devendo-se observar o respectivo limite estabelecido (2%) [grifos nossos].

A Orientação Normativa MPS/SPS nº 3, de 4/5/2009, deu nova redação ao *caput* e inciso IV do artigo 15 da Portaria nº 402, de 10/12/2008, artigo 41, *caput*, e inciso IV da ON 2/2009, que passou a vigorar com as seguintes alterações:

**Art. 41.** Para cobertura das despesas do RPPS com utilização dos recursos previdenciários, poderá ser estabelecida, em lei, Taxa de Administração de até dois pontos percentuais do valor total das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior, observando-se que: [...]

**IV.** para utilizar-se da faculdade prevista no inciso III, o percentual da Taxa de Administração deverá ser definido expressamente em texto legal, admi-

ndo-se, para este fim, a lei do respectivo ente, o regulamento, ou ato emanado por colegiado, caso conste de suas atribuições regimentais, observando o percentual máximo definido na lei, conforme consta no *caput*.

Diante das razões expostas, fica pacífico o entendimento de que o RPPS pode constituir reserva com as sobras do custeio das despesas do exercício, desde que definido expressamente em texto legal, e utilizadas para fins a que se destina a Taxa de Administração.

É importante destacar, ainda, que é imprescindível que seja respeitado o limite de 2% das despesas administrativas para constituir o fundo de reserva, e que as sobras de valores a serem consideradas podem ser a partir da entrada em vigor da Portaria MPS nº 183/2006, publicada no DOU do dia 23/6/2006, desde que, naquela data, exista previsão legal da constituição da reserva.

Quanto ao questionamento do consulente se, constituído o valor da reserva (0,3%) e, no exercício seguinte, o TCE detectar que o RPPS teve um custeio com a Taxa de Administração no valor de 2,3%, as contas serão julgadas irregulares ou não, considerando que não cumpriu os 2%, mas teve sobra de custeio do ano anterior, no valor de 0,3%, certamente que, se este Tribunal constatar que o excesso se referir à reserva de exercícios anteriores (Portaria 183/2006 – DOU, 23/6/2006), e havendo previsão legal, não haverá irregularidade, até porque esse valor deverá estar contabilizado no ARLP com a contrapartida no PL do fundo, demonstrado no balanço patrimonial.

Por outro lado, havendo previsão legal para a constituição dessa reserva e, caso a mesma não tenha sido constituída nos exercícios financeiros correspondentes, a sua contabilização, a partir desse exercício, não altera os julgamentos já proferidos por este Tribunal.

Partindo dessa premissa, complemento afirmando que o valor da reserva para essas contingências deverá ser a diferença verificada entre o valor gasto com despesas administrativas e o valor do limite de 2%.

Desse modo, acompanho a posição da Consultoria Técnica quanto aos fundamentos expostos no parecer mencionado, porém verifico a necessidade de inserir modificações no verbete proposto.

Portanto, conforme as razões acima expostas, submeto a redação de verbete de Resolução Normativa de Consulta ao Tribunal Pleno, nos seguintes termos:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Previdência. RPPS. Despesa administrativa. Portaria MPS nº 183/2006, de 23/6/2006. Sobras do custeio das despesas do exercício. Possibilidade de constituição de reserva para o exercício seguinte, observadas as condições.**

**1.** É possível e legal a utilização das sobras do custeio das despesas administrativas, desde que ocorridas a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, de 23/6/2006, para a constituição de reserva a ser utilizada em exercícios futuros, desde que a lei determine expressamente a sua constituição e a Taxa de Administração não seja superior a 2%.

**2.** Não haverá irregularidade, dessa forma, quando a Taxa de Administração no exercício exceder a 2%, desde que o excesso se refira à reserva constituída a partir da vigência da Portaria MPS nº 183/2006, de 23/6/2006.

**3.** A contabilização da reserva deve proceder da seguinte forma: *Debita* – Despesas contingenciadas (RLP) e *Credita* – Reservas para contingências (PL).

### **Dispositivo do Voto**

Pelo exposto, acompanho os fundamentos do Parecer nº 125/2009, da Consultoria Técnica deste Tribunal, e o Parecer do Ministério Público de Contas nº 7.945/2009, do Excelentíssimo Procurador-Geral de Contas Dr. Gustavo Coelho Deschamps, e voto no sentido de conhecer a consulta e, no mérito, responder ao consulente nos termos da fundamentação deste voto.

**Voto**, ainda, pelo encaminhamento virtual ao consulente, via *e-mail* (gprevi@bol.com.br), do Parecer da Consultoria Técnica nº 125/2009, do Parecer Ministerial nº 7.945/2009, do inteiro teor deste voto, bem como da resolução de consulta.

Cuiabá-MT, 31 de março de 2010.

**Waldir Júlio Teis**

*Conselheiro Relator*

# Duodécimo deve considerar as receitas tributárias e transferências

A Cosip tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributos (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições. Já a receita proveniente da Cosip não integra a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, prevista no artigo 29-A da Constituição da República, pois se trata de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes. Essa foi a resposta da consulta relatada pelo conselheiro Waldir Júlio Teis à Câmara de Várzea Grande.

*“De acordo com os mandamentos constitucionais previstos, o cálculo para repasse de duodécimo ao Poder Legislativo deve levar em consideração as receitas tributárias e transferências...”*

Cons. Waldir Teis

## Resolução de Consulta nº 36/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 21.505-8/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49 todos da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e artigos 29, inciso XI, 81, inciso IV, e 232, § 2º, todos da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 1.067/2010 do Ministério Público, junto ao Tribunal de Contas, em responder ao consulente que:

1. A Cosip tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributos (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições; e
2. A receita proveniente da Cosip não integra a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, prevista no artigo 29-A da Constituição da República, pois se trata de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes. Encaminhe-se cópia virtual ao consulente, via *e-mail* (lorineideinhan@

hotmail.com.br), do Parecer da Consultoria Técnica de nº 03/2010, do Parecer Ministerial nº 1.067/2010, do inteiro teor do voto do Relator, bem como desta Resolução de Consulta. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000, deste Tribunal de Contas.

Presidiu o julgamento, em substituição legal, o Conselheiro Antonio Joaquim, Vice-Presidente.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros José Carlos Novelli, Alencar Soares e Campos Neto.

Participaram, ainda, do julgamento: o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro Antonio Joaquim, e o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro Humberto Bosaipo, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o processo de consulta formulada pela Câmara Municipal de Várzea Grande, na qual requer, deste Tribunal, parecer sobre os seguintes questionamentos:

1. A contribuição de iluminação pública, prevista no art. 149-A da CF, no entendimento deste egrégio Tribunal de Contas, se enquadra como uma espécie tributária?
2. Sendo CIP espécie tributária e tendo em vista que a natureza jurídica do tributo é definida pelo seu fato gerador, sendo irrelevante sua destinação, a mesma integra a receita tributária definida no art. 29-A da Constituição da República, base de cálculo para repasse de recursos financeiros (duodécimos) às Câmaras Municipais?

Após análise, a Consultoria Técnica emitiu o Parecer nº 03/2010, no qual informa que a consulta preencheu em sua totalidade os requisitos de admissibilidade, visto que foi formulada por autoridade legítima. O assunto versa sobre matéria de competência deste Tribunal, cumprindo dispositivos da Lei Complementar nº 269/2007 e da Resolução nº 14/2007.

Frisa a unidade técnica que o Tribunal de Contas manifestou-se sobre a matéria, com a publicação do Acórdão nº 543/2006, cujo verbete assim dispõe:

Acordam os senhores conselheiros do Tribunal de Contas, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 802/2006 da Procuradoria de Justiça, em responder à Câmara Municipal de Guarantã do Norte que, por determinação constitucional (artigo 149-A da Constituição da República), a Contribuição de Iluminação Pública (CIP) tem destinação específica, sendo facultado aos Municípios e ao Distrito Federal instituí-la para custear as despesas com o serviço de iluminação pública não podendo, pois, integrar a base de cálculo para o duodécimo da Câmara Municipal prevista no artigo 29-A da Constituição da República. As receitas tributárias e transferências que servirão de base de cálculo para o duodécimo, em consonância ao mandamento constitucional, são somente: Receitas Tributárias – Impostos (IPTU, IRRE, ITBI, ISSQN), Taxas, Contribuições de Melhoria, juros e multas das receitas tributárias, Receita da Dívida Ativa Tributária, juros e multas da dívida

ativa tributária, Receitas de Transferências – Transferências da União (FPM, ITR, IOF s/ Ouro, ICMS Desoneração, CIDE) e Transferências do Estado (ICMS, IPVA, IPI Exportação), conforme decisões anteriores, com caráter normativo, deste Tribunal de Contas. Encaminhe ao consulente fotocópia do Parecer nº 30/CT/2006 da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação (fls. 17/22-TC), do Parecer Ministerial nº 802/2006 (fls. 23/25-TC), do relatório e Voto do Relator, e desta decisão. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 01/2000 deste Tribunal [grifo nosso].

Diante do acórdão mencionado e após minucioso estudo, a unidade técnica concluiu que a receita proveniente da contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública tem natureza tributária, entretanto não se confunde com as espécies tradicionais de tributos (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero de contribuições.

Ressalta ainda que, apesar de possuir natureza tributária, enquanto modalidade de contribuição, a mesma não deve ser considerada na base de cálculo prevista no artigo 29-A, da Constituição da República, para repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, tendo em vista que se tratar de contribuição vinculada à finalidade certa e que não está enquadrada no conceito de receita tributária definida pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigente.

Conclui a unidade técnica, sugerindo o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2010. Receita. Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – Cosip. Natureza Jurídica Tributária. Classificação da Receita. Receita de Contribuição.**

A Cosip tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributo (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições.

**Despesa. Limite. Poder Legislativo Municipal. Gasto Total. Base de Cálculo. Não-inclusão da receita proveniente da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – Cosip.**

A receita proveniente da Cosip não compõe a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, pois se trata de contribuição vinculada

à finalidade certa e não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes.

Os autos foram remetidos ao Ministério Público de Contas, representado pelo Excelentíssimo Procurador de Contas, Dr. William de Al-

meida Brito Júnior, o qual emitiu o Parecer nº 1.067/2010, opinando pelo conhecimento da consulta e envio de resposta à autoridade consulente, nos termos da resolução de consulta proposta pela consultoria técnica.

### **É o relatório.**

## **Parecer da Consultoria Técnica nº 03/2010**

Excelentíssimo Senhor Conselheiro:

Trata-se de consulta formulada pelo Vereador Wanderley Cerqueira, Presidente da Câmara Municipal de Várzea Grande-MT, de fls. 02 a 04 TC, sobre a natureza jurídica da contribuição de iluminação pública e sua inclusão na base de cálculo para repasses de recursos financeiros às Câmaras Municipais, nos seguintes termos:

1. A contribuição de iluminação pública, prevista no art. 149-A da CF, no entendimento deste egrégio Tribunal de Contas, se enquadra como uma espécie tributária?
2. Sendo CIP espécie tributária e tendo em vista que a natureza jurídica do tributo é definida pelo seu fato gerador, sendo irrelevante sua destinação, a mesma integra a receita tributária definida no art. 29-A da Constituição da República, base de cálculo para repasse de recursos financeiros (duodécimos) às Câmaras Municipais?

Verifica-se que não foram juntados documentos complementares.

### **É o breve relatório.**

A consulta foi formulada em tese por autoridade legítima, com a apresentação objetiva dos quesitos e versa sobre matéria de competência desta Corte de Contas; logo, foram preenchidos os requisitos de admissibilidade dos processos de consultas prescritos no art. 48 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica), c/c art. 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno).

Observa-se que o Tribunal de Contas já se manifestou sobre a matéria em apreço em processo de consulta, cuja decisão possui força normativa, con-

forme consta do Acórdão 543/2006, *verbis*

ACORDAM os senhores conselheiros do Tribunal de Contas, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 802/2006 da Procuradoria de Justiça, em responder à Câmara Municipal de Guarantã do Norte que, por determinação constitucional (artigo 149-A da Constituição da República), a Contribuição de Iluminação Pública (CIP) tem destinação específica, sendo facultado aos Municípios e ao Distrito Federal instituí-la para custear as despesas com o serviço de iluminação pública não podendo, pois, integrar a base de cálculo para o duodécimo da Câmara Municipal prevista no artigo 29-A da Constituição da República. As receitas tributárias e transferências que servirão de base de cálculo para o duodécimo, em consonância ao mandamento constitucional, são somente: Receitas Tributárias – Impostos (IPTU, IRRF, ITBI, ISSQN), Taxas, Contribuições de Melhoria, juros e multas das receitas tributárias, Receita da Dívida Ativa Tributária, juros e multas da dívida ativa tributária, Receitas de Transferências – Transferências da União (FPM, ITR, IOF s/ Ouro, ICMS Desoneração, CIDE) e Transferências do Estado (ICMS, IPVA, IPI Exportação), conforme decisões anteriores, com caráter normativo, deste Tribunal de Contas. Encaminhe ao consulente fotocópia do Parecer nº 30/CT/2006 da Consultoria de Estudos, Normas e Avaliação (fls. 17/22-TC), do Parecer Ministerial nº 802/2006 (fls. 23/25-TC), do relatório e Voto do Relator, e desta decisão. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 01/2000 deste Tribunal [grifos nossos].

Cumprir verificar se o posicionamento deste Tribunal encontra-se em consonância com a doutrina e a jurisprudência contemporânea. Para tanto, é necessário fazer uma análise da matéria à luz das normas de direito financeiro e tributário, cuidando, primeiramente, da natureza jurídica da

contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (Cosip) para, num segundo momento, investigar se a aludida contribuição compõe a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal.

### 1. Natureza Jurídica da Cosip

Já há tempos, os tributaristas pátrios vêm discutindo as espécies tributárias admitidas pelo Sistema Tributário Nacional. Nesse sentido, há aqueles que, partindo de uma interpretação literal do direito positivo, defendem a existência de apenas três espécies tributárias: imposto, taxa e contribuição de melhoria. Trata-se da teoria tripartida do conceito de tributo, aparentemente adotada pela Constituição da República e pelo Código Tributário Nacional, *verbis*:

**Art. 145.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

**I.** Impostos;

**II.** Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

**III.** Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (CF/88).

[...] **Art. 5º.** Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria (CTN) [...].

Tal teoria não foi esposada pela jurisprudência pátria, que se filiou à teoria pentapartida do tributo, segundo a qual o gênero 'tributo' comportaria, além daquelas três espécies, o empréstimo compulsório e as contribuições parafiscais ou especiais. Nesse sentido, merece destaque a conhecida tipologia tributária elaborada pelo Ministro Carlos Velloso, em voto que proferiu na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 447, relator Ministro Octavio Gallotti:

As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são:

**a)** os impostos (CF, art. 145, I, art. 153, 154, 155 e 156);

**b)** as taxas (CF, art. 145, II);

**c)** as contribuições, que são:

**c.1)** de melhoria (CF, art. 145, III);

**c.2)** sociais (CF, art. 194) que, por sua vez, podem ser:

**c.2.1)** de seguridade social (CF, art. 195, CF, 195, § 4º);

**c.2.2)** salário educação (CF, art. 212, § 5º); e

**c.3)** especiais:

**c.3.1.)** de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149); e

**c.3.2)** de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constitui, ainda, espécie tributária:

**d)** os empréstimos compulsórios (CF, art. 148). (ADI 447, Rel. Min. Octávio Gallotti, voto do Min. Carlos Velloso, julgamento em 5-6-91, DJ de 5-3-93).

Feitas essas considerações iniciais sob as espécies tributárias reconhecidas pela jurisprudência pátria, cumpre investigar o tratamento a ser dado à Cosip, uma vez que a mesma não existia à época em que o tema foi enfrentado pelo Supremo Tribunal Federal.

Antes da criação da Cosip, os municípios brasileiros vinham instituindo taxas de iluminação pública para financiamento desse serviço, sendo que o Supremo Tribunal Federal assentou jurisprudência no sentido de que a referida taxa era inconstitucional, pois os serviços de iluminação pública não preenchiam os requisitos de especificidade e divisibilidade, necessários para o financiamento por meio de taxa.

Atendendo a demanda dos municípios, o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional nº 39/2002, que inseriu no texto constitucional o art. 149-A, no capítulo do Sistema Tributário Nacional, por meio do qual criou a Cosip, nos seguintes termos:

**Art. 149-A.** Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III (EC nº 39/02).

**Parágrafo único.** É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica (EC nº 39/02).

Sem adentrar na celeuma existente quanto à constitucionalidade da referida Emenda, verifica-se que há um consenso doutrinário em relação à natureza jurídica tributária da Cosip. Uma vez que se encontra regulada em capítulo destinado ao Sistema Tributário Nacional, a mesma está submetida aos limites do poder de tributar prescrito no art. 150, incisos I e III da Constituição da República, e se amolda ao conceito de tributo definido no art. 3º do Código Tributário Nacional, pois se trata de uma prestação pecuniária compulsória, que deve ser instituída em lei e que não constitui sanção de ato ilícito.

Contudo, há divergências em relação à espécie tributária em que se enquadraria a dita contribui-

ção, ou seja, se seria imposto, taxa, contribuição especial ou uma nova espécie de tributo.

Recentemente, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a Cosip possui natureza tributária, porém não se confunde com imposto, taxa e contribuição de melhoria, conforme consta do acórdão a seguir:

**Ementa: Constitucional. Tributário. Reinterposto contra decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade estadual. Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública - Cosip. Art. 149-A da Constituição da República. Lei complementar nº 7/2002, do Município de São José, Santa Catarina. Cobrança realizada na fatura de energia elétrica. Universo de contribuintes que não coincide com o de beneficiários do serviço. Base de cálculo que leva em consideração o custo da iluminação pública e o consumo de energia. Progressividade da alíquota que expressa o rateio das despesas incorridas pelo município. Ofensa aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva. Inocorrência. Exação que respeita os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Recurso extraordinário improvido.**

**I.** Lei que restringe os contribuintes da Cosip aos consumidores de energia elétrica do município não ofende o princípio da isonomia, ante a impossibilidade de se identificar e tributar todos os beneficiários do serviço de iluminação pública.

**II.** A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva.

**III.** Tributo de caráter *sui generis* que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte.

**IV.** Exação que, ademais, se amolda aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

**V.** Recurso extraordinário conhecido e improvido (STF, RE 573675/SC, Relator Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 25/03/2009) [grifo nosso].

Pela clareza dos argumentos, é merecedora de transcrição uma parte do voto do Ministro Relator Ricardo Lewandowski, no qual assenta, de forma inequívoca, a natureza tributária da Cosip, *verbis*.

A meu ver, a Cosip constitui um novo tipo de contribuição, que refoge aos padrões estabelecidos nos art. 149 e 195 da Constituição da República. Cuida-se, com efeito, de uma exação subordinada à disciplina própria, qual seja, a do art. 149-A da CF, sujeita, con-

tudo, aos princípios constitucionais tributários, visto enquadrar-se inequivocamente no gênero 'tributo'.

Nesses termos, infere-se que a Cosip tem natureza tributária, porém não se enquadra nas modalidades tradicionais de tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria), constituindo uma nova espécie de contribuição especial.

## 2. Composição da Base de Cálculo do repasse ao Poder Legislativo Municipal

A base de cálculo do repasse às Câmaras Municipais é definida pelo *caput* do art. 29-A da Constituição da República, em que inclui o somatório da receita tributária, nos seguintes termos:

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

Nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a Cosip possui natureza jurídica tributária, mas não se enquadra nas espécies tradicionais de tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria) que compõem a "receita tributária", sendo assim, a contribuição em apreço não integra a base de cálculo do repasse financeiro às Câmaras Municipais.

Além disso, tal questão não pode ser analisada considerando apenas as normas de direito tributário, que albergam a Cosip como contribuição com natureza tributária, mas devem ser levadas em conta também as normas de finanças públicas, uma vez que a classificação da receita pública foge das normas de direito tributário, estando regulamentada pela legislação de direito financeiro e orçamentário, sendo que a classificação da receita pública é regulada pelo art. 11 da Lei nº 4.320/64, pela Portaria Interministerial STN/SOF 163/2001 e pelo Manual da Receita aprovado por meio da Portaria Conjunta STN/SOF 03/2008.

Nos termos dos referidos atos normativos, verifica-se que a receita orçamentária é classificada em duas categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital. As receitas correntes podem ser classificadas em receitas originárias (resultante da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários ou da cessão remunerada de bens e valores) ou derivadas, que são obtidas pelo Estado em função de sua autoridade coercitiva, mediante arrecadação de tributos e multas.

As receitas correntes são subdivididas em: 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.

Interessam, para efeito do presente estudo, as receitas tributárias e de contribuições. A receita tributária, de natureza derivada, é subdividida em imposto, taxa e contribuição de melhoria, espécies do gênero 'tributo'; enquanto que a receita de contribuições, também de natureza derivada, é subdividida em contribuições sociais e econômicas.

O Anexo VIII do Manual da Receita Nacional, que dispõe sobre a discriminação da natureza das receitas, aprovado por meio da Portaria STN/SOF 03/2008, inseriu a arrecadação do novo tributo dentro da categoria "Receitas Correntes", gênero 'Receitas de Contribuições', espécie 'Contribuições Econômicas', subespécie 'Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública', respeitando o elenco básico previsto pelo art. 11, da Lei nº 4.320/64, devendo tal classificação ser seguida por todos os entes da Federação.

É conveniente observar que é pacífica na doutrina a competência da Secretaria do Tesouro Nacional para editar normas gerais sobre contabilidade pública, nos termos do art. 67, III, c/c art. 50, § 2º, ambos da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF). Sendo assim, não pode o Tribunal de Contas, ou qualquer outro órgão, alterar a classificação da receita para incluir a Cosip no gênero 'Receita Tributária'.

Deste modo, em face do que foi exposto, pode-se inferir que a Cosip possui natureza jurídica tributária, porém não se enquadra nas modalidades tradicionais de tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria), logo se trata de uma contribuição especial, classificada pela legislação financeira e orçamentária como contribuição econômica.

Nesse ponto, deve-se perquirir se o termo "receita tributária", prescrito no *caput* do art. 29-A da Constituição da República, refere-se a todas as modalidades de tributo ou se o mesmo abrange apenas aquelas classificadas como tais pela legislação financeira e orçamentária.

A interpretação literal daquele dispositivo levaria à falsa conclusão de que toda receita de natureza tributária, segundo as normas e princípios de direito tributário, deveria compor a base de cálculo do repasse para o Poder Legislativo, inclusive as contribuições sociais e econômicas. Se tal entendimento prevalecesse, as contribuições sociais previdenciárias, que possuem natureza jurídica tributária e

se destinam ao custeio do sistema de previdência social, entrariam no cômputo do repasse para o Poder Legislativo, sendo que o Executivo arcaria com a parcela do repasse calculado sobre as contribuições sociais com parte de seu orçamento fiscal, uma vez que aquela espécie tributária não poderia ser parcialmente destinada ao Legislativo. Esse raciocínio pode ser emprestado às demais espécies de contribuições, sociais e econômicas, já que a receita decorrente dessas contribuições está vinculada a atividades específicas, como ocorre com a Cosip, cuja receita deve ser empregada integralmente no custeio de serviços de iluminação pública.

Nesses termos, a interpretação mais razoável do artigo 29-A da Constituição da República seria no sentido de que a expressão "receita tributária" engloba apenas aquela definida como tal pelas normas de finanças, orçamento e contabilidade públicas, que classificam como receita tributária apenas os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Sendo assim, a Cosip, contribuição econômica de natureza tributária, não compõe a base de cálculo de repasse ao Poder Legislativo definida no *caput* do art. 29-A da Constituição da República.

Em pesquisa à jurisprudência de outros Tribunais de Contas que foram provocados a se manifestarem sobre a matéria em processo de consulta, verifica-se que tem prevalecido o entendimento decorrente deste parecer, a exemplo do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, por meio das Consultas 687.868/04 e 718.646/07, do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, por meio da Decisão em Consulta 0212/06, e do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, por meio da Decisão em Consulta 2.330/2004.

No que tange ao argumento de que a receita da Cosip encontra-se vinculada à finalidade certa, insta colacionar o entendimento do Tribunal de Contas de Minas Gerais aprovado na Consulta nº 687868/04, Relator Conselheiro Moura e Castro, *verbis*

Essa espécie de contribuição, desvinculada da receita tributária pela Lei nº 4.320/64, destina-se a fazer face às despesas com a iluminação pública. A finalidade constitucional da Contribuição de Iluminação Pública, ao contrário dos demais tributos dessa natureza, é o custeio e não a prestação de um serviço, porquanto o contribuinte paga porque existe a necessidade de manter a iluminação de sua cidade. A Contribuição de Iluminação Pública, tributo de alçada municipal ou distrital, não pode ser desvirtuada para custear despesas estranhas à iluminação pública, porque é vinculada à finalidade certa e determinada pela própria Constituição da República.

De conformidade com o art. 29-A da mesma Carta Política, o montante arrecadado no exercício anterior da receita tributária do município, acrescido das transferências recebidas por força dos art. 153, § 5º, 158 e 159, também da Constituição da República, servirá de base de cálculo para o repasse do duodécimo à Câmara Municipal, cuja transferência ocorrerá, impreterivelmente, até o dia vinte de cada mês, sob pena de o Prefeito incorrer em crime de responsabilidade.

Como se vê, a Contribuição de Iluminação Pública, que é desvinculada da receita tributária, não faz parte da base de cálculo do repasse financeiro devido ao Legislativo. Ademais, quanto ao somatório da receita tributária e das transferências constitucionais mencionadas, bases que vão compor o total das despesas do Poder Legislativo Municipal, a nossa Lei Maior é clara a esse respeito.

Já em relação ao argumento de que a expressão “receita tributária”, constante do *caput* do art. 29-A da Constituição da República, deve ser interpretada à luz das normas de direito financeiro, orçamentário e de contabilidade pública, merece destaque a Decisão em Consulta nº 2.330/2004 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, Relator Conselheiro Tarcísio Costa, *verbis*:

Consulta. Questionamento sobre a classificação da receita da Cosip e a Portaria nº 248, de 28 de abril de 2003, da Secretaria do Tesouro Nacional. A receita oriunda da Cosip não poderá ser inserida dentro do gênero Receita Tributária, sob pena afrontar diretamente o rol estabelecido pelo art. 11, da Lei nº 4.320/64, haja vista que o mencionado diploma legal previu a rubrica receita de contribuições. A receita da Cosip deve ser inserida dentro da categoria ‘receitas correntes’, gênero ‘receitas de contribuições’, espécie ‘contribuições econômicas’, subespécie ‘contribuição sobre serviço de iluminação pública’, nos termos da classificação adotada pela Portaria nº 248, a qual respeitou o art. 11, da Lei nº 4.320/64. O Tribunal de Contas ou qualquer outro órgão da esfera estadual ou municipal não poderá estabelecer uma classificação contábil diversa da instituída pela Portaria nº 248, sob pena de usurpar ilicitamente a competência exclusiva da Secretaria do Tesouro Nacional para editar normas gerais sobre contabilidade pública, nos termos do art. 67, III, c/c art. 50, § 2º, ambos da Lei Complementar Nacional nº 101/2000.

Nesses termos, passa-se às respostas das questões suscitadas pelo consulente:

**1.** A receita proveniente da contribuição para

o custeio do serviço de iluminação pública tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributo (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições.

**2.** Apesar de possuir natureza tributária, enquanto modalidade de contribuição, a mesma não deve ser considerada na base de cálculo prevista no art. 29-A da Constituição da República para repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, tendo em vista que se trata de contribuição vinculada à finalidade certa e que não está enquadrada no conceito de receita tributária definida pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes.

Posto isso, ao julgar o presente processo e, comungando este egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Receita. Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – Cosip. Natureza Jurídica Tributária. Classificação da Receita. Receita de Contribuição.**

A Cosip tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributo (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições.

**Despesa. Limite. Poder Legislativo Municipal. Gasto Total. Base de Cálculo. Não-inclusão da receita proveniente da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – Cosip.**

A receita proveniente da Cosip não compõe a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, pois se trata de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadrada no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes.

**É o Parecer que se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 20 de janeiro de 2010.

**Bruno Anselmo Bandeira**

*Consultor de Orientação ao Jurisdicionado*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Preliminarmente, verifico que a consulta foi apresentada sobre o prisma da tese, de acordo com o artigo 48, da Lei Complementar nº 269/2007, e artigo 232, incisos I a IV, da Resolução nº 14/2007.

A consulente busca, junto a este Tribunal de Contas, informações quanto à natureza jurídica da contribuição de iluminação pública – Cosip.

Indaga, ainda, se a referida contribuição faz parte da base de cálculo para repasses de recursos financeiros às Câmaras Municipais.

A unidade técnica deste Tribunal, com muita precisão, após estudo sobre a natureza jurídica da Cosip, inferiu-se que a sua natureza é tributária, entretanto, não se enquadra nas modalidades tradicionais de tributos (imposto, taxa ou contribuição de melhoria), constituindo uma nova espécie de contribuição especial.

Conforme já abordado pela unidade técnica, o entendimento sobre a matéria tem sido pacífico no âmbito de vários tribunais, tendo em vista que, por determinação constitucional prevista no artigo 149-A da Constituição da República, a contribuição de iluminação pública tem destinação específica, ou seja, deve ser usada somente para custear as despesas com o serviço de iluminação pública.

O Supremo Tribunal Federal decidiu que a Cosip é um tributo de caráter *sui generis* que não se confunde com um imposto, pois sua receita se destina à finalidade específica, e nem como uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte.

A Constituição da República, assim dispõe:

**Art. 149-A.** Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III (EC nº 39/02).

**Parágrafo único.** É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica (EC nº 39/02).

De acordo com os mandamentos constitucionais previstos, o cálculo para repasse de duodécimo ao poder Legislativo deve levar em consideração as receitas tributárias e transferências conforme demonstrado:

- Receitas Tributárias – Impostos (IPTU, IRRF, ITBI, ISSQN);
- Taxas;
- Contribuições de melhorias;

- Juros e multas das receitas tributárias;
- Receita da dívida ativa tributária;
- Juros e multas da dívida ativa tributárias;
- Receitas de Transferências – Transferências da União (FPM, ITR, IOF s/ouro, ICMS, CIDE);
- Transferências do Estado (ICMS, IPVA, IPI Exportação).

Conforme demonstrado, a contribuição de iluminação pública (Cosip) não compõe a base de cálculo para repasse de duodécimos ao Poder Legislativo, previsto no artigo 29-A da Constituição da República.

Desse modo, acompanho a posição da Consultoria Técnica quanto aos fundamentos expostos no parecer mencionado. Porém, verifico a necessidade de inserir modificações no verbete proposto.

Portanto, conforme as razões acima expostas, submeto a redação de verbete de Resolução Normativa de Consulta ao Tribunal Pleno, nos seguintes termos:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Receita. Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – Cosip. Natureza Jurídica Tributária. Classificação da Receita. Receita de Contribuição.**

A Cosip tem natureza tributária, porém não se confunde com as espécies tradicionais de tributos (imposto, taxa e contribuição de melhoria), enquadrando-se como espécie do gênero contribuições.

**Despesa. Limite. Poder Legislativo Municipal. Gasto Total. Base de Cálculo. Não-inclusão da receita proveniente da contribuição de iluminação pública, na base de cálculo para repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal.**

Receita proveniente da Cosip não integra a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, prevista no artigo 29-A da Constituição da República, pois trata de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes.

## Voto

Pelo exposto, acompanho os fundamentos do Parecer nº 03/2010, da Consultoria Técnica des-

te Tribunal, e o Parecer do Ministério Público de Contas nº 1.067/2010, do Excelentíssimo Procurador de Contas Dr. Willian de Almeida Brito Júnior, e **voto** no sentido de conhecer a consulta e, no mérito, responder ao consulente nos termos da fundamentação deste voto.

**Voto**, ainda, pelo encaminhamento virtual ao consulente, via *e-mail* (lorineideinhan@hotmail.com.br), do Parecer da Consultoria Técnica de nº

03/2010, do Parecer Ministerial nº 1.067/2010, do inteiro teor deste voto, bem como da resolução de consulta.

Cuiabá-MT, 29 de abril de 2010.

**Waldir Júlio Teis**

*Conselheiro Relator*

# Repasse de recursos em atraso não afeta a base de cálculo



Cons. Campos Neto

*“Ressalto, ainda, o previsto na Emenda Constitucional n° 58/2009, que estabeleceu novos percentuais de despesas do Legislativo, que passarão a vigorar a partir do exercício financeiro de 2010.”*

O repasse de recursos atrasados pelo Executivo ao Legislativo, processado em outro exercício financeiro, não afeta a base de cálculo para efeito do repasse desse último exercício. Destaco, apenas, como bem exposto no Parecer Ministerial, a ressalva da contabilização dos valores do duodécimo não repassados pelo Executivo em dezembro, em Restos a Pagar, sob pena de responsabilização do gestor municipal face às regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal. A consulta feita pela Câmara de Bom Jesus do Araguaia foi respondida pelo conselheiro Gonçalo Domingos de Campos Neto.

## Resolução de Consulta n° 10/2010

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos dos artigos 1º, inciso XVII, 48 e 49, todos da Lei Complementar n° 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 29, inciso XI, e 81, inciso IV, da Resolução n° 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e acolhendo o Parecer n° 7.798/2009 do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, responder ao consulente na forma sugerida pela Consultoria Técnica deste Tribunal de Contas no sentido de que:

O repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, efetuado em outro exercício, não repercutirá nos limites de gastos (estabelecidos no artigo 29-A, da Constituição Federal) do exercício em que houve efetivamente o repasse. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa n° 001/2000 deste Tribunal de Contas.

Presidiu o julgamento, em substituição legal, o Conselheiro Antonio Joaquim – vice-presidente. Participou do julgamento o Senhor Conselheiro

Alencar Soares, que votou de acordo com o voto do Relator.

Participou, ainda, do julgamento o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Carlos Pereira, em substituição ao Conselheiro Humberto Bosaipo, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução n° 14/2007, que votou de acordo com o voto do Relator.

Vencidos, em parte, o Conselheiro Waldir Júlio Teis, e o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução n° 14/2007, que votaram de acordo com o verbete apresentado pelo Relator, mas sugeriram o acréscimo de outras informações, as quais não foram acolhidas pelo Relator.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe, em substituição legal, William de Almeida Brito Júnior.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o Processo nº 14.662-5/2009 de consulta formulada pelo Sr. Geverson Piter dos Santos, presidente da Câmara Municipal de Bom Jesus do Araguaia, em que houve a proposição do seguinte questionamento:

A Câmara Municipal de Bom Jesus do Araguaia, ainda no exercício financeiro de 2008, ingressou junto à Vara Única da Comarca de Ribeirão Cascalheira com Mandado de Segurança contra ato abusivo e ilegal praticado pelo prefeito municipal naquela ocasião (hoje ex-prefeito) Sr. Hércules Martins, na data de 23/12/2008, pelo fato de o mesmo não ter efetuado o repasse do duodécimo da Câmara Municipal referente ao mês de dezembro de 2008, conforme as páginas 02-10 dos autos do Mandado de Segurança nº 15/2008, Código 17025.

Às páginas 134-136, o douto Magistrado conferiu a liminar pleiteada por esta Casa Legislativa, determinando que, em 24 horas, fosse efetuado o devido repasse do duodécimo a este Poder. Esta gestão, ao assumir a mesa diretora deste Poder, em 1º de janeiro de 2009, entrou em contato com o novo gestor do Município, que também acabava de ter assumido a Administração municipal, do qual fora formalizado termo de composição nos autos do processo judicial em comento, conforme as páginas 144-217, para que fosse cumprida já no exercício de 2009, a determinação judicial de páginas 134-136, para a efetivação do repasse do duodécimo legislativo municipal referente ao mês de dezembro de 2008, tendo em vista ainda que todas as despesas que deveriam ter sido pagas no mês de dezembro de 2008 ficaram pendentes para o exercício financeiro de 2009.

Desta forma, fora integralizado em três parcelas o duodécimo devido, pelo município de Bom Jesus do Araguaia à Câmara Municipal, referente ao mês de dezembro de 2008, com os posteriores pagamentos das despesas pendentes do exercício anterior.

Ocorre a dúvida de que se o recebimento de tal importância no presente exercício não irá configurar excesso de arrecadação no exercício de 2009.

A Consultoria Técnica desta Corte de Contas destacou que os requisitos de admissibilidade da consulta não foram preenchidos, por não ter sido feita em tese, contrariando previsão do artigo 48, *caput*, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas. Todavia, por se tratar de caso concreto, houve a neces-

sidade de sua análise a título de orientações gerais, conforme dispõe o artigo 232, § 2º, da Resolução nº 14/2007 9RI/TCEO.

Assim, houve a proposição da seguinte tese: “O repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, em outro exercício, repercutirá no limite de gasto estabelecido no art. 29-A da CF, do exercício em que houve efetivamente o repasse?”.

A Consultoria Técnica ressaltou que a Constituição Federal de 1988 garantiu a entrega do duodécimo referente ao recurso das dotações orçamentárias à Câmara Municipal até o dia 20 de cada mês, conforme disposto no artigo 168 da CF, com alteração da Emenda Constitucional nº 45/2004, tratando-se de dever imposto ao Chefe do Poder Executivo Municipal.

O Parecer destacou, ainda, ser crime de responsabilidade do Prefeito Municipal, quando há descumprimento da norma prevista no artigo 29-A, § 2º, II, da Constituição Federal, bem como crime de responsabilidade do Legislativo a despesa total não enquadrada nos limites fixados pelo artigo 29-A da CF, alterado pela E.C. nº 58/2009, cujos novos percentuais passarão a vigorar a partir do exercício financeiro de 2010.

Houve a conclusão de que, não obstante o repasse dos recursos (duodécimo) atrasados para a Câmara Legislativa sejam efetuados em outro exercício, tal medida não repercutirá nos limites de gastos a que se refere o art. 29-A, da CF, no exercício em que houve efetivamente o repasse, haja vista que a verificação do limite deve ser elaborada de forma distinta em cada exercício.

Por fim, houve a sugestão do seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Despesa. Limite. Poder Legislativo Municipal. Gasto total. Repasse de duodécimo em atraso. Não alteração da base de cálculo.**

O repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, efetuado em outro exercício, não repercutirá nos limites de gastos (estabelecidos no art. 29-A, da CF) do exercício em que houve efetivamente o repasse.

O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer nº 7798/2009, exarado pelo Dr. Getúlio Velasco Moreira Filho, opinou pela consolidação do entendimento exarado pela Consultoria Técnica, devendo os autos ser julgados em seus

termos, com a ressalva da necessidade da contabilização dos valores do duodécimo não repassados pelo executivo em dezembro, em restos a pagar, sob pena de responsabilização do gestor municí-

pal face às regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

**É o relatório.**

### Parecer da Consultoria Técnica nº 111/2009

Exmo. Sr. Conselheiro:

O processo em estudo consubstancia a consulta formulada pelo Presidente da Câmara Municipal de Bom Jesus do Araguaia, Sr. Geverson Piter dos Santos, que questiona o seguinte:

A Câmara Municipal de Bom Jesus do Araguaia, ainda no exercício financeiro de 2008, ingressou junto à Vara Única da Comarca de Ribeirão Cascalheira com Mandado de Segurança contra ato abusivo e ilegal praticado pelo prefeito municipal naquela ocasião (hoje ex-prefeito) Sr. Hércules Martins, na data de 23/12/2008, pelo fato de o mesmo não ter efetuado o repasse do duodécimo da Câmara Municipal referente ao mês de dezembro de 2008, conforme as páginas 02-10 dos autos do Mandado de Segurança nº 15/2008, Código 17025.

Às páginas 134-136, o douto Magistrado conferiu a liminar pleiteada por esta Casa Legislativa, determinando que, em 24 horas, fosse efetuado o devido repasse do duodécimo a este Poder. Esta gestão, ao assumir a mesa diretora deste Poder, em 1º de janeiro de 2009, entrou em contato com o novo gestor do Município, que também acabava de ter assumido a Administração municipal, do qual fora formalizado termo de composição nos autos do processo judicial em comento, conforme as páginas 144-217, para que fosse cumprida já no exercício de 2009, a determinação judicial de páginas 134-136, para a efetivação do repasse do duodécimo legislativo municipal referente ao mês de dezembro de 2008, tendo em vista ainda que todas as despesas que deveriam ter sido pagas no mês de dezembro de 2008 ficaram pendentes para o exercício financeiro de 2009.

Desta forma, fora integralizado em três parcelas o duodécimo devido, pelo município de Bom Jesus do Araguaia à Câmara Municipal, referente ao mês de dezembro de 2008, com os posteriores pagamentos das despesas pendentes do exercício anterior.

Ocorre a dúvida de que se o recebimento de tal importância no presente exercício não irá configurar excesso de arrecadação no exercício de 2009.

Verifica-se que foram anexadas aos autos as seguintes documentações:

- Pedido de Liminar – Mandado de Segurança;
- Ação em Mandado de Segurança nº 15/2008;
- Mandado de Intimação;
- Certidões do oficial de Justiça;
- Substabelecimento;
- Ata de Sessão Legislativa para eleição dos membros da Mesa Diretora da Câmara;
- Ata de solenidade de posse de Vereadores, Prefeito e Vice-prefeito do município; e
- Parecer do Ministério Público – Promotoria de Justiça de Ribeirão Cascalheira.

**É o relatório.**

De início, observa-se que os requisitos de admissibilidade da presente consulta não foram preenchidos em sua totalidade, pois, apesar de o consulente possuir autoridade para formular questionamento a esta Corte de Contas, a solicitação posta não foi feita em tese, o que contraria o disposto no artigo 48, *caput*, da Lei Complementar nº 269/2007.

Mesmo se referindo a caso concreto, considera-se o tema relevante e necessária a sua análise, a título de orientações gerais, conforme os termos do art. 232, § 2º, da Resolução nº 14/2007 (RITCE).

Dessa forma, propõe-se a transformação do questionamento do consulente para a seguinte tese: “O repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, efetuado em outro exercício, repercutirá no limite de gasto estabelecido no art. 29-A da CF, do exercício em que houve efetivamente o repasse?”.

Neste primeiro momento, é inquestionável o direito líquido e certo da Câmara de Vereadores em ter à sua disposição, até o dia 20 de cada mês, o duodécimo referente ao recurso das dotações orçamentárias que lhes são destinadas pela lei. Direito este proveniente do dever que a Constituição impõe ao Chefe do Poder Executivo Municipal.

Vejam os art. 168 da CF, com alterações previstas na EC nº 45/2004:

**Art. 168.** Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º [grifo nosso].

Verifica-se que é expressa a previsão legal quanto à responsabilidade dos prefeitos. No caso de prefeituras, é registrado o repasse do duodécimo, como consta no art. 29-A, § 2º da CF:

**Art. 29-A.** O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 25, de 2000) [...]

**§ 2º.** Constitui crime de responsabilidade do Prefeito Municipal:

**I.** efetuar repasse que supere os limites definidos neste artigo;

**II.** não enviar o repasse até o dia vinte de cada mês; ou

**III.** enviá-lo a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

Assim, se o chefe do Poder Executivo Municipal descumprir essa norma, implicará em crime de responsabilidade, conforme art. 29-A, § 2º, II, da Constituição Federal.

Verifica-se, ainda, crime de responsabilidade para o Legislativo a despesa total que não estiver enquadrada dentro dos limites fixados pelo art. 29-A da CF, recentemente alterado pela EC nº 58/2009, cujos novos percentuais passarão a vigorar a partir do exercício financeiro de 2010.

Vejam os *caput* do art. 29-A:

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

Por conseguinte, impõe-se o reconhecimento

do direito líquido e certo da Câmara de Vereadores de receber o repasse imediato do duodécimo integral, assegurando-se, em sua plenitude, o exercício do Poder Legislativo Municipal e o cumprimento da Lei.

Observando o relatório da prestação de contas anterior e verificando que não houve o repasse do Executivo naquele exercício para o Legislativo, a prestação de contas da gestão atual configura-se de forma legal.

Pelo exposto, torna-se mister ressaltar que, não obstante o repasse dos recursos (duodécimo) atrasados para a Câmara Legislativa seja efetuado em outro exercício, tal medida não repercutirá nos limites de gastos a que se refere o art. 29-A da CF no exercício em que houve efetivamente o repasse, haja vista que a verificação do limite deve ser elaborada de forma distinta em cada exercício.

Isto posto, sugere-se, caso o Egrégio Tribunal Pleno comungue com esse entendimento, o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Despesa. Limite. Poder Legislativo Municipal. Gasto total. Repasse de duodécimo em atraso. Não alteração da base de cálculo.**

O repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, efetuado em outro exercício, não repercutirá nos limites de gastos (estabelecidos no art. 29-A, da CF) do exercício em que houve efetivamente o repasse.

**É o Parecer que, s. m. j., se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 1º de setembro de 2009.

**Eliane Silvia Grisólia**

*Técnica Instrutiva e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Inicialmente, em que pese a presente consulta contrariar o requisito de admissibilidade previsto no artigo 232, inciso II, do Regimento Interno e no artigo 48, *caput*, da Lei Orgânica deste Tribunal de Contas, pois foi elaborada sob forma de caso concreto e não em tese, entendo que a mesma deva ser conhecida por esta Egrégia Corte, com fundamento no artigo 232, § 2º, do Regimento Interno, com a observação de que a deliberação não constitui prejulgado do fato ou caso concreto.

Quanto ao mérito da presente consulta, penso que os Pareceres da Consultoria Técnica e o Ministério Público de Contas responderam em tese e de forma clara o assunto questionado pelo Sr. Presidente da Câmara Municipal de Bom Jesus do Araguaia, e que atenderam, de forma satisfatória, a função de orientação ao jurisdicionado que este Tribunal deve exercer.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 168, dispõe sobre a obrigatoriedade da entrega, até o dia 20 de cada mês, dos recursos de dotações orçamentárias destinados à Câmara Municipal:

**Art. 168.** Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º (alterado pela EC-000.045-2004).

Verifica-se, assim, da leitura do dispositivo constitucional, que o Prefeito deverá liberar, caso seja solicitado pela Câmara, o valor integral dos duodécimos mensais, calculados à base de um doze avos sobre o valor das dotações consignadas na Lei Orçamentária para o Poder Legislativo.

Esse valor integral foi estabelecido segundo critérios objetivos e regras específicas para a apuração do limite de gastos do Poder Legislativo Municipal, conforme disposto no artigo 29-A, da CF:

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

**§ 1º.** A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores.

**§ 2º.** Constitui crime de responsabilidade do Prefeito Municipal:

**I.** efetuar repasse que supere os limites definidos neste artigo;

**II.** não enviar o repasse até o dia vinte de cada mês;

**III.** enviá-lo a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária.

**§ 3º.** Constitui crime de responsabilidade do Presidente da Câmara Municipal o desrespeito ao § 1º deste artigo .

Neste caso, o valor ali encontrado será o montante máximo de gastos que o Poder Legislativo estará autorizado a realizar no exercício, incluídos os gastos com subsídios dos vereadores e gastos com inativos, com a ressalva de que, se o Presidente da Câmara ordenar despesas que superem este valor, responderá por crime de responsabilidade, consoante o disposto no § 3º do artigo 29-A da Constituição.

Da mesma forma, o Prefeito Municipal está obrigado a efetuar o repasse do duodécimo devido à Câmara Municipal até o dia 20 (vinte) de cada mês, sob pena do cometimento de crime de responsabilidade, por infração ao mandamento do art. 29-A, § 2º, inciso III, e 168 da Constituição Federal.

Ressalto, ainda, o previsto na Emenda Constitucional nº 58/2009, que estabeleceu novos percentuais de despesas do Legislativo, que passarão a vigorar a partir do exercício financeiro de 2010.

Corroborando com o entendimento do Ministério Público de Contas, concluo que o repasse de recursos atrasados pelo Executivo ao Legislativo, processado em outro exercício financeiro, não afeta a base de cálculo para efeito do repasse desse último exercício.

Destaco, apenas, como bem exposto no Parecer Ministerial, a ressalva da contabilização dos valores do duodécimo não repassados pelo Executivo em dezembro, em restos a pagar, sob pena de responsabilização do gestor municipal face às regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

*Pelo exposto*, considerando as informações e a fundamentação jurídica constantes no presente processo e tendo em vista a legislação que rege a matéria, **acolho** o Parecer nº 7.798/09 do Ministé-

rio Público de Contas e **voto** *pelo conhecimento da presente consulta, e, no mérito, seja a mesma respondida no sentido de que.*

– o repasse de duodécimo em atraso para o Poder Legislativo, efetuado em outro exercício, não repercutirá nos limites de gastos (estabelecidos no art. 29-A, da CF) do exercício em que houve efetivamente o repasse.

**Voto**, ainda, pela emissão, na Consolidação de Entendimentos, do verbete sugerido pela Consultoria Técnica.

Após, archive-se.

Cuiabá, 5 de março de 2010.

**Conselheiro Campos Neto**

*Relator*

# Revisão geral anual é um direito garantido aos servidores públicos

*“O índice da revisão anual poderá ser aplicado em datas diferentes, desde que no mesmo ano.”*

Cons. Campos Neto

A Defensoria Pública do Estado consultou o Tribunal de Contas de Mato Grosso sobre o percentual de reajuste a todos os servidores públicos da Defensoria Pública, quer ocupantes de cargo efetivo, quer ocupantes de cargo em comissão. O relator do processo, Conselheiro Campos Neto, respondeu que se acompanha o índice do Poder Executivo utilizado para a fixação da revisão geral anual aos demais poderes, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano. Já em situações em que é concedida revisão anual e, também, aumento salarial, o normativo concessivo deve indicar, separadamente, o indexador utilizado para a revisão geral anual e o percentual utilizado no aumento salarial. A revisão geral anual é um direito garantido pelo artigo 37, inciso X, da Constituição Federal, a todos os servidores públicos, ocupantes de cargos, emprego público e função.

## Resolução de Consulta nº 30/2009

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 5.876-9/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e do artigo 81, inciso IV, da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), resolve, por unanimidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer nº 4.297/2009 do Ministério Público, preliminarmente, conhecer da presente consulta e, no mérito, responder ao consulente que:

1. acompanha-se o índice do Poder Executivo utilizado para a fixação da revisão geral anual aos demais poderes, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano;
2. em situações em que é concedida revisão anual e, também, aumento salarial, o normativo concessivo deve indicar, separadamente, o indexador utilizado para a revisão geral anual e percentual utilizado no aumento salarial; e
3. a revisão geral anual é um direito garantido pelo artigo 37, inciso X, da Constitui-

ção Federal, a todos os servidores públicos, ocupantes de cargos, emprego público e função. Encaminhe-se cópia do Voto do Relator, do Parecer do Ministério Público de Contas e do Parecer da Consultoria Técnica deste Egrégio Tribunal ao Consulente, para conhecimento. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros Valter Albano, Alencar Soares, Humberto Bosaipo e Waldir Júlio Teis.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro José Carlos Novelli, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

**Publique-se.**

## Relatório

Trata o Processo nº 5.876-9/2009 de consulta formulada pelo Sr. Djalma Sabo Mendes Júnior, Defensor Público-Geral do Estado de Mato Grosso.

Constam dos autos, às fls. 02-05-TCE, a consulta proveniente da Defensoria Pública, em que solicitou deste Tribunal parecer sobre os seguintes questionamentos:

1. Há aplicação da Lei nº 8.910/2008, de forma subsidiária, referente ao INPC dos anos de 2008 a 2010, estabelecido no artigo 2º, para os servidores da Defensoria Pública?
2. Há extensão da aplicação do referido índice da revisão geral dos subsídios aos ocupantes de cargos comissionados, em razão do disposto no artigo 27 da Lei nº 8.572/2006?

A Consultoria Técnica desta Corte de Contas ressaltou, às fl. 27-TCE, que, embora os questionamentos sejam feitos sob forma de caso concreto, divergindo dos arts. 48 e 49 da Lei Complementar nº 269/2007 e dos arts. 232 e 233 da Resolução nº 14/2007, houve o conhecimento da consulta em tela, pois se constatou ser de relevante interesse público, nos termos do art. 48, Parágrafo único, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

Assim, houve a propositura da seguinte questão:

1. É possível aplicar a Lei nº 8.910/2008, de forma subsidiária, referente ao INPC dos anos de 2008 a 2010, estabelecido no artigo 2º, para os servidores da Defensoria Pública?
2. Com a extensão da aplicação do referido índice da revisão geral, pode-se aplicar ao subsídio dos ocupantes de cargos comissionados o disposto no artigo 27 da Lei nº 8.572/2006?

O Parecer Técnico teceu considerações sobre a autonomia financeira, funcional e administrativa da Defensoria Pública, com a transcrição de dou-

trina e jurisprudência deste Tribunal (Acórdão nº 456/2009 – DOE, 30.03.2006) e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.569, de 11.05.07).

A Consultoria Técnica manifestou-se ainda, em seu Parecer, sobre aspectos da revisão geral anual, garantia constitucionalmente prevista pelo artigo 37, inciso X, da CF/88, onde ressaltou que a aplicabilidade de referida revisão anual depende de lei específica disciplinando a matéria, apresentando doutrinas e precedentes jurisprudenciais.

Por fim, houve a sugestão de inserção do seguinte verbete na Consolidação de Entendimentos:

Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Pessoal. Remuneração. Revisão Geral Anual. Acompanhar o índice do Poder Executivo, sendo extensivo a todos os servidores públicos.

1. Acompanha-se o índice do Poder Executivo utilizado para a fixação da revisão geral anual aos demais poderes, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano;
2. Em situações em que é concedida revisão anual e, também, aumento salarial, o normativo concessivo deve indicar, separadamente, o indexador utilizado para a revisão geral anual e percentual utilizado no aumento salarial;
3. A revisão geral anual é um direito garantido pelo artigo 37, inciso X, da Constituição Federal, a todos os ocupantes de cargos, emprego público e função.

O Ministério Público de Contas, por meio do Parecer nº 4297/2009, fls. 38-42-TCE, exarado pelo Dr. William de Almeida Brito Júnior, opinou “pelo conhecimento da presente consulta e pelo envio de resposta, na forma da minuta de resolução de consulta elaborada pela Consultoria Técnica”.

### É o relatório.

## Parecer da Consultoria Técnica nº 051/2009

Exmº Sr. Conselheiro:

Tratam os autos de consulta formulada pelo Excelentíssimo Senhor Djalma Sabo Mendes Jú-

nior, Defensor Público-Geral do Estado de Mato Grosso, mediante a qual solicita deste Tribunal de Contas parecer técnico acerca do seguinte questionamento:

Para dirimir dúvidas quanto à aplicação subsidiária da Lei Estadual nº 8.910/2008, no que tange ao percentual devido para o reajuste *a todos os servidores públicos da Defensoria Pública, quer ocupantes de cargo efetivo, quer ocupantes de cargo em comissão*, eis que a lei que criou a carreira de apoio técnico-administrativo não distinguiu cargos quanto à data base para revisão anual dos subsídios (art. 27 da Lei nº 8.572/2/2006), por isso entendo ser necessária a presente consulta ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

Consulto, pois, sobre:

1. Há aplicação da Lei nº 8.910/2008, de forma subsidiária, referente ao INPC dos anos de 2008 a 2010, estabelecido no artigo 2º, para os servidores da Defensoria Pública?
2. Há extensão da aplicação do referido índice da revisão geral dos subsídios aos ocupantes de cargos comissionados, em razão do disposto no artigo 27 da Lei nº 8.572/2006?

Em anexo, constam:

- Lei Estadual nº 8.492, de 31/05/2006 – fl. 07/TCE;
- Lei Estadual nº 8.278, de 30/12/2004 – fl. 08/TCE;
- Lei Estadual nº 8.910, de 26/06/2008 – fls. 09-10/TCE;
- Lei Estadual nº 8.831, de 24/01/2008 – fls. 11-12/TCE;
- Lei Estadual nº 8.572, de 31/10/2006 – fls. 13-24/TCE.

Preliminarmente, ao verificar os requisitos de admissibilidade, foi constatado que o conteúdo da questão formulada versa sobre caso concreto, divergindo dos artigos 48 e 49 da Lei Complementar nº 269/2007 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas) e dos artigos 232 e 233 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas).

Foge, pois, à competência desta Corte de Contas a emissão de parecer da natureza que lhe foi solicitada, uma vez que, dessa forma, estaria se afastando da sua condição de órgão fiscalizador para assumir a tarefa de assessoramento direto, o que, indiscutivelmente, é incompatível com suas atribuições.

Contudo, verifica-se que as dúvidas são relevantes e merecem ser respondidas, conforme se segue:

1. É possível aplicar a Lei nº 8.910/2008, de forma subsidiária, referente ao INPC dos anos de 2008 a 2010, estabelecido no artigo 2º, para os servidores da Defensoria Pública?
2. Com a extensão da aplicação do referido ín-

dice da revisão geral, pode-se aplicar ao subsídio dos ocupantes de cargos comissionados o disposto no artigo 27 da Lei nº 8.572/2006?

### **Defensoria Pública – Autonomia**

Considerando manifestação precedente desta Corte de Contas através do Acórdão nº 456/2006 no que se refere à autonomia financeira, funcional e administrativa da Defensoria Pública do Estado de Mato Grosso, tem-se que:

#### **Acórdão nº 456/2006 (DOE 30/03/2006). Pessoal. Defensoria pública. Autonomia. Competência para organização de estrutura e preenchimento dos cargos.**

Alcançando a autonomia financeira, funcional e administrativa, a Defensoria Pública deixa de estar subordinada ao Chefe do Executivo, cabendo à própria instituição organizar sua estrutura, propor a criação e a extinção de seus cargos, praticar atos de gestão, exercer o controle interno, tal como dispõe o artigo 116 da Constituição Estadual, além de exercer outras competências decorrentes de sua autonomia.

Observa-se, contudo, que ainda não houve adequação das normas infraconstitucionais aos textos das Constituições Federal e Estadual, cabendo ao operador jurídico analisar os dispositivos legais e verificar quais permanecem de acordo com as novas diretrizes estabelecidas.

No caso apresentado, a estrutura funcional deverá permanecer a mesma, até a publicação da lei de iniciativa da Defensoria Pública, promovendo a alteração. Os cargos devem ser nomeados pelo Defensor Público Geral e este pelo Governador do Estado.

Com base no artigo 134, § 2º, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 30/12/2004, é assegurada a autonomia funcional e administrativa, cabendo ainda a iniciativa de proposta orçamentária dentro dos limites estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias e subordinação ao disposto no art. 99, § 2º.

É relevante apresentar algumas considerações a respeito da autonomia financeira exarada pelo doutrinador José Afonso da Silva<sup>1</sup> (2007, p. 616):

Autonomia financeira. É limitada essa autonomia das Defensorias Públicas, tanto quanto o é para o Ministério Público, se bem que nesse campo se conferiu mais às Defensorias que ao Ministério Público.

<sup>1</sup> SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição*. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

Os enunciados são diferentes. Quanto ao Ministério Público, diz-se que elaborará sua proposta orçamentária dentro dos limites estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias – o que vale dizer que não se lhe deu o poder de iniciativa da proposta orçamentária, devendo esta, por isso, integrar-se no orçamento geral a ser submetido ao Poder Legislativo pelo Poder Executivo. Enquanto na autonomia conferida às Defensorias está prevista 'a iniciativa de sua proposta orçamentária dentro dos limites estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias e subordinação ao disposto no art. 99, § 2º. A iniciativa da proposta orçamentária dá a ideia de iniciativa legislativa do orçamento, ou seja, sua apresentação diretamente à Assembleia Legislativa do Estado; mas a determinação de subordinação ao art. 99, § 2º, desfaz essa possibilidade, embora, a rigor, as regras daquele § 2º não tenham aplicação alguma às Defensorias. É que ali se fala em 'encaminhamento da proposta', o que indica sua submissão ao Poder Executivo para sua integração na proposta orçamentária geral do Estado. E nem seria pertinente a iniciativa legislativa de um orçamento de um órgão estadual, pois o orçamento anual está sujeito ao princípio da unidade orçamentária não no sentido formal tradicional, mas no sentido de que os orçamentos de todos os órgãos do setor público se fundamentem em uma única política orçamentária, sejam estruturados uniformemente e se ajustem a um método único, relacionando-se com o princípio da programação (cf. José Afonso da Silva, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 23. ed., p. 723). Isso significa que todos esses orçamentos hão de integrar-se no orçamento geral da entidade estatal em cuja estrutura o órgão se integre.

Mas nessa autonomia entre a gestão dos recursos financeiros consignados nas dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais a ele destinados, que lhe devem ser entregues até o dia 20 de cada mês (art. 168).

O Supremo Tribunal Federal, na análise do § 2º do artigo 134 da Constituição Federal, manifestou-se pelo exposto:

Ação direta de inconstitucionalidade: art. 2º, inciso IV, alínea c, da Lei nº 12.755, de 22 de março de 2005, do Estado de Pernambuco, que estabelece a vinculação da Defensoria Pública estadual à Secretaria de Justiça e Direitos Humanos: violação do art. 134, § 2º, da Constituição Federal, com a redação da EC 45/04: inconstitucionalidade declarada. A EC 45/04 outorgou expressamente autonomia funcional e administrativa às defensorias públicas estaduais, além da iniciativa para a proposição de seus orçamentos (art.

134, § 2º): donde ser inconstitucional a norma local, que estabelece a vinculação da Defensoria Pública à Secretaria de Estado. A norma de autonomia inscrita no art. 134, § 2º, da Constituição Federal pela EC 45/04 é de eficácia plena e aplicabilidade imediata, dado ser a Defensoria Pública um instrumento de efetivação dos direitos humanos. Defensoria Pública: vinculação à Secretaria de Justiça, por força da LC estadual (PE) 20/98: revogação, dada a incompatibilidade com o novo texto constitucional. É da jurisprudência do Supremo Tribunal – malgrado o dissenso do Relator – que a antinomia entre norma ordinária anterior e a Constituição superveniente se resolve em mera revogação da primeira, a cuja declaração não se presta a ação direta. O mesmo raciocínio é aplicado quando, por força de emenda à Constituição, a lei ordinária ou complementar anterior se torna incompatível com o texto constitucional modificado: precedentes (ADI 3.569, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 02.04.07, DJ de 11-5-07).

De acordo com o Prof. Dr. Pedro Lenza, a Reforma do Judiciário, consignada pela Emenda Constitucional nº 45/2004, fortaleceu as Defensorias Públicas Estaduais ao constitucionalizar a autonomia funcional e administrativa e fixar competência para propostas orçamentárias, nos termos do § 2º, inserido ao artigo 134, em comento: o então Senador Bernardo Cabral, primeiro relator da Reforma, em seu parecer, observou que

a atribuição da autonomia funcional e administrativa às Defensorias Públicas e o poder de iniciativa de sua proposta orçamentária conferirão a essas instituições uma importante desvinculação do Poder Executivo, com o qual não guardam qualquer relação de afinidade institucional, além de propiciar um fortalecimento da instituição e da consequente atuação institucional.

A referida autonomia financeira é consolidada pela nova regra do art. 168 da CF/88, na medida em que, conforme também observou Bernardo Cabral, passa a existir “[...] previsão de repasse direto do duodécimo orçamentário até o dia 20 de cada mês. A negativa desse repasse configura descumprimento de ordem constitucional e, portanto, crime de responsabilidade, pela letra do art. 85 da Constituição Federal”.

Posto isto, entende-se que, em relação à autonomia financeira das Defensorias Públicas, encontram-se na órbita jurídica posicionamentos diversos, contudo a doutrina e a jurisprudência vêm avançando no sentido de considerá-la autônoma, sendo este o

posicionamento acolhido também por esta Corte de Contas através do Acórdão nº 456/2006.

### **Revisão geral anual**

Com a alteração do inciso X do art. 37 da Constituição Federal, dada pela Emenda Constitucional nº 19/98, foi garantido ao servidor público a periodicidade anual de uma revisão geral, ou seja, com direito a uma data-base, envolvendo conjuntamente o princípio da periodicidade, simultaneidade, generalidade e igualdade da revisão da remuneração aos servidores públicos.

Vale ressaltar que o reajuste anual previsto no art. 37, inciso X, da Constituição Federal não tem aplicabilidade imediata, haja vista a necessidade de lei específica disciplinando a matéria.

Em precedente posicionamento deste Tribunal de Contas sobre a revisão geral anual, tem-se que:

**Acórdão nº 1.052/2007 (DOE 24/05/2007). Agente político. Subsídio. Vereador. Reajustamento. Possibilidade de revisão geral anual em data distinta daquela concedida aos demais servidores municipais, atendidas as condições.**

É possível a concessão da revisão geral anual aos vereadores e servidores do Poder Legislativo Municipal em data diferente daquela concedida aos demais servidores municipais, desde que dentro do mesmo exercício financeiro e com observância aos demais requisitos legais e constitucionais [grifo nosso].

**Resolução de Consulta nº 16/2008 (DOE, 21/08/2008). Pessoal. Remuneração. Agente Público. Revisão Geral Anual. Ano Eleitoral. Possibilidade de revisão geral anual, atendidas as condições.**

É possível a concessão da revisão geral anual da remuneração de agentes públicos em ano eleitoral, ainda que na circunscrição do ente, inclusive relativa aos percentuais acumulados em exercícios anteriores não concedidos, desde que ocorram antes dos 180 dias que precedem a eleição.

Após esse período, é possível a revisão da remuneração, desde que se restrinja à recomposição do poder aquisitivo dos agentes ao longo do ano eletivo, respeitada a legislação que veda a indexação de salários.

Comentando sobre o inciso X do artigo 37 da Constituição Federal, o doutrinador José Afonso da Silva expõe suas considerações com relação a este tema:

A remuneração dos servidores públicos e o subsídio de que trata o art. 39, § 4º, somente poderão ser

fixados ou alterados por lei específica, de iniciativa do presidente da República (art. 61, § 1º), quando se tratar de servidores federais; de governador do Estado, se servidores estaduais; do governador do Distrito Federal, para servidores dessa unidade; e de prefeito municipal, se servidores municipais. 'Lei específica' é a que exclusivamente tem por finalidade a fixação, alteração ou revisão daquelas espécies remuneratórias. O texto assegura a revisão geral anual da remuneração e subsídio na mesma data e sem distinção de índice. Dita revisão é obrigatória todo ano. Portanto, é direito dos servidores. Sua função não é a de conceder reajuste remuneratório, mas a de garantir a estabilidade do seu valor em face da instabilidade da moeda. A alteração, pois, do valor da remuneração é apenas consequência da correção do valor monetário. Com isso se dá natureza de dívida de valor ao *quantum* remuneratório a ser pago. Apesar dessa natureza da revisão, que poderia levar à ideia de que o ajuste monetário tanto poderia ser para cima com para baixo, em função da desvalorização ou da valorização da moeda, em verdade outra norma constitucional impede o ajuste monetário com diminuição do *quantum* da remuneração (e aqui não se trata mais de quantidade), porque assegura a irredutibilidade de subsídio e vencimentos (inciso XV, infra) [grifo nosso].

O Supremo Tribunal Federal (2001, p. 33), em sede de ação direta de inconstitucionalidade por omissão, tem tratado do presente assunto no sentido de que:

Trata de norma constitucional que impõe ao Presidente da República o dever de desencadear o processo de elaboração da lei anual de revisão geral da remuneração dos servidores da União, prevista no dispositivo constitucional em destaque, na qualidade de titular exclusivo da competência para iniciativa da espécie, na forma prevista no art. 61, § 1º, II, a, da CF [grifo nosso].

Desta feita, entende-se que é de iniciativa do Governador do Estado fixar o índice da revisão anual para todos os servidores públicos do Estado, através de lei específica, podendo, contudo, ser aplicado em datas diferentes, desde que no mesmo ano.

Vale ressaltar que, na concessão simultânea da revisão anual com o aumento salarial no mesmo texto normativo, deve-se indicar separadamente o índice utilizado para a revisão geral anual e percentual utilizado no aumento salarial, porque a revisão anual alcançará a todos os servidores públicos estaduais, o que não é cabível para o percentual concedido a títu-

lo de aumento salarial, que é de competência de cada Poder, uma vez que engloba as várias ações a serem observadas, como: previsão no PPA, LDO e LOA, a fim de respeitar o limite da Despesa de Pessoal previsto na Constituição Federal e na LRF.

Com base no exposto, passa-se a responder a dúvida do consulente, nos seguintes termos:

**1. É possível aplicar a Lei nº 8.910/2008, de forma subsidiária, referente ao INPC dos anos de 2008 a 2010, estabelecido no artigo 2º, para os servidores da Defensoria Pública?**

A Lei Estadual nº 8.910, de 26/06/2008, fixa o índice de correção da revisão geral anual dos servidores públicos civis e militares, ativos, inativos e pensionistas do Poder Executivo e dá outras providências, sendo que o artigo 2º disciplina *100% (cem por cento) do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC, pagos a partir do mês de maio de cada ano.*

A Lei Estadual nº 8.572, de 31/10/2006, dispõe sobre a criação da carreira dos Profissionais de Apoio Técnico-Administrativo da Defensoria Pública do Estado de Mato Grosso, fixa valores dos subsídios e dá outras providências, sendo que o seu artigo 27 *estabelece que o dia 1º de abril de cada ano será a data base para a previsão anual dos subsídios do pessoal dos Órgãos de Apoio Técnico-Administrativo da Defensoria Pública, obedecidos rigorosamente os parâmetros da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a disponibilidade financeira.*

A Lei Estadual nº 8.572/2006 definiu a data base para revisão anual a partir de 1º de abril de cada ano, porém foi silente quanto ao índice a ser aplicado e seu percentual correspondente.

A Lei Estadual nº 8.910/2008 definiu a data base para revisão anual a partir de maio de cada ano, cujo índice é de 100% do INPC, aplicado aos servidores públicos do Poder Executivo.

Em relação à temática da aplicação das normas jurídicas, a Ciência do Direito construiu duas teorias que utilizam processos lógicos de avaliação e seleção de normas jurídicas ao fracionar o conteúdo do texto normativo para tirar-lhe apenas o conteúdo mais favorável. São elas:

A *Teoria da Acumulação*, que propõe como procedimento de seleção, análise e classificação das normas cotejadas o fracionamento do conteúdo dos textos normativos, retirando-se os preceitos e institutos singulares de cada um que se destaquem por seu sentido mais favorável ao trabalhador. À luz dessa teoria acumula-se, portanto, preceitos favoráveis ao obreiro, cindindo-se diplomas normativos postos em equiparação.

A vertente da acumulação é bastante criticável, do ponto de vista científico. É que ela claramente conduz a uma postura analítica atomista, consubstanciada na soma de vantagens normativas extraída de diferentes diplomas. É verdade que ela enseja o encontro de saldo normativo fortemente favorável ao trabalhador. Contudo, não é menos verdade que o faz ao preço de liquidar a noção de Direito como *sistema*, tornando as operações de interpretação, integração e aplicação das regras jurídicas extremamente erráticas e verticalmente submetidas à formação ideológica particular de cada operador. Mais que isso, tal teoria suprime o caráter universal e democrático do Direito, por tornar sempre singular a fórmula jurídica aplicada a cada caso concreto.

[...] A *Teoria do Conglobamento*, por sua vez, constrói um procedimento de seleção, análise e classificação das normas cotejadas sumamente diverso do anterior. Por essa segunda, teoria não se fracionam preceitos ou institutos jurídicos. Cada conjunto normativo é apreendido globalmente, considerado o mesmo universo temático, respeitada essa seleção, é o referido conjunto comparado aos demais, também globalmente apreendidos, encaminhando-se, então, pelo cotejo analítico, à determinação do conjunto normativo mais favorável.

Tal teoria propugna pela organização do instrumental normativo em função da matéria tratada (*ratione materiae*), para se extrair o instrumental mais favorável, encarado este sob um ângulo unitário, do conjunto. Está-se, portanto, diante de um critério sistemático, em que se respeita cada regime normativo em sua unidade inteira e global. A percepção da norma mais favorável faz-se considerando-se seu sentido no universo do sistema a que se integra, de modo a não se criar, pelo processo de seleção e cotejo, antinomias normativas entre a solução conferida ao caso concreto e a linha básica e determinante do conjunto do sistema (DELGADO, 2004, p. 181-182) [grifo nosso].

Pelo exposto, conclui-se que é possível a aplicação subsidiária da referida lei do Poder Executivo quanto ao índice utilizado para fixação da revisão anual, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano.

**2. Com a extensão da aplicação do referido índice da revisão geral, pode-se aplicar ao subsídio dos ocupantes de cargos comissionados o disposto no artigo 27 da Lei nº 8.572/2006?**

Com base no critério sistemático que visa afastar distorções na interpretação e aplicação da lei, é

adequado considerar a norma um universo temático; sendo assim, o fracionamento de conteúdo do texto normativo para tirar-lhe apenas o conteúdo mais favorável, conferida ao caso concreto, afasta-se da coerência, compreensão, interpretação e aplicação do Direito como um conjunto sistemático de ideias e intenções.

Contudo, o artigo 5º da Lei Estadual nº 8.970/2008 excluiu os servidores comissionados para receberem a revisão anual; de pronto, verifica-se o conflito com o artigo 37, inciso X, da Constituição Federal, que expressamente deflagra a todos os servidores público este direito, inclusive os servidores públicos comissionados, conforme exposto:

**Lei Estadual nº 8.970/2008**

**Art. 5º.** Esta lei não se aplica às carreiras cujos subsídios estejam vinculados ao limite remuneratório do Chefe do Poder Executivo Estadual, nem ao subsídio dos cargos comissionados.

**Constituição Federal**

**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: [...]

**X.** a remuneração dos servidores públicos e o subsídio de que trata o § 4º do art. 39 somente poderão ser fixados ou alterados por lei específica, observada a iniciativa privativa em cada caso, assegurada a revisão geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices [grifos nossos].

Desta forma, não é possível o fracionamento de preceito ou instituto jurídico, devendo a norma ser aplicada como um todo, conforme os critérios de anterioridade e especialidade previstos na Lei de Introdução ao Código Civil. Todavia, o texto legal estadual conflita com nossa Carta Magna, prevale-

cendo assim a intenção do constituinte em garantir a todos os servidores públicos o direito de receber revisão anual, inclusive os servidores comissionados.

Posto isso, ao julgar o presente processo e comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se o seguinte verbete:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Pessoal. Remuneração. Revisão Geral Anual. Acompanhar o índice do Poder Executivo, sendo extensivo a todos os servidores públicos.**

1. Acompanha-se o índice do Poder Executivo utilizado para a fixação da revisão geral anual aos demais poderes, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano;
2. Em situações em que é concedida revisão anual e, também, aumento salarial, o normativo concessivo deve indicar, separadamente, o indexador utilizado para a revisão geral anual e percentual utilizado no aumento salarial;
3. A revisão geral anual é um direito garantido pelo artigo 37, inciso X, da Constituição Federal, a todos os servidores públicos, ocupantes de cargos, emprego público e função.

**É o Parecer que se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 1º de julho de 2009.

**Áurea Maria Abranches Soares**

*Técnica Instrutiva e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Razões do Voto**

Inicialmente, em que pese a presente consulta contrariar o requisito de admissibilidade previsto no artigo 232, inciso II, do Regimento Interno e no artigo 48, *caput*, da Lei Orgânica deste Tribunal de Contas, pois foi elaborada sob forma de caso concreto e não em tese, entendo que a mesma deva ser conhecida por esta Egrégia Corte, com funda-

mento no artigo 232, § 2º, do Regimento Interno, com a observação de que a deliberação não constitui prejulgado do fato ou caso concreto.

Quanto ao mérito da presente consulta, penso que o Parecer da Consultoria Técnica, fls. 26-36-TCE, respondeu em tese e de forma clara ao assunto questionado pelo Sr. Defensor Público-Geral e que

atendeu, de forma satisfatória, a função de orientação ao jurisdicionado que este Tribunal deve exercer.

A Defensoria Pública dispõe de autonomia financeira, funcional e administrativa, além da iniciativa para a propositura de seus orçamentos, assegurada pela Constituição Federal, no seu art. 134, § 2º, redação dada pela Emenda Constitucional nº 45/04. Destaco ainda que este é o posicionamento acolhido por este Tribunal por meio do Acórdão nº 456/2006.

No que se refere à revisão geral anual, trata-se de garantia constitucional de todo servidor público, nos termos do artigo 39, inciso X, da Constituição Federal. Ressalte-se, todavia, que tal dispositivo não tem aplicabilidade imediata, sendo necessária lei específica disciplinando a matéria, de iniciativa do Governador do Estado tratando-se de servidores estaduais. O índice da revisão anual poderá ser aplicado em datas diferentes, desde que no mesmo ano.

Da mesma forma, entendo que, em que pese o artigo 5º da Lei Estadual nº 8.910/2008 ter excluído os servidores comissionados para receberem a revisão anual, tal dispositivo desobedece o disposto na própria Constituição Federal, que prevê esse direito a todos os servidores públicos (art.37, inciso X, CF).

Assim, acolhendo o Parecer do Ministério Público de Contas, ratifico o entendimento da Consultoria Técnica e entendo que fotocópia integral do seu Parecer deve ser remetida ao Consulente, a título de colaboração para a uniformização de entendimento do assunto abordado na consulta.

### **Voto**

*Pelo exposto, considerando as informações e a fundamentação jurídica constantes no presente*

processo e tendo em vista a legislação que rege a matéria, *acolho* o Parecer nº 4.297/2009 do Ministério Público de Contas, fls. 38-42-TCE, e **voto pelo conhecimento da presente consulta e, no mérito, que seja a mesma respondida**, no seguinte sentido:

### **Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Pessoal. Remuneração. Revisão Geral Anual. Acompanhar o índice do Poder Executivo, sendo extensivo a todos os servidores públicos.**

**1.** Acompanha-se o índice do Poder Executivo utilizado para a fixação da revisão geral anual aos demais poderes, contudo é discricionário o arbítrio da data base a ser aplicada no corrente ano;

**2.** Em situações em que é concedida revisão anual e, também, aumento salarial, o normativo concessivo deve indicar, separadamente, o indexador utilizado para a revisão geral anual e percentual utilizado no aumento salarial;

**3.** A revisão geral anual é um direito garantido pelo artigo 37, inciso X, da Constituição Federal, a todos os servidores públicos, ocupantes de cargos, emprego público e função.

**Voto**, ainda, que seja encaminhada uma cópia do presente Voto, do Parecer do Ministério Público de Contas e do Parecer da Consultoria Técnica deste Egrégio Tribunal ao Consulente, para conhecimento.

Após, archive-se.

Cuiabá, 11 de agosto de 2009.

### **Conselheiro Campos Neto**

*Relator*

# Consórcios estão desobrigados do recolhimento do Pasep



Auditor Subst. de Cons.  
Luiz Henrique Lima

*“Os consórcios públicos, independentemente da personalidade jurídica, estão desobrigados do recolhimento do Pasep sobre as receitas já tributadas na forma da lei, por integrarem o orçamento geral dos municípios consorciados...”*

O conselheiro Antonio Joaquim, em resposta à consulta do presidente do Consórcio Intermunicipal de Saúde do Vale do Juruena, Senhor Altir Antônio Peruzzo, informou ao consulente que o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) deve incidir sobre as receitas não tributadas de consórcios públicos, tais como as receitas próprias decorrentes da arrecadação de tarifas e outros preços públicos, oriundos da prestação de serviços ou de uso ou outorga de uso de bens públicos.

## Resolução de Consulta nº 8/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 11.664-5/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e do artigo 81, inciso IV, 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 5.004/2009 do Ministério Público de Contas, responder ao consulente que: O Pasep deve incidir sobre as receitas não tributadas de consórcios públicos, tais como as receitas próprias decorrentes da arrecadação de tarifas e outros preços públicos, oriundos da prestação de serviços ou de uso ou outorga de uso de bens públicos, conforme disposto no § 2º do artigo 2º da Lei nº 11.107/2005. Os consórcios públicos, independentemente da personalidade jurídica:

1. estão desobrigados do recolhimento do Pasep sobre as receitas já tributadas na forma da lei, por integrarem o orçamento geral dos municípios consorciados; e
2. são contribuintes do Pasep sobre as receitas não tributadas (artigo 2º da Lei nº 9.715/1998). Para os casos do imposto de renda retido pelos consórcios públicos:
  1. nas associações públicas que possuam natureza autárquica, havendo previsão no contrato de rateio para que o recurso seja destinado a essas entidades, incidirá o Pasep sobre esses valores, por tratar-se de verba não tributada; e
  2. naqueles com personalidade jurídica de direito privado, criados sob a forma de associação civil, o IRRF não integrará a base de cálculo, haja vista não constituir receita desses entes, devendo ser integralmente re-

colhido aos cofres da União. Após as anotações de praxe, arquivem-se os autos, conforme Instrução Normativa nº 001/2000 desta Corte de Contas.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros José Carlos Novelli, Humberto Bosaipo, Waldir Júlio Teis e Campos Neto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro Alencar Soares,

conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Relatou a presente decisão o Auditor Substituto de Conselheiro Luiz Henrique Lima, que estava substituindo o Conselheiro Antonio Joaquim.

Presente, representando o Ministério Público, o Procurador-Chefe Substituto Alisson Carvalho de Alencar.

### **Publique-se.**

## **Relatório**

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Altir Antonio Peruzzo, Prefeito Municipal de Juína, cujo teor, baseando-se hipoteticamente no fato de que um consórcio intermunicipal de saúde tenha auferido receitas oriundas de repasses do Governo do Estado, Município, Aplicação Financeira, IRRF e Doações para aplicar em despesas da própria entidade, realiza a seguinte indagação: “[...] o referido consórcio estaria obrigado ao recolhimento do Pasep sobre a receita estabelecida pelo art. 7º – c/c inc. III – art. 2º da Lei 9.715/98?”.

A Consultoria Técnica deste Tribunal, em seu pronunciamento (Parecer 79/2009), inicialmente destaca que os requisitos de admissibilidade da consulta em apreço foram preenchidos em sua totalidade.

Desse modo, no mérito, informa que o Plenário desta Casa já se manifestou a respeito de matéria similar (Resolução de Consulta 6/2009) e, após tecer relevantes considerações, sugere que tal decisão seja complementada, de modo a fazer valer o novo verbete constante nas suas informações.

Na forma regimental, o Ministério Público de Contas, por meio do Parecer 5.004/2009, coaduna com as informações da referida área técnica, opinando, preliminarmente, pelo conhecimento da consulta e, no mérito, pela aprovação do verbete proposto.

### **É o relatório.**

## **Parecer da Consultoria Técnica nº 079/2009**

Exmº Sr. Conselheiro:

Configura-se em consulta apresentada pelo Senhor Altir Antônio Peruzzo, presidente do Consórcio Intermunicipal de Saúde do Vale do Juruena, mediante Ofício nº 055/ CISVJ/2009, nos seguintes termos:

Hipoteticamente, imaginemos que um consórcio intermunicipal de saúde tenha auferido receitas oriundas de repasses do Governo do Estado, Município, Aplicação Financeira, IRRF e Doações para aplicar em despesas do consórcio em atendimento aos municípios de municípios consorciados.

A nossa dúvida é a se o referido consórcio estaria obrigado ao recolhimento do Pasep sobre a receita estabelecido pelo art. 7º – c/c inc. III – art. 2º da Lei nº 9.715/98.

Em suma, esta consulta foi apresentada por pessoa legítima, constituindo-se em matéria afeita à competência deste Tribunal, exposta em tese, conforme disposto no art. 48 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007), bem como o disciplinado no art. 232 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 2 de outubro de 2007).

Assim, evidencia-se que, de acordo com o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, as decisões em consultas, após serem aprovadas pelo Tribunal Pleno e publicadas no Diário Oficial do Estado, adquirem força normativa e vinculante.

Nessa perspectiva, é digno de nota que o tema em questão possui prejulgado neste egrégio Tribunal de Contas, disponível em <<http://www.tce.mt.gov.br>>, consubstanciado na Resolução de Consulta nº 06/2009, como segue:

**Resolução de Consulta nº 06/2009 (DOE, 19/03/2009). Tributação. Pasep. Fundo de previdência. Base de cálculo.**

Os fundos de previdência devem excluir a contribuição patronal das receitas que compõem a base de cálculo do Pasep, uma vez que sobre tais receitas já houve a incidência do referido tributo. Sendo a contribuição patronal elemento de despesa incluído no orçamento geral do ente federado ou do empregador público, nos termos do artigo 46, I, da Instrução Normativa – SRF nº 247/2002, que também regulamenta a Lei nº 9.715/1998, as contribuições oriundas desses entes públicos devem ser excluídas da base de cálculo do Pasep.

À guisa de subsídio à matéria em discussão, evidencia-se que o Pasep (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) foi criado pela Lei Complementar nº 8, de 03/12/1970, tendo por objeto propiciar aos funcionários e servidores públicos civis e militares participação na receita dos órgãos e entidades integrantes da administração pública direta e indireta, nos âmbitos federal, estadual e municipal e das fundações.

O Pasep é constituído de contribuições da União, dos Estados, dos Municípios, do Distrito Federal, dos Territórios, das Autarquias, das empresas públicas, das sociedades de economia mista e das fundações. Essas contribuições, com correção monetária, juros e rendimentos obtidos de sua aplicação, eram distribuídos ao final de cada exercício a todos os funcionários e servidores civis e militares, proporcionalmente ao vencimento, remuneração ou salário por tempo de serviço (arts. 1º a 4º, LC nº 8/70; art. 3º, LC nº 26, de 11/09/1975).

Contudo, com o objetivo de equiparar os benefícios concedidos aos empregados das empresas privadas aos dos servidores públicos, a LC nº 26/75 unificou os fundos constituídos com os recursos do Pis (Programa de Integração Social) e do Pasep, dando origem ao Fundo de Participação Pis/Pasep.

Com o advento da Constituição de 1988, a arrecadação decorrente das contribuições para o Pis

e o Pasep passou a custear o Fundo de Amparo ao Trabalhador – Fat, o Programa do Seguro Desemprego e o Abono Salarial Anual (arts. 149 e 239, CF). Assim, a partir de 1989, deixou de existir o crédito da distribuição de recursos nas contas dos participantes.

Importa destacar que a base de cálculo da contribuição devida ao Pasep pelas pessoas jurídicas de direito público interno é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas – incluídas quaisquer receitas tributárias – e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas (art. 2º, III, e art. 7º da Lei nº 9.715, de 25/11/1998).

É digno de nota que, conforme a Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, que dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos:

**Art. 6º.** O consórcio público adquirirá personalidade jurídica:

- I.** de direito público, no caso de constituir associação pública, mediante a vigência das leis de ratificação do protocolo de intenções;
- II.** de direito privado, mediante o atendimento dos requisitos da legislação civil.

Dessa maneira, se o consórcio tiver personalidade de direito público, integrará a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados (art. 6º, I, e § 1º da Lei nº 11.107/2005) e, nesse caso, terá todas as prerrogativas e privilégios próprios das pessoas jurídicas de direito público, como a imunidade tributária.

Assim sendo, os consórcios com personalidade de direito público têm a natureza de associações públicas, enquadrando-se no gênero autarquia e regendo-se, em consequência, pelo direito público e não pelo Código Civil.

Por outro lado, se possuir personalidade de direito privado, o consórcio que se constituir “mediante o atendimento dos requisitos da legislação civil” “observará as normas de direito público no que concerne à realização de licitação, celebração de contratos, prestação de contas e admissão de pessoal”, regendo-se pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (art. 6º, II, e § 2º da Lei nº 11.107/2005). Ou seja, os consórcios com personalidade de direito privado têm a natureza de associações civis, disciplinados pelo Código Civil, salvo as derogações decorrentes da Lei nº 11.107/2005.

Dessa feita, tanto os consórcios públicos que possuam personalidade jurídica de direito público quanto os de direito privado são contribuintes do

Pasep, sobre as receitas que ainda não foram tributadas, conforme dispõe o art. 2º da Lei nº 9.715/1998.

Para os casos do imposto de renda retido pelos consórcios públicos criados sob a forma de associação pública que possuam natureza autárquica, se houver previsão, no contrato de rateio, para que o recurso seja destinado àquelas entidades, sobre esses valores deve incidir o Pasep, porque se trata de verba ainda não tributada.

Merece destaque, também, os casos nos quais o IRRF não integrará a base de cálculo dos consórcios públicos com personalidade jurídica de direito privado, criados sob a forma de associação civil, haja vista não constituir receita desses entes, devendo ser integralmente recolhido aos cofres da União.

Enfim, em resposta ao consulente, infere-se que não recairá, em nenhuma hipótese, mais de uma contribuição sobre as transferências (art. 2º, parágrafo único, da LC 08/1970 e art. 68, parágrafo único, do Decreto 4.524, de 17/12/2002), excluindo-se, também, da base de cálculo do Pis/Pasep as transferências intragovernamentais e os valores da contribuição já retidos nos repasses recebidos, ou seja, os valores nos quais incidiu a retenção do Pis/Pasep na fonte deverão ser excluídos da base de cálculo, para que não ocorra bitributação.

Posto isso, ao julgar o presente processo e comungando este Egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se que determine a atualização da Consolidação de Entendimentos, acrescentando-se o verbete com a seguinte redação:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Tributação. Pasep. Consórcios públicos. Base de cálculo.**

O Pasep deve incidir sobre as receitas não tributadas, tais como as receitas próprias decorrentes da arrecadação de tarifas e outros preços públicos, oriundos

da prestação de serviços ou de uso ou outorga de uso de bens públicos, conforme disposto no § 2º do art. 2º da Lei nº 11.107/2005.

Os consórcios públicos, independentemente da personalidade jurídica:

**1.** estão desobrigados do recolhimento do Pasep sobre as receitas já tributadas na forma da lei, por integrarem o orçamento geral dos municípios consorciados;

**2.** são contribuintes do Pasep sobre as receitas não tributadas (art. 2º da Lei 9.715/1998).

Para os casos do imposto de renda retido pelos consórcios públicos:

**1.** nas associações públicas que possuam natureza autárquica, havendo previsão no contrato de rateio para que o recurso seja destinado a essas entidades, por tratar-se de verba ainda não tributada, incidirá o Pasep sobre esses valores;

**2.** naqueles com personalidade jurídica de direito privado, criados sob a forma de associação civil, o IRRF não integrará a base de cálculo, haja vista não constituir receita desses entes, devendo ser integralmente recolhido aos cofres da União.

**É o Parecer que, s. m. j. , se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 20 de julho de 2009.

**Renato Marçal de Mendonça**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Consultor de Estudos, Normas e Avaliação*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Egrégio Plenário,

Primeiramente, importa assinalar que a consulta ora analisada, para efeitos de admissibilidade, atende plenamente aos comandos normativos contidos nos artigos 48, da Lei Complementar 269/2007, e 232, da Resolução 14/2007.

Sendo assim, adentrando no mérito da dúvida suscitada, há de se ressaltar que o parecer da Consultoria Técnica deste Tribunal merece ser ratifica-

do na íntegra, uma vez que logrou êxito em responder o questionamento formulado pelo consulente de maneira correta, sobretudo porque se pautou nas normas e princípios que regem a Administração Pública.

### Voto

Diante do exposto e acolhendo o Parecer Ministerial, **voto** no sentido de responder objetivamente ao consulente que:

Os consórcios públicos são contribuintes do Pasep, razão pela qual deverá o mesmo incidir *sobre as suas receitas que ainda não foram tributadas. Dito de outra forma, por força do Princípio da Proibição da Bitributação, serão excluídos da base de cálculo do Pis/Pasep os valores da contribuição já retidos nos repasses recebidos.*

Já em relação ao Imposto de Renda, conforme o verbete transcrito abaixo, é próprio concluir que somente irá incidir o Pasep se o consórcio tiver natureza autárquica e houver previsão no contrato de rateio que o recurso seja destinado à mencionada entidade.

Com efeito, sobretudo porque a Resolução de Consulta 6/2009, a qual possui correlação com este tema, não dirime especificamente a dúvida exposta pelo agente político, nos termos do parágrafo único do art. 236 do Regimento Interno e na forma sugerida pela Consultoria Técnica, mas com ajustes de redação, apresento a seguinte proposta de Resolução, *in verbis*:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Tributação. Pasep. Consórcios públicos. Base de cálculo.**

O Pasep deve incidir sobre as receitas não tributadas, tais como as receitas próprias decorrentes da arrecadação de tarifas e outros preços públicos, oriundos da prestação de serviços ou de uso ou outorga de uso de bens públicos, conforme disposto no § 2º do art. 2º da Lei nº 11.107/2005.

Os consórcios públicos, independentemente da personalidade jurídica:

1. estão desobrigados do recolhimento do Pasep sobre as receitas já tributadas na forma da lei, por integrarem o orçamento geral dos municípios consorciados;

2. são contribuintes do Pasep sobre as receitas não tributadas (art. 2º da Lei 9.715/1998).

Para os casos do imposto de renda retido pelos consórcios públicos:

1. nas associações públicas que possuam natureza autárquica, havendo previsão no contrato de rateio para que o recurso seja destinado a essas entidades, incidirá o Pasep sobre esses valores, por tratar-se de verba não tributada;

2. naqueles com personalidade jurídica de direito privado, criados sob a forma de associação civil, o IRRF não integrará a base de cálculo, haja vista não constituir receita desses entes, devendo ser integralmente recolhido aos cofres da União.

Por fim, é oportuno frisar que, na minha concepção, com supedâneo no Princípio da Economicidade, não é vantajoso enviar cópia do Parecer da Consultoria Técnica ao consulente, na medida em que o mesmo, acessando o *site* deste Tribunal, visualizará os pareceres e o voto que integram este processo.

**É o voto.**

**Luiz Henrique Lima**

*Auditor Substituto de Conselheiro*

# Profissional em Libras deve integrar administração pública

Sob pena das sanções cabíveis, é obrigatório se ter nos quadros de pessoal da Administração Pública profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Forma de Admissão: capacitação dos servidores efetivos ou realização de concurso público. Essa foi a resposta do auditor substituto de conselheiro Luiz Henrique Lima à Câmara Municipal de Primavera do Leste.

*“...cabe censura e até punição para os gestores que não cumprirem os diplomas já comentados que visam, com propriedade, conferir tratamento especial e incluir socialmente as pessoas surdas.”*

Auditor Subst. de Cons.  
Luiz Henrique Lima

## Resolução de Consulta nº 12/2010

### Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo nº 21.238-5/2009.

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, nos termos do artigo 1º, inciso XVII, da Lei Complementar nº 269/2009 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso) e dos artigos 48, da Lei Complementar nº 269/2007 e 232 da Resolução nº 14/2007 (Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso), por maioria, acompanhando o voto do Relator que acolheu sugestão apresentada em Sessão Plenária pelo Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, e de acordo com o Parecer Oral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas emitido em Sessão Plenária, em responder ao consulente que:

**1.** A Lei nº 10.436/2002, que reconhece como meio legal de comunicação e expressão a Língua Brasileira de Sinais – Libras, tem eficácia nacional, aplicando-se, portanto, a todos os entes da Federação. Desse modo, o Poder Público tem a obrigação de garantir o uso e difusão da referida língua, possuindo para tanto profissionais especializados em Libras – Língua Brasileira de Sinais;

**2.** Por consequência, a Administração Pública – com fundamento nas diretrizes contidas no Decreto nº 5.626/2005, e considerando que a função acima delineada está relacionada às suas atividades permanentes e típicas, respeitando os limites com as despesas de pessoal – deve:

- a)** como primeira medida, capacitar funcionários efetivos para realizar essa função; ou
  - b)** dependendo do caso concreto, admitir tais profissionais por meio de concurso público;
- 3.** Para implementar qualquer das hipóteses supracitadas, recomenda-se ao administrador público inserir dotações específicas em seus orçamentos anuais e plurianuais; e
- 4.** Aos entes federados que ainda não iniciaram a executar as ações inseridas no citado Decreto, recomenda-se que tomem providências imediatas, sob pena das sanções cabíveis.

Participaram do julgamento os Senhores Conselheiros José Carlos Novelli, Antonio Joaquim e Campos Neto.

Vencido o Conselheiro Waldir Júlio Teis, cujo voto vista foi lido pelo Auditor Substituto de Conselheiro, Luiz Carlos Pereira, nos termos do artigo 107, § 2º, da Resolução nº 14/2007.

Relatou a presente decisão o Auditor Substituto de Conselheiro, Luiz Henrique Lima, que estava substituindo o Conselheiro Antonio Joaquim na sessão do dia 23/02/2010 em que foi apresentado o seu voto.

Participou, ainda, do julgamento, o Auditor Substituto de Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, em substituição ao Conselheiro Alencar Soares, conforme artigo 104, inciso I, da Resolução nº 14/2007.

Presente, representando o Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, o Procurador-Chefe Gustavo Coelho Deschamps.

### **Publique-se.**

## **Relatório**

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Paulo Sobrinho Castanõn dos Santos, Presidente da Câmara Municipal de Primavera do Leste, cujo teor indaga acerca da legalidade em contratar um profissional habilitado e especializado em Língua Brasileira de Sinais – Libras, tradução e interpretação de português a portadores de surdez.

A Consultoria Técnica deste Tribunal, em seu pronunciamento (Parecer 142/2009), inicialmente destaca que os requisitos de admissibilidade da consulta em apreço foram preenchidos em sua totalidade.

Desse modo, no mérito, informa que o Plenário desta Casa já se manifestou a respeito de particularidades acerca do tema em questão (Acórdão 100/2006) e, após tecer relevantes considerações, sugere a aprovação da seguinte ementa:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Pessoal. Admissão. Profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Possibilidade, atendidas condições.**

Considerando a relação custo-benefício da atividade, o

limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para o usufruto dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais, a Administração Pública pode:

1. reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão, mediante lei própria;
2. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função; ou
3. constatado o caráter temporal da necessidade do serviço, quando esta for:
  - a) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público; e quando for
  - b) provisória: contratar mediante licitação.

Na forma regimental, o Ministério Público de Contas, por meio do parecer 487/2010, coaduna com as informações da referida área técnica, opinando preliminarmente pelo conhecimento da consulta e, no mérito, pela aprovação da Resolução de Consulta proposta.

### **É o relatório.**

## **Parecer da Consultoria Técnica nº 142/2009**

Exmº Sr. Conselheiro:

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Paulo Sobrinho Castanõn dos Santos, Presidente da Câmara Municipal de Primavera do Leste-MT, solicitando parecer “quanto à possibilidade e legalidade da contratação de um “profissional habilitado e especializado em Libras, tradução e interpretação de português a portadores de surdez”.

Foram anexados aos autos:

- Ofício nº 252/2009/GP, formalizando a consulta, às fls. 02 e 03-TC;
- Solicitação de parecer jurídico nº 025/2009 da Assessoria Jurídica da Câmara, à fl. 04-TC;
- Projeto de Inclusão Através da Comunicação, de fls. 05 a 09-TC;
- Termo de juntada de documentos, à fl. 10-TC;

– Parecer Jurídico – MRRM, de fls. 11 a 15-TC.

Faz-se mister frisar que a Câmara possui um programa diário na televisão local que divulga as lides do parlamento nas sessões solenes, audiências públicas e em outras atividades, também que o Parecer Jurídico supracitado opina pela viabilidade jurídica da contratação, na forma da Lei nº 8.666, de 21/06/1993.

Em análise, constata-se que os requisitos de admissibilidade estão em harmonia com o disposto no art. 48 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007), bem como com o disciplinado no art. 232, do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 14, de 02 de outubro de 2007).

Preliminarmente, convém destacar que, conforme o art. 50 da Lei Orgânica desta Corte de Contas, as decisões em consultas, após serem aprovadas, por maioria, pelo Tribunal Pleno e publicadas no Diário Oficial do Estado, adquirem força normativa e vinculante.

Nessa perspectiva, é digno de nota que particularidades sobre o tema em discussão possuem decisão em consulta neste egrégio Tribunal de Contas, substanciadas no Acórdão nº 100/2006, disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br>>, como segue:

**Acórdão nº 100/2006 (DOE 15/02/2006). Pessoal. Admissão. Profissionais com profissão regulamentada. Atividades permanentes – concurso público. Serviços técnico-profissionais especializados – necessidade de licitação prévia.**

A Constituição Federal (1988) estabelece que os serviços públicos de natureza permanente devem ser executados por pessoal aprovado em concurso público, prevenindo a possibilidade de contratação temporária em casos de urgência e interesse público relevantes.

Porém, para a contratação de serviços eventuais de natureza técnico-profissional-especializados, ofertados por profissionais com profissão regulamentada, a Administração Pública deve se pautar na Lei nº 8.666/93, que institui as normas para as contratações de serviços, dentre outras. Nesses casos, excetuados os casos de dispensa previstos no referido diploma legal, há necessidade da realização de processo licitatório, mesmo que seja para concluir pela sua inexigibilidade.

À guisa de prefácio, cumpre ressaltar que a execução das funções típicas e permanentes da Ad-

ministração Pública devem ser desempenhadas por servidores de seu quadro de pessoal, ocupantes de cargos efetivos admitidos mediante concurso público, ou por aqueles que exercem cargos comissionados, de livre nomeação e exoneração (art. 37, II, da Constituição da República).

Assim, tem-se que o princípio do concurso público permite ampla acessibilidade aos cargos, empregos e funções públicas (art. 37, I, da Constituição da República). Por outro lado, os cargos comissionados são restritivos ao desempenho de funções de direção, chefia e assessoramento, na quantidade necessária ao cumprimento das funções institucionais do Órgão (art. 37, V, da Constituição da República), obedecendo aos limites de gastos com pessoal previstos pela Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000.

Considerando o caso sob análise, contratação de profissional capacitado em Libras – Língua Brasileira de Sinais –, convém frisar que a União, pelo Decreto nº 5.296, de 2/12/2004, regulamentou a Lei nº 10.048, de 8/11/2000, que dá prioridade de atendimento às pessoas que especifica, e a Lei nº 10.098, de 19/12/2000, que estabelece normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, nos seguintes termos:

**Art. 53.** Os procedimentos a serem observados para implementação do plano de medidas técnicas, previstos no art. 19 da Lei nº 10.098, de 2000, serão regulamentados em norma complementar pelo Ministério das Comunicações. [...]

**§ 2º.** A regulamentação de que trata o *caput* deverá prever a utilização, entre outros, dos seguintes sistemas de reprodução das mensagens veiculadas para as pessoas portadoras de deficiência auditiva e visual:

- I.** A subtítuloção por meio de legenda oculta;
- II.** A janela com intérprete da Libras; e
- III.** A descrição e narração em voz de cenas e imagens.

Nesse contexto, cumpre informar que a Língua Brasileira de Sinais – Libras:

**I. Na União:**

- a)** foi reconhecida como meio legal de comunicação e expressão pela publicação da Lei nº 10.436, de 24/04/2002;
- b)** pelo Decreto nº 5.626, de 22/12/2005:
  - 1.** O Poder Público, as empresas concessionárias de serviços públicos e os órgãos da administração pública federal, direta e indireta, devem garantir às pessoas surdas o tratamen-

to diferenciado, por meio do uso e difusão da Libras e da tradução e interpretação da Libras – Língua Portuguesa, realizados por servidores e empregados capacitados para essa função, bem como o acesso às tecnologias de informação (art. 26);

2. Está previsto que caberá ao Distrito Federal, aos Estados e aos Municípios, no âmbito de suas competências, definir os instrumentos para a efetiva implantação e o controle do uso e difusão da Libras e de sua tradução e interpretação (art. 29);

## II. No Estado de Mato Grosso:

- a) foi reconhecida como meio legal de comunicação e expressão pela Lei nº 7.831, de 13/12/2002;
- b) teve seu ensino obrigatório decretado nas escolas da rede pública estadual pela Lei nº 7.835, de 13/12/2002;
- c) teve a obrigatoriedade de sua utilização decretada na veiculação televisiva de mensagens de publicidade de atos, programas, obras, serviços e campanhas educativas e informativas e de outros conteúdos da administração direta e indireta do Governo do Estado, pela Lei nº 8.015, de 28/11/2003.

Dessa maneira, em resposta ao consulente, infere-se que, uma vez devidamente avaliada a relação custo-benefício da atividade, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para o usufruto dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais, a Administração Pública pode:

- 1. reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão, mediante lei própria;
- 2. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função; ou
- 3. constatado o caráter temporal da necessidade do serviço, quando esta for:

- a) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público; e quando for
- b) provisória: contratar mediante licitação.

Posto isso, ao julgar o presente processo e, comungando este egrégio Tribunal Pleno deste entendimento, sugere-se a seguinte ementa (art. 234, § 1º, da Resolução nº 14/2007):

### **Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Pessoal. Admissão. Profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Possibilidade, atendidas condições.**

Considerando a relação custo-benefício da atividade, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para o usufruto dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais –, a Administração Pública pode:

- 1. reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão, mediante lei própria;
- 2. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função; ou
- 3. constatado o caráter temporal da necessidade do serviço, quando esta for:
  - a) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público; e quando for
  - b) provisória: contratar mediante licitação.

### **É o Parecer que se submete à apreciação superior.**

Cuiabá-MT, 21 de janeiro de 2010.

**Renato Marçal de Mendonça**

*Técnico Instrutivo e de Controle*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

## Razões do Voto

Egrégio Plenário,

Primordialmente, importa assinalar que a consulta ora analisada, para efeitos de admissibilidade, atende plenamente aos comandos normativos contidos nos artigos 48 da Lei Complementar nº 269/2007, e 232 da Resolução nº 14/2007.

Sendo assim, adentrando no mérito da dúvida suscitada, há de se ressaltar que:

O parecer da Consultoria Técnica deste Tribunal discorreu com profundidade e clareza quando expôs de uma forma geral *que as atividades típicas e permanentes da Administração Pública devem ser desempenhadas por servidores de cargos efetivos, admitidos mediante concurso público*.

blico (art. 37, II da CF), obedecendo sempre aos limites de gastos com pessoal, previstos na Lei Complementar nº 101/2000.

Outrossim, discriminou corretamente no seu parecer sobre as legislações que tratam da Língua Brasileira de Sinais – Libras.

Em contrapartida, peço vênia para discordar da sua conclusão final, que foi exposta no verbete sugerido. Explico melhor:

Não deve prosperar a sustentação de que – *somente depois de avaliada a relação custo-benefício da atividade, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para o usufruto dos serviços de profissional especializado em Libras* – a Administração Pública poderá, mediante lei própria, reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão.

Ora, a Lei nº 10.436/2002, que reconhece como meio legal de comunicação e expressão a Língua Brasileira de Sinais – Libras, é uma Lei Nacional e não Federal, portanto *aplica-se a todos os entes da federação, e não estritamente à União*. Não bastasse isso, cumpre ressaltar que a Lei Estadual nº 7.831/2002, mesmo sendo dispensável, confirmando o comando normativo em referência, também dispôs de forma idêntica quando estipulou que o Estado de Mato Grosso reconhece oficialmente a linguagem Libras.

Aliás, vale acrescer que a legislação supracitada impõe ao Poder Público a obrigatoriedade de garantir o uso e a difusão da referida língua.

Posto isso, infere-se que o ente municipal já possui o dever de reconhecer a Libras como meio legal de comunicação, razão pela qual não pode haver discricionariedade nessa decisão. Para tanto, é correto afirmar que o gestor possui a obrigação de, *respeitando os limites das despesas com pessoal*, implementar tal procedimento.

Nesse contexto, nota-se que o artigo 30 do Decreto nº 5.626/2005, buscando que os entes da Federação concretizem o uso e difusão da Libras, preceitua que os órgãos da administração pública direta e indireta dos estados, municípios e do Distrito Federal, *devem viabilizar* – a partir de 01 ano da publicação do Decreto, que foi feita em 23/12/2005 – *as ações previstas no mencionado Decreto com dotações específicas em seus orçamentos anuais e plurianuais, prioritariamente as relativas à formação, capacitação e qualificação de professores, servidores e empregados*.

Pois bem, diante das razões já articuladas, é coerente responder ao consulente que, diversamente do que foi asseverado pela área técnica, o profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais – somente deve ser efetivo, tendo em vista que, com o advento das legislações acima delineadas, a sua função se transformou em atividade permanente e típica da Administração Pública.

Com efeito, denota-se que inúmeros dispositivos do Decreto nº 5.626/2005 (cito alguns: artigos 17; 18; 19; parágrafo único; 26; e 30) demonstram que a primeira medida realizada pelo agente político consiste em realizar cursos de modo a capacitar funcionários efetivos para essas funções, sendo que se no prazo de 10 anos, a contar do dia 23/12/2005, perceber que não foi alcançada efetividade, deverá realizar concurso público para admitir profissional com tal qualificação.

Nesse liame, vinculando-me, sobretudo, na extrema importância de se ter profissionais dessa natureza em todas as esferas da Administração Pública, os Municípios que até o presente momento ainda não iniciaram a execução das atividades previstas no Decreto *deverão urgentemente optar entre capacitar funcionários efetivos para realizar a função já comentada ou proceder à imediata realização do concurso público*.

Por fim, há de se registrar que nos termos do art. 75, III, da LC 269/2007, cabe censura e até punição para os gestores que não cumprirem os diplomas já comentados que visam com propriedade a conferir tratamento especial e a inclusão social das pessoas surdas.

Apenas a título elucidativo, impõe-se destacar que, em vários Estados, o Ministério Público e a Defensoria Pública propuseram ações pertinentes contra alguns entes públicos que estão inertes quanto a esse primordial dever.

Pelos precedentes argumentos, acolho parcialmente os Pareceres da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas e **voto** nos termos do parágrafo único do art. 236 do Regimento Interno, pela aprovação do seguinte verbete, a saber:

#### **Resolução de Consulta nº \_\_\_/2010. Pessoal.**

Sob pena das sanções cabíveis, é obrigatório se ter, nos quadros de pessoal da Administração Pública, profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Forma de Admissão: Capacitação dos servidores efetivos ou realização de concurso público.

**1.** A Lei nº 10.436/2002 que reconhece como meio legal de comunicação e expressão a Língua Brasileira de Sinais – Libras – tem eficácia nacional, aplicando-se, portanto, a todos os entes da Federação. Desse modo, o Poder Público tem a obrigação de garantir o uso e difusão da referida língua, possuindo para tanto profissionais especializados em Libras – Língua Brasileira de Sinais.

**2.** Por consequência, a Administração Pública – com fundamento nas diretrizes contidas no Decreto nº 5.626/2005, e considerando que a função acima delineada está relacionada às suas atividades permanentes e típicas, respeitando os limites com as despesas de pessoal –, deve:

– como primeira medida, capacitar funcionários efetivos para realizar essa função; ou

– dependendo do caso concreto, admitir tais profissionais por meio de concurso público.

**3.** Para implementar qualquer das hipóteses supracitadas, deverá o administrador público inserir doenças específicas em seus orçamentos anuais e plurianuais.

**4.** Os entes federados que ainda não iniciaram a execução das ações inseridas no citado Decreto devem tomar providências imediatas, sob pena das sanções cabíveis.

Por fim, é oportuno frisar que, em minha concepção, com supedâneo no Princípio da Economicidade, não é vantajoso enviar cópia do Parecer da Consultoria Técnica ao consulente, na medida em que o agente político, acessando a página deste Tribunal na internet, visualizará os Pareceres e o Voto que integram este processo.

**É o voto.**

**Luiz Henrique Lima**

*Auditor Substituto de Conselheiro*

### Voto-vista

Senhor Presidente, Senhores Conselheiros e Senhor Procurador,

Após o voto do Auditor Substituto de Conselheiro, Luiz Henrique Lima, em substituição ao Conselheiro Antonio Joaquim, relator neste processo, pedi e obtive vistas destes autos digitais, diante do permissivo regimental contido no artigo 67, da Resolução nº 14/2007, razão pela qual trago à apreciação do Tribunal Pleno este Voto.

O questionamento feito pelo consulente, Senhor Paulo Sobrinho Castañon dos Santos, Presidente da Câmara Municipal de Primavera do Leste, por meio do Ofício nº 0252/200/GP, de 19/3/2009, em sua parte final, textualmente é o seguinte: “possibilidade de contratação de um profissional especializado em linguagem da Libras e em tradução e interpretação do português a portadores de surdez” (sic).

O consulente justificou tal indagação em razão de que inúmeros outros órgãos possuem, em seu quadro de servidores, um profissional devidamente habilitado a exercer a função de tradutor em Libras – Linguagem Brasileira de Sinais. Também justificou pelo fato de que o direito à igualdade social tem proporcionado o aumento considerável desses profissionais no mercado de emprego e, por consequência, o aumento dessas contratações no setor público.

Salientou, ainda, que a Câmara Municipal de Primavera do Leste possui um programa na televisão local, que objetiva levar ao conhecimento da população os trabalhos desenvolvidos pelo Poder Legislativo.

Desse modo, a contratação do referido profissional proporcionaria levar essas informações aos portadores de necessidades especiais, especialmente a surdez. Por outro lado, um servidor capacitado com tal perfil possibilitaria ainda a tradução das atividades e eventos que são realizados em tempo real na câmara de vereadores.

Assim sendo, *entendo que a indagação a ser analisada e respondida é sobre a possibilidade de se contratar profissional com a aptidão na Língua Brasileira de Sinais – Libras, visando ao atendimento adequado e à divulgação de informações aos portadores de necessidades especiais*, em razão de um programa diário, da câmara, na televisão local, nas sessões solenes, audiências públicas e em outras atividades.

Entretanto, vislumbro que, diante dos pareceres expedidos pela Consultoria Técnica e pelo Ministério Público de Contas, em contraponto com a fundamentação e a proposta de verbete formulada pelo Excelentíssimo Auditor Substituto de Conselheiro e relator, surgiram duas vertentes distintas de interpretação com relação ao foco desta consulta.

De um lado, no primeiro caso, houve a interpretação pela Consultoria Técnica de que a consulta trata da contratação de profissional capacitado nessa língua, com vistas à divulgação de eventos para a inserção social dos portadores de necessidades especiais. De outro lado, no segundo caso, pelo nobre relator despontou a interpretação de que: “na extrema importância de se ter profissionais dessa natureza em todas as esferas da Administração Pública, os Municípios que até o presente momento ainda não iniciaram a execução das atividades previstas no Decreto deverão *urgentemente* optar

entre capacitar funcionários efetivos para realizar a função já comentada ou proceder à imediata realização do concurso público”.

O consulente, porém, solicitou resposta “quanto à possibilidade e à legalidade da contratação de um *‘profissional habilitado e especializado em Libras, tradução e interpretação de português aos portadores de surdez’*”.

Para que não parem dúvidas quanto à especificidade do objeto a ser tratado nesta consulta, bem como acerca da diversidade interpretativa que o questionamento tomou, abordo, a seguir, as duas vertentes distintamente.

Ao analisar o Parecer nº 142/2009, emitido pela Consultoria Técnica em 21/1/2010, verifico que as respostas dadas pelo referido setor estão muito bem postas e fundamentadas com relação à indagação objetivamente feita pelo consulente. Ademais, abordou as questões colocadas em tese na consulta e a necessidade de se avaliar a situação específica de cada órgão. Inclusive, há importante ressalva quanto à situação de haver interesse público devidamente justificado como requisito para a contratação dos profissionais em questão, em caráter definitivo ou temporário.

O entendimento desse parecer foi acompanhado, em sua essência, pelo Ministério Público de Contas, no Parecer nº 487/2010, de 27/1/2010, elaborado pelo Excelentíssimo Procurador-Geral de Contas, Dr. Gustavo Coelho Deschamps.

No citado parecer, a Consultoria Técnica sugeriu a redação do seguinte verbete como resposta de consulta:

**Resolução de Consulta nº \_\_\_/2009. Pessoal. Admissão. Profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Possibilidade, atendidas condições.**

Considerando a relação custo-benefício da atividade, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para o usufruto dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais –, a Administração Pública pode:

1. reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão, mediante lei própria;
2. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função; ou
3. constatado o caráter temporal da necessidade do serviço, quando esta for:
  - a) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público; e quando for
  - b) provisória: contratar mediante licitação.

Na fundamentação de ambos os pareceres mencionados, há referência à Lei nacional nº 10.436/2002. Especificamente, o artigo 1º assim preceitua: “é reconhecida como meio legal de comunicação e expressão a Língua Brasileira de Sinais – Libras – e outros recursos de expressão a ela associados”.

Por sua vez, o artigo 4º estende essa linguagem, bem como obriga os demais entes federativos à inclusão nos sistemas educacionais, da seguinte forma:

O sistema educacional federal e os sistemas educacionais estaduais, municipais e do Distrito Federal devem garantir a inclusão nos cursos de formação de Educação Especial, de Fonoaudiologia e de Magistério, em seus níveis médio e superior, do ensino da Língua Brasileira de Sinais – Libras, como parte integrante dos Parâmetros Curriculares Nacionais – PCNs, conforme legislação vigente [grifos nossos].

Ora, assim entendo que o sistema *Libras* é obrigatório em todas as esferas do sistema federativo brasileiro, como disciplina que possibilita a comunicação e expressão de comunidades de pessoas surdas do Brasil, o que passa a ser, na verdade, uma disciplina curricular no sistema de ensino e para as demais instituições públicas passa a ser um meio de comunicação.

Nesse mesmo sentido, o Estado de Mato Grosso editou a Lei nº 7.831, de 13 de dezembro de 2002, que reconhece a Libras como meio de comunicação oficial no estado de Mato Grosso, o que não precisaria ser feito.

Por outro lado, há menção à Lei nº 10.098/2000, que também é nacional e estabelece as normas gerais para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência.

A referida lei, no art. 2º, inciso II, alínea “d”, define que se classificam como

barreiras nas comunicações: qualquer entrave ou obstáculo que dificulte ou impossibilite a expressão ou o recebimento de mensagens por intermédio dos meios ou sistemas de comunicação, sejam ou não de massa [grifo nosso].

O art. 18 dessa mesma lei estabelece que: “o Poder Público implementará a formação de profissionais intérpretes de linguagem de sinais para facilitar qualquer tipo de comunicação direta à pessoa portadora de deficiência sensorial e com dificuldade de comunicação”, enquanto que o artigo 19, do mesmo diploma, assim preceitua:

[...] os serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens adotarão plano de medidas técnicas com o objetivo de permitir o uso da linguagem de sinais ou outra subtítuloção para garantir o direito de acesso à informação para as pessoas portadoras de deficiência auditiva, na forma e no prazo previstos em regulamento [grifo nosso].

Nesse caso, interpretando os dois artigos, concluo que o Poder Público implementará a formação de profissionais intérpretes de linguagem de sinais para facilitar qualquer tipo de comunicação direta para os que dela necessitam, enquanto que os serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens adotarão “planos de medidas técnicas” com o objetivo de permitir o uso da linguagem de sinais.

Ocorre que o Poder Executivo Federal editou o Decreto nº 5.626, de 22/12/2005, que visa à regulamentação da Lei nº 10.436/2002 e o artigo 18 da Lei nº 10.098/2000. Percebo que a Lei nº 10.436/2002 é autoaplicável, independe de regulamentação, haja vista que somente reconhece como meio legal de comunicação e expressão a Língua Brasileira de Sinais – Libras. Por sua vez o artigo 18, da Lei nº 10.098, já se submeteu à dita regulamentação.

Porém analisando o artigo 19, acima transcrito, e o artigo 22, que assim disciplina:

[...] é instituído, no âmbito da Secretaria de Estado de Direitos Humanos do Ministério da Justiça, o programa nacional de Acessibilidade com dotação orçamentária específica, cuja execução será disciplinada em regulamento [grifo nosso].

Esses artigos também estão sujeitos à regulamentação, o que nos parece que até o momento não foi efetuado. Para os demais artigos não há qualquer alusão. Dessa forma, entendo que são autoaplicáveis.

O artigo 22 da lei mencionada atribui à Secretaria de Estado de Direitos Humanos do Ministério da Justiça o ônus ou o custo da execução do programa nacional de Acessibilidade. Não faz qualquer menção quanto às barreiras nas comunicações preconizadas na alínea “c” do inciso II, artigo 2º, enquanto que o artigo 17, da mesma lei (Lei nº 10.098/2000), remete ao Poder Público a obrigação de promover a eliminação de barreiras de comunicação sem definir as questões orçamentárias, o que entendo serem essas de todos os entes federativos.

Ocorre que o Decreto mencionado (nº 5.626/2005) foi além do que lhe é permitido. Ao

invés de se ater somente à regulamentação dos dispositivos já referidos, legislou no artigo 30, quando assim dispõe:

Os órgãos da administração pública estadual, municipal e do Distrito Federal, direta e indireta, viabilizarão as ações previstas neste Decreto com dotações específicas em seus orçamentos anuais e plurianuais, prioritariamente as relativas à formação, capacitação e qualificação de professores servidores e empregados para o uso e difusão da Libras e à realização da tradução e interpretação da Libras – Língua Portuguesa, a partir de um ano da publicação deste Decreto.

Fica clara a invasão de competência legislativa, assim como a invasão de competência na esfera territorial dos entes federados, desrespeitando o pacto federativo. Não se pode admitir que o Poder Executivo legisle. A ele somente cabe o cumprimento das leis e a devida regulamentação quando as leis assim a exigirem. Portanto, não vejo sustentabilidade nesse dispositivo. Não há nas leis, que o Decreto regulamenta, qualquer referência a essa obrigatoriedade.

Por outro lado, confirmando o que acima está posto, o artigo 5º da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, assim dispõe:

[...] o acesso ao ensino fundamental é direito subjetivo, podendo qualquer cidadão, grupo de cidadãos, associação comunitária organização sindical, entidade de classe ou outra legalmente constituída e, ainda, o Ministério Público, acionar o Poder Público para exigi-lo [grifo nosso].

Ora, se o acesso ao ensino fundamental é direito subjetivo, não há porque o Poder Executivo Federal pretender legislar, obrigando os demais entes federados a criarem dotações orçamentárias específicas nos seus orçamentos, haja vista, ainda, que deve ser constatada a demanda da necessidade, em vista da subjetividade posta no artigo 5º da Lei nº 9.394/94. Por isso, tenho a convicção de que não se aplica em qualquer hipótese o artigo 30 do decreto mencionado, pois há invasão de competência legislativa e territorial.

Encerrando essas considerações sobre a vertente adotada pelo nobre relator, tenho a convicção de que a legislação que abarca o assunto tem cunho específico na área de educação, tendo ido além da consulta formulada, ainda que com muito primor traga no seu contexto, uma preocupação até agora inerte no Poder Público, como uma política pública

que merece atenção, embora a Lei nº 10.048/2000 obrigue as repartições públicas e empresas concessionárias de serviços públicos a dispensarem atendimento prioritário às pessoas portadoras de deficiências, sem mencionar a forma de atendimento aos portadores de deficiência auditiva.

Assim, retorno ao objeto da consulta, que é “quanto à possibilidade e à legalidade da contratação de um *profissional habilitado e especializado em Libras, tradução e interpretação de português aos portadores de surdez*”.

Constato que a Consultoria Técnica deste Tribunal abordou de forma precisa e pontual o assunto, bem como quanto ao acerto da resposta sugerida.

Todavia, algo que deve ser suprimido no verbete proposto é a menção de que a Administração Pública pode:

**1. reconhecer a Libras como meio legal de comunicação e expressão, mediante lei própria.** Não vislumbro a necessidade quanto ao proposto, uma vez que a Lei nº 10.436/2002 já reconhece a Linguagem Brasileira de Sinais – Libras, como meio legal de comunicação e expressão. A lei tem alcance nacional e, ainda, o artigo 4º dessa lei inclui a Libras nos cursos de formação de Educação Especial, de Fonoaudiologia e de Magistério, nos níveis médio e superior do ensino, o que entendo que se trate de disciplina para essa especificidade, embora o Estado de Mato Grosso tenha editado a Lei nº 7.831/2002, no sentido de reconhecer a Libras como meio legal de comunicação.

A diferença entre normas de caráter federal e nacional consiste em que, quando a lei tem abrangência nacional, ela deve ser observada por todos os entes da federação indistintamente, enquanto que se a lei tem abrangência federal, aplica-se somente com relação à União e com quem com ela se relacione; o que não é o caso aqui tratado.

Dessa forma, aos municípios é dispensável a elaboração de lei local com a adoção da Libras como linguagem oficial, haja vista a existência de lei de conteúdo nacional que prevê isso.

Em outro aspecto, a Consultoria Técnica enfatiza que deve ser analisada concretamente a possibilidade dessa contratação, levando-se em conta o custo-benefício da atividade, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos.

Realmente não cabem reparos nessa observação da Consultoria Técnica, respaldada pelo Ministério Público de Contas, seja pela situação de que diversos municípios talvez sequer tenham uma demanda dessas por ser suprida, seja pelo fato de que talvez

não haja estrutura de comunicação ou eventos em periodicidade que justifique contratação nesse sentido ou pelo fato de não haver cidadãos portadores dessa deficiência que se interessem pelo assunto.

Enfim, cada situação deve ser analisada à luz do caso concreto e demanda justificativa adequada, sem que se possa impor aprioristicamente tal obrigação aos órgãos públicos, porém sem que de outro lado com isso possa ser negada a acessibilidade a esse grupo de pessoas.

Desse modo, a posição da Consultoria Técnica merece ser acolhida em sua essência, como também a conclusão do parecer do Ministério Público de Contas, apenas com a ressalva quanto à redação do verbete com relação ao ponto acima mencionado.

Por outro lado, o Excelentíssimo Auditor Substituto de Conselheiro e relator adotou outra vertente interpretativa na consulta em questão.

Em seu voto, o relator fez menção às Leis nºs 10.098/2000 e 10.436/2002, com enfoque nas previsões do Decreto nº 5.626/2005, o qual impõe obrigação urgente à Administração Pública entre capacitar funcionários efetivos para realizar a função já comentada ou proceder à imediata realização do concurso público.

A Lei nº 10.436/2002, que reconheceu a Libras como meio legal de comunicação e expressão, no art. 4º, por sua vez, determina que os sistemas educacionais estaduais e municipais devem garantir a inclusão nos cursos de formação de educação especial, fonoaudiologia e magistério, do ensino da Libras, como parte integrante dos parâmetros curriculares nacionais, na forma da legislação vigente.

A competência legislativa para editar normas acerca das diretrizes e bases da educação, conforme previsão constitucional do art. 22, inciso XXIV, é privativa da União. Portanto, essa lei criou uma obrigação para todos os entes federados, desde que esses possuam os cursos de formação dos profissionais ali mencionados.

Sob outra perspectiva, o órgão consulente fundamentou a formulação de sua consulta na questão da acessibilidade dos portadores de surdez, com relação à comunicação das atividades ali desenvolvidas. A consulta em nenhum momento tratou da questão relacionada aos temas da educação para tal grupo de pessoas, em sua fundamentação.

Isso não pode ser desprezado. O Regimento Interno deste Tribunal – Resolução nº 14/2007 –, no art. 232, inciso III, exige, como um dos requisitos para a formulação de consulta, que haja a apresentação objetiva dos quesitos, com indicação precisa da dúvida quanto à interpretação e aplicação de dispositivos legais e regulamentares.

A resposta não pode ignorar essa delimitação, que é feita pelo próprio consulente, por mais relevante que seja o tema abordado paralelamente ao questionado ou por mais importante que seja a resposta que se pretenda dar ao consulente em complementação à indagação primitivamente feita.

O consulente preencheu esse requisito a contento, deixando clara a situação que pendia de dúvida e que queria ver esclarecida. A Consultoria Técnica elaborou seu parecer sobre o tema com a devida observância da situação delimitada.

Em síntese, para não alongar ainda mais a discussão, vislumbra-se claramente que ocorreram duas vertentes interpretativas com relação à consulta: a primeira, adotada pela Consultoria Técnica e pelo Ministério Público de Contas, nos parece a mais correta, pois é aquela objetivamente indagada pelo consulente. A segunda enfocou a situação da *importância de se ter profissionais dessa natureza em todas as esferas da Administração Pública, os Municípios que até o presente momento ainda não iniciaram a execução das atividades previstas no Decreto deverão urgentemente optar entre capacitar funcionários efetivos para realizar a função já comentada ou proceder à imediata realização do concurso público.*

Dessa forma, em divergência ao entendimento exarado no voto lido na sessão do Tribunal Pleno, do dia 23 de fevereiro de 2010, pelo Excelentíssimo Auditor Substituto de Conselheiro e relator, acompanho parcialmente a posição da Consultoria Técnica e do Ministério Público de Contas.

Assim, apenas sugiro a modificação na redação do verbete proposto pela Consultoria Técnica, pelas razões acima expostas, na forma como segue:

**Resolução de Consulta nº \_\_/2009. Acessibilidade. Portadores de necessidades especiais. Profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais. Contratação. Possibilidade, atendidas condições específicas.**

De acordo com a relação custo-benefício da atividade a ser desenvolvida, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para a utilização dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais, a Administração Pública pode:

1. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função para os casos de atendimento aos portadores de necessidades especiais; ou
2. constatada a necessidade do serviço para a divulgação de comunicações ou eventos, quando esta for:
  - a) provisória: contratar mediante licitação;
  - b) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público.

Desse modo, está sendo atendida a dúvida do consulente nos termos acima, que é dotada de normatividade a partir de sua publicação.

### **Dispositivo**

Posto isso, acompanho em parte o entendimento da Consultoria Técnica exposto no parecer nº 142/2009, de 21/1/2010, bem como acolho em parte o parecer ministerial nº 487/2010, de 27/1/2010, elaborado pelo Excelentíssimo Procurador-Geral de Contas, Dr. Gustavo Coelho Deschamps, e **voto** no sentido de conhecer a consulta e, no mérito, responder ao consulente que: de acordo com a relação custo-benefício da atividade a ser desenvolvida, o limite da despesa com pessoal, a carga horária, dentre outros requisitos específicos, para a utilização dos serviços de profissional especializado em Libras – Língua Brasileira de Sinais, a Administração Pública pode:

1. capacitar funcionário efetivo para realizar essa função para os casos de atendimento aos portadores de necessidades especiais; ou
2. constatada a necessidade do serviço para a divulgação de comunicações ou eventos, quando esta for:
  - a) provisória: contratar mediante licitação;
  - b) permanente: admitir o profissional por meio de concurso público.

**É como voto.**

Cuiabá-MT, 03 de março de 2010.

**Waldir Júlio Teis**

*Conselheiro*



## Todos juntos por uma administração pública mais eficaz e transparente.

Você pode ajudar na administração dos recursos públicos do seu Estado e Município. Acompanhe as ações dos gestores e utilize os canais de comunicação da Ouvidoria do TCE-MT para denunciar o uso inadequado do dinheiro público. Assim, você exerce com rapidez seu papel de cidadão. Quando bem administrados, os recursos públicos retornam para todos em forma de educação, saúde, segurança e infraestrutura de qualidade. O TCE realiza o controle externo e você faz o controle social.

### Informe. Reclame. Denuncie. Elogie. Faça sua sugestão.

Sua participação ajuda a combater o desperdício e a corrupção.



**Tribunal de Contas**  
Mato Grosso

INSTRUMENTO DE CIDADANIA

Disque-Denúncia



0800-6472011

Denúncia On-line



Acesse  
[www.tce.mt.gov.br/ouvidoria](http://www.tce.mt.gov.br/ouvidoria)

E-mail



Envie sua reclamação pelo e-mail:  
[ouvidoria@tce.mt.gov.br](mailto:ouvidoria@tce.mt.gov.br)

Correspondência



Ouvidoria Geral do TCE-MT  
Rua 6, s/n – Centro Político e Administrativo  
CEP: 78049-915 - Cuiabá-MT

Telefone



(65) 3613-7664

FAX



(65) 3613-7524





Inteiro Teor

***Orientações  
Normativas do  
Comitê Técnico***

# Regras relativas à tramitação e emissão de relatórios, pareceres, votos e decisões sobre contas anuais

Com a proposta de avançar cada vez mais na padronização de relatórios e entendimentos, o Comitê técnico do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso tem como instrumento a Orientação Normativa 02/2009, que tem como teor as regras relativas à tramitação e emissão de relatórios, pareceres, votos e decisões sobre as contas anuais. O Relatório é o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de auditoria comunica aos leitores: o objetivo e as questões de auditoria; a metodologia utilizada; os achados de auditoria; as conclusões; e a proposta de encaminhamento.

## Orientação Normativa 02/2009

### Regras relativas à tramitação e emissão de relatórios, pareceres, votos e decisões sobre contas anuais.

#### 1. RELATÓRIO DE AUDITORIA

Relatório<sup>1</sup> é o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de auditoria comunica aos leitores: o objetivo e as questões de auditoria; a metodologia utilizada; os achados de auditoria; as conclusões; e a proposta de encaminhamento.

#### 2. ESTRUTURA DO RELATÓRIO PADRÃO

**2.1.** O relatório é dividido em itens, cada um deles introduzido com informações gerais e acrescido de possíveis achados de auditoria.

**2.2.** As informações gerais de cada item são normalmente relacionadas a anexos, em que constam o detalhamento dos dados correspondentes.

**2.3.** Os achados de auditoria são apresentados de forma objetiva, apresentam situações positivas (correspondentes ao cumprimento da legislação) e indicam a legislação aplicável. Consta, ainda,

o código da classificação de irregularidades, a ser utilizado nos casos em que se verificarem irregularidades.

**2.4.** No relatório eletrônico, após cada achado de auditoria, há campo próprio para inserção dos detalhes correspondentes, de livre redação por parte da equipe técnica.

**2.5.** São utilizados indicadores para análise de balanço.

#### 3. REGRAS GERAIS RELATIVAS À TRAMITAÇÃO E EMISSÃO DE RELATÓRIOS, PARECERES, VOTOS E DECISÕES SOBRE CONTAS ANUAIS.

##### 3.1. Elaboração dos relatórios de auditoria de contas anuais de governo e de gestão pelas equipes técnicas das Secex e coordenadorias de controle.

**3.1.1.** Os relatórios de auditoria de contas anuais de governo e de gestão deverão ser elaborados nas Secex de acordo com o padrão aprovado pelo

<sup>1</sup> Portaria TCU nº 122/2004. Roteiro de Auditoria de Conformidade.

Tribunal Pleno (Resolução Normativa nº 10/08), incorporando as alterações porventura promovidas pela Consultoria Técnica e pelo Comitê Técnico, com observância às regras estabelecidas nesta Orientação Normativa.

**3.1.2.** Os relatórios de auditoria de contas anuais de gestão relativas a atos de admissão de pessoal e a obras e serviços de engenharia deverão ser elaborados de acordo com padrões estabelecidos pelas Coordenadorias e Consultoria Técnica, com observância às regras estabelecidas nesta Orientação Normativa.

**3.1.3.** Na redação do relatório, a equipe de auditoria deve orientar-se pelos requisitos resumidos na palavra “CERTO” – Clareza, Concisão, Convicção, Exatidão, Relevância, Tempestividade e Objetividade (ibid.):

**Clareza:** Produzir textos de fácil compreensão para qualquer leitor. Evitar a erudição, o preciosismo, o jargão, a ambiguidade e restringir ao máximo a utilização de expressões em outros idiomas, exceto quando se tratar de expressões que não possuam tradução adequada para o português e que já se tornaram corriqueiras. Termos técnicos e siglas menos conhecidas devem ser utilizados, desde que necessários e devidamente definidos em notas de rodapé. Quando for preciso, complementar os textos com ilustrações, figuras e tabelas.

**Convicção:** Expor os achados e as conclusões com firmeza. Não utilizar expressões que denotem insegurança, como “SMJ”, “parece que” ou “entendemos”.

**Concisão:** Dizer apenas o que é requerido, de modo econômico, isto é, eliminar o supérfluo, o floreio, as fórmulas e os clichês. A transcrição de trechos de doutrina e/ou jurisprudência que componham o critério de auditoria deve restringir-se ao mínimo necessário. A transcrição de trechos de evidências documentais somente deverá ser feita quando for essencial ao entendimento do raciocínio. As fontes deverão ser citadas.

**Exatidão:** Apresentar as necessárias evidências para sustentar seus achados, conclusões e propostas, procurando não deixar espaço para contra-argumentações.

**Relevância:** Expor apenas aquilo que tem importância dentro do contexto e que deve ser levado em consideração. Não discorrer sobre ocorrências que não resultem em conclusões.

**Tempestividade:** Cumprir o prazo previsto para a elaboração do relatório, sem comprometer a qualidade.

**Objetividade:** Ir direto ao assunto. Não utilizar comentários complementares desnecessários nem fugir da ideia central. Intercações de textos devem ser utilizadas com cautela, de modo a não dificultar o entendimento pelo leitor. Não devem ser utilizados comentários entre aspas com sentido dúbio ou irônico.

**3.1.4.** A equipe técnica deverá se manifestar sobre todos os achados de auditoria constantes dos relatórios padrão, sejam eles positivos ou negativos, exceto sobre aqueles que, analisados pelo Secretário de Controle Externo à luz do caso concreto, sejam considerados não-aplicáveis.

**3.1.5.** A definição do relatório padrão não impede a inclusão de outros achados de auditoria considerados relevantes pela equipe técnica, selecionados de acordo com o objetivo e o escopo delineados para a auditoria.

**3.1.6.** Os achados de auditoria, quando positivos, deverão ser mantidos preferencialmente na mesma redação do relatório padrão, sem a indicação da classificação de irregularidade. Os detalhes relativos aos casos concretos deverão ser expostos em campo próprio, logo após a indicação do achado.

**3.1.7.** Os achados de auditoria, quando negativos, deverão ser editados pela equipe técnica, de forma objetiva, mantendo-se a classificação da irregularidade. Os detalhes relativos aos casos concretos deverão ser expostos em campo próprio, logo após a indicação do achado.

**3.1.8.** Os detalhes dos achados de auditoria devem atender, necessariamente, aos seguintes requisitos básicos (ibid.):

- ser relevante para que mereça ser relatado;
- estar fundamentado em evidências juntadas ao relatório;
- ser apresentado de forma objetiva;

- apresentar consistência, de modo a mostrar-se convincente a quem não participou da auditoria.

**3.1.9.** Os quadros e tabelas deverão ser apresentados em anexos e a informação geral no texto do relatório, de forma objetiva, podendo ser inseridos outros, tanto quanto necessários, respeitando-se o padrão estabelecido.

**3.1.10.** O relatório deverá ser emitido via sistema eletrônico, em fase de desenvolvimento e teste. As necessidades de ajustes deverão ser submetidas pelos Secretários de Controle Externo à Consultoria Técnica.

**3.1.11.** Nos casos previstos no relatório padrão, a equipe técnica deverá indicar o processo de seleção da amostra analisada, em nível de detalhamento que possibilite identificá-la, e sobre a qual deverá se manifestar em relação a cada achado de auditoria correspondente, positivo ou negativo.

### **3.2. Atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e obras e serviços de engenharia.**

**3.2.1.** As conclusões acerca do controle da legalidade dos atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e de obras e serviços de engenharia serão objeto de controle externo concomitante e relatório anual da Coordenadoria de Controle de Atos de Pessoal e da Coordenadoria de Controle de Obras e Serviços de Engenharia, respectivamente.

**3.2.2.** Os processos de controle externo concomitante dos atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e de obras e serviços de engenharia terão tramitação individualizada, subsidiarão a análise das contas anuais de gestão e serão encaminhados ao Gabinete do Conselheiro Relator, para a citação do responsável e/ou demais providências. Após a decisão definitiva sobre as respectivas contas anuais de gestão, serão devolvidos à origem, encaminhados ao Ministério Público ou adotadas outras providências determinadas na decisão (revoga item I-12 da ON n° 33/2007).

**3.2.3.** Os relatórios preliminares de contas anuais de gestão de atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e de obras e serviços de engenharia relativos aos órgãos e entidades

selecionados em matriz de risco, acompanhados dos documentos comprobatórios, serão encaminhados ao Gabinete do Conselheiro Relator, que os atuará em processo separado; após a análise da defesa, serão juntados pelo Conselheiro Relator aos respectivos processos de contas anuais de gestão, em fase anterior ao encaminhamento ao Ministério Público de Contas (revoga item I-12 da ON n° 33/2007).

**3.2.4.** Os relatórios de análise de defesa referentes às contas anuais de gestão de atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e de obras e serviços de engenharia serão finalizados nas Coordenadorias de Controle de acordo com os cronogramas das Secex, para a garantia do cumprimento dos prazos (revoga item I-12 da ON n° 33/2007).

**3.2.5.** Os indícios de irregularidades detectados pelas Secex relativos a atos de admissão de pessoal (incluindo concursos públicos) e a obras e serviços de engenharia serão informados ao Conselheiro Relator que, julgando conveniente, determinará a sua apuração pela Coordenadoria específica. Excetuam-se da regra os casos que tenham que ser informados no relatório de auditoria das Secex, sob pena de prejudicar as conclusões da equipe (ex.: despesa irregular com obras que tenham que ser deduzidas do cálculo da educação ou saúde), devendo ser solicitada avaliação da CCOSE nos casos que exigirem conhecimento específico.

**3.2.6.** O relator do concurso público será aquele que relatar as contas à época de sua abertura; já os atos de admissão de pessoal ficarão sob a responsabilidade do Conselheiro Relator das contas anuais do período de sua ocorrência, ainda que sua análise esteja vinculada ao processo de concurso público realizado em outro exercício (revoga item I-10 da ON n° 33/2007).

### **3.3. Denúncias e representações.**

**3.3.1.** As denúncias convertidas em pontos de controle serão analisadas por ocasião do controle externo concomitante ou da auditoria de contas anuais de gestão. A decisão deverá indicar, de forma explícita, a procedência ou improcedência de cada um deles, a fim de subsidiar o acompanhamento por parte dos interessados.

**3.3.2.** As denúncias convertidas em processos

e as representações tramitarão em separado e terão suas decisões informadas nos relatórios de auditoria de contas anuais de gestão correspondentes (exceto nas situações previstas no item 3.3.3.). Tal procedimento tem por finalidade subsidiar a decisão sobre as contas anuais de gestão, sem constituir motivo para nova defesa ou para a aplicação de novas penalidades aos responsáveis, sendo vedado o duplo julgamento.

**3.3.3.** Cabe às Secex e Coordenadorias de Controle encaminhar ao Conselheiro Relator os relatórios de análise de defesa das contas anuais de gestão nos prazos programados, ainda que haja denúncias e representações pendentes de decisão do Tribunal Pleno, informando essa situação no relatório de auditoria. Após julgadas, as decisões sobre tais denúncias e representações deverão ser consideradas pelo Conselheiro Relator no julgamento das contas anuais correspondentes, após o parecer do Ministério Público de Contas.

**3.3.4.** As denúncias e representações que versarem sobre ato previamente analisado e informado pelas equipes técnicas no relatório de auditoria deverão ser apensadas e julgadas no processo de contas anuais de gestão, por continência. A decisão deverá indicar, de forma explícita, a procedência ou improcedência de cada uma delas, a fim de subsidiar o acompanhamento por parte dos interessados.

**3.3.5.** As denúncias e representações serão encaminhadas à Secex do Conselheiro que relatar as contas do último ano dos fatos denunciados/representados. Caso se refiram a exercício cujas contas anuais já tenham sido julgadas e a matéria não tenha sido objeto de análise por parte do TCE, o processo deverá ser redistribuído para o Conselheiro responsável pelas contas anuais ainda não analisadas; a decisão, nesse caso, por se tratar de ano diverso, não influenciará a decisão sobre as contas anuais de gestão.

### **3.4. Responsabilização, citação e notificação**

**3.4.1.** Caberá à equipe técnica identificar, no relatório preliminar de auditoria, os responsáveis por irregularidades e respectivas responsabilidades e períodos, devendo ser considerados os ordenadores de despesas e demais administradores e responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos.

**3.4.2.** Na definição da responsabilidade solidá-

ria entre delegante e delegado, deve-se aplicar entendimento do TCU<sup>2</sup>, a seguir transcrito:

Não remanesce a responsabilidade do delegante quanto aos atos praticados pelo delegado, salvo pela parcela cuja concessão não podia ignorar, ou seja, exceto pela responsabilidade advinda da supervisão dos atos dos subordinados inerentes ao controle e ao poder hierárquico. [...]

Na relação que se estabelece entre delegante e delegado enquanto dura a delegação, o primeiro exerce sobre o segundo um poder de controle, quando com essa relação coincida uma relação hierárquica. Esse controle é inerente ao poder hierárquico e a ele aplicam-se os princípios que regem este poder.

Assim, o que se tem de avaliar é quais atos dos subordinados devem obrigatoriamente ser supervisionados e controlados pelo superior hierárquico, visto que, se tal supervisão fosse irrestrita, a delegação de competência perderia, por completo, seu sentido. Essa avaliação somente pode ser realizada caso a caso, levando-se em conta aspectos de materialidade, amplitude e diversidade das funções do órgão, grau de proximidade do ato com suas atividades-fim, dentre outros inerentes à especificidade de cada caso.

Cumprido frisar que a isenção de responsabilidade do delegante pelos atos praticados pelo delegado nunca pode ser tomada como regra geral, de forma absoluta, devendo sempre ser ponderada e relativizada em cada caso concreto.

**3.4.3.** A citação/notificação dos responsáveis deverá ser feita individualmente; havendo mais de um responsável, será encaminhada cópia integral do relatório para cada um deles, para apresentação de defesa, e para a autoridade delegante não solidária, para conhecimento.

### **3.5. Parecer do MPC, relatório e voto do relator e decisão do Tribunal Pleno.**

**3.5.1.** Para fins de emissão de parecer do Procurador de Contas, do relatório e voto do Conselheiro Relator e do acórdão do Tribunal Pleno, será considerado o conjunto de processos relativos a atos de gestão dos órgãos/entidades no período analisado: contas anuais de gestão (Secex), de atos

<sup>2</sup> Acórdão Ac. nº 0066-17/98-P, Órgão de Deliberação: Plenário; Data da Sessão: 13.5.1998; publicação no DOU de 26.5.1998, p. 2. Processo TC nº 005.147/95-6. Relator: Ministro Marcos Vinícios Vilaça, representante do Ministério Público: Subprocurador-geral Walton Alencar Rodrigues; Unidade Técnica: 10ª Secex.

de admissão de pessoal, incluindo concursos públicos (CCAP) e de obras e serviços de engenharia (CCOSE), considerando, quando existentes, os correspondentes pontos de controle e, em caráter subsidiário, as denúncias e representações.

**Cuiabá-MT, Orientação Normativa decorrente das deliberações técnicas de caráter normativo das reuniões do Comitê Técnico do TCE-MT. Ata nº 2/2009, do dia 26/02/2009.**

Membros:

**Conselheiro Antonio Joaquim**

*Presidente do TCE-MT*

**Risodalva Beata de Castro**

*Secretaria de Coordenação Técnica da Presidência e*

*Presidente do Comitê Técnico*

**Miguel Augusto de Arruda e Silva**

*Secretaria de Gestão*

**Carlos Eduardo A. França**

*Consultoria Técnica*

**Dulce Rossana Capitula**

*Procuradoria Consultiva*

**Andréa Christian Mazeto**

*Secretaria de Controle Externo da 1ª Relatoria*

**Jaqueline Maria Jacobsen**

*Secretaria de Controle Externo da 2ª Relatoria*

**Murilo Gonçalo Corrêa de Almeida**

*Secretaria de Controle Externo da 3ª Relatoria*

**Marcílio Áureo da Costa Ribeiro**

*Secretaria de Controle Externo da 4ª Relatoria*

**Maria Aparecida R. Oliveira**

*Secretaria de Controle Externo da 5ª Relatoria*

**Silvano Alex Rosa da Silva**

*Secretaria de Controle Externo da 6ª Relatoria*

**Ligia Maria Gahyva Daoud Abdallah**

*Secretaria Geral do Tribunal Pleno*

**Cassya Lúcia Vuolo**

*Secretaria de Articulação Institucional*

**Narda Consuelo Vitório N. Silva**

*Coordenadoria de Engenharia*

**Marco Aurélio Queiroz**

*Coordenadoria de Atos de Pessoal*

# Regras para o controle externo concomitante e emissão dos relatórios quadrimestrais de 2010

O controle externo concomitante é um projeto imperativo, pois os indicadores da administração pública brasileira comprovam que o controle *a posteriori*, realizado depois que o exercício fiscal se encerra, não tem praticamente nenhum valor. O controle precisa ser realizado enquanto os atos de gestão ocorrem. Por mais rigorosa que seja a ação do órgão de controle, se ela for realizada depois de consumada a má aplicação do dinheiro público, o prejuízo será de difícil reparação. Esse modelo de acompanhamento, já iniciado pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, permite detectar falhas ou irregularidades, criando uma rara oportunidade para as autoridades políticas e os administradores públicos. Ao serem alertados, eles podem corrigir erros, evitar fraudes ou mesmo replanejar suas ações, cumprindo melhor os seus objetivos, antes do julgamento definitivo das suas contas. Nesse sentido, a Orientação Normativa nº 04/2010, do TCE-MT, determina regras para o controle externo concomitante e emissão dos relatórios quadrimestrais de 2010, com foco na relevância dos itens e achados de auditoria.

## Orientação Normativa nº 04/2010

### Regras para o controle externo concomitante e emissão dos relatórios quadrimestrais de 2010, com foco na relevância dos itens e achados de auditoria

#### 1. ATIVIDADES DE CONTROLE EXTERNO CONCOMITANTE

##### 1.1. São atividades do TCE-MT, no exercício do controle externo concomitante:

###### ATOS DE GOVERNO – SECEX

- acompanhamento dos informes do Sistema LRF-Cidadão/Demonstrativos da LRF.

###### ATOS DE GESTÃO (SECEX, SECEX-OBRA, SECEX-PESSOAL)

- Análise da legalidade dos concursos públicos (Secex-Pessoal);
- Análise da legalidade dos atos de admissão de pessoal (Secex-Pessoal);
- Julgamento de denúncias (Secex, Secex-Obras, Secex-Pessoal);

- Julgamento de representações internas e externas (Secex, Secex-Obras, Secex-Pessoal);
- Adoção de medidas cautelares;
- Acompanhamento permanente dos informes de envio imediato dos Sistemas Geo-Obras/Aplic/Fiplan/publicações oficiais (*licitações/obras*) – Secex e Secex-Obras;
- Acompanhamento permanente dos demais informes dos Sistemas Aplic/Geo-Obras/Fiplan/balancetes – Secex e Secex-Obras;
- Emissão de relatórios quadrimestrais;
- Acompanhamento permanente das informações obtidas mediante notícias veiculadas pela mídia em geral.

## **2. REGRAS GERAIS DE PADRONIZAÇÃO DO CONTROLE EXTERNO CONCOMITANTE**

### **2.1. Atos de Governo**

O controle externo dos atos de governo corresponderá ao acompanhamento dos pontos de controle da Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo utilizados, como ferramentas, o Sistema LRF-Cidadão (municípios) e os demonstrativos da LRF (organizações estaduais), em processos específicos.

### **2.2 Atos de Gestão**

O controle externo concomitante dos atos de gestão será exercido mediante acompanhamento/análise permanente dos atos praticados pelos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores dos órgãos e entidades municipais e estaduais, durante a execução do orçamento anual.

#### **2.2.1. CONTROLE EXTERNO DOS INFORMES DE ENVIO IMEDIATO (LICITAÇÕES E OBRAS)**

**2.2.1.1.** Serão analisadas as licitações e obras:

- informadas pelos jurisdicionados nos sistemas informatizados e/ou nos documentos e informações solicitados pelo TCE-MT;
- publicadas na imprensa oficial;
- noticiadas na mídia em geral;
- que sejam objeto de denúncias e representações.

**2.2.1.2.** Não será estabelecido padrão de relatório de análise dos informes de envio imediato, nem itens e achados de auditoria obrigatórios, ficando a cargo da unidade definir a relevância e a amostragem dos fatos a serem analisados em cada caso.

**2.2.1.3.** Sendo constatados indícios de impropriedades relevantes, o fato será apurado mediante processo de representação de natureza interna, com recomendação de adoção de medida cautelar, quando couber.

#### **2.2.2. CONTROLE EXTERNO DOS DEMAIS INFORMES**

##### **2.2.2.1. Regras comuns aos jurisdicionados estaduais e municipais**

**2.2.2.1.1.** Não será estabelecido padrão de análise no controle externo concomitante, com exceção do relatório quadrimestral, para o qual haverá um padrão mínimo estabelecido para aquelas organizações definidas no item 2.2.3.

**2.2.2.1.2.** Dependendo da relevância e/ou urgência de apuração dos indícios de impropriedade constatados na análise concomitante, as conclusões

da equipe de auditoria constarão de processo de representação de natureza interna ou dos relatórios quadrimestral ou anual.

**2.2.2.1.3.** A matriz de risco para inspeção *in loco* será definida levando-se em consideração, além de outros critérios estabelecidos pela unidade, a relevância dos indícios de achados de auditoria negativos apurados no levantamento preliminar/planejamento de auditoria.

##### **2.2.2.2. Regras específicas - jurisdicionados estaduais**

**2.2.2.2.1.** O relatório quadrimestral será juntado ao balancete relativo ao último mês do quadrimestre analisado.

**2.2.2.2.2.** Para a análise, serão considerados os documentos e informações apresentados nos balancetes mensais, nas publicações oficiais e nos sistemas informatizados, além de outros obtidos em inspeção *in loco* ou por outro meio.

##### **2.2.2.3. Regras específicas - jurisdicionados municipais**

**2.2.2.3.1.** O processo de controle externo concomitante iniciará automaticamente com o documento gerado pelo Sistema Control-P e será encaminhado às Secex contendo informações do jurisdicionado municipal, com o assunto denominado "Relatório de Controle Externo Concomitante", e a palavra-chave "Controle Externo", ao qual serão juntados, oportunamente, os das cargas inicial e mensais do Aplic, bem como os extratos bancários encaminhados quadrimestralmente e os relatórios de controle externo concomitante quadrimestrais, num só processo.

**2.2.2.3.2.** As informações consultadas nos Sistemas Aplic-Cidadão e Geo-Obras serão juntadas ao processo apenas quando necessário para evidenciar fatos.

#### **2.2.3. REGRAS PARA A EMISSÃO DO RELATÓRIO QUADRIMESTRAL**

**2.2.3.1.** Para a emissão do relatório do 1º e 2º quadrimestres do exercício de 2010, deverão ser observadas as seguintes diretrizes estabelecidas:

##### **ESTADO**

- Emissão de relatório quadrimestral obrigatória para todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta;

##### **MUNICÍPIO**

- Câmaras Municipais: Emissão de relatório quadrimestral obrigatória, apenas referente

aos municípios que tiveram as maiores arrecadações no exercício de 2009, até o limite de 30% do total das câmaras (incluído os municípios-polo: Cuiabá, Várzea Grande, Rondonópolis, Tangará da Serra, Sinop e Sorriso).

- RPPS: Emissão de relatório quadrimestral, não obrigatória.
- Administração indireta: Emissão de relatório quadrimestral, não obrigatória.
- Prefeitura Municipal – Contas de Governo: Emissão de relatório quadrimestral, não obrigatória. O controle externo concomitante será exercido mediante o acompanhamento dos informes do sistema LRF-Cidadão/Demonstrativos da LRF.
- Prefeitura Municipal – Contas de Gestão: Emissão de relatório quadrimestral obrigatória para todos os municípios, utilizando a matriz de relevância (Anexo I).

**2.2.3.2.** Para os órgãos e entidades em que não haverá emissão de relatório quadrimestral, quando for constatado ou houver fortes indícios de ilegalidade e/ou irregularidade relevante, o controle externo concomitante será exercido sempre por meio de representação de natureza interna.

**2.2.3.3.** Para os órgãos e entidades em que haverá emissão de relatório quadrimestral, deverá ser utilizado o padrão de relatório correspondente, constante do Anexo II.

**2.2.3.3.1.** Nesses órgãos e entidades em que haverá emissão do relatório quadrimestral, havendo, a qualquer tempo, irregularidades/ilegalidades relevantes constatadas ou mesmo fortes indícios, estas deverão ser relatadas mediante processo de representação interna, quando o assunto a ser tratado, pela sua natureza ou gravidade, merecer apuração apartada ou demandar atuação rápida do TCE-MT que não possa aguardar sua abordagem no relatório quadrimestral ou anual.

**2.2.3.4.** Na emissão do relatório quadrimestral das prefeituras – contas de gestão –, deverá ser observada a matriz de relevância estabelecida (Anexo I), ficando a critério da equipe/líder da unidade, ampliar a análise dos itens/achados, bem como a população/amostra.

**2.2.3.5.** Os itens e os achados de auditoria definidos nos padrões de relatório de controle externo concomitante:

- são orientações macro para o rastreamento de cada tema, cabendo à equipe de auditoria, sob a liderança do titular da unidade, o aprofundamento da investigação/análise em cada caso, observando a legislação aplicável;
- são diferenciados para organizações municipais e estaduais;
- serão relatados, quando positivos e negativos, de acordo com os critérios estabelecidos nos padrões de relatório (Anexo II), bem como na Matriz de Relevância (Anexo I), específico para as prefeituras;
- poderão ser acrescidos de outros considerados relevantes pela unidade.

**2.2.3.6.** A análise da defesa do 1º quadrimestre será relatada no relatório do 2º quadrimestre e, deste, no relatório das contas anuais.

**2.2.3.7.** As irregularidades constatadas no relatório do 1º quadrimestre que, após a análise da defesa, forem mantidas pela equipe, deverão ser novamente destacadas na conclusão do relatório do 2º quadrimestre.

**2.2.3.8.** Como regra relativa a 2010, os relatórios de controle externo concomitante do 1º e 2º quadrimestres serão emitidos até julho/2010 e outubro/2010, respectivamente.

**Cuiabá-MT, Orientação Normativa decorrente das deliberações técnicas de caráter normativo das reuniões do Comitê Técnico do TCE-MT. Ata nº 3/2010, do dia 09/06/2010.**

Membros:

**Conselheiro Valter Albano da Silva**

*Presidente do TCE-MT e do Comitê Técnico*

**Jaqueline Maria Jacobsen Marques**

*Secretária Geral da Presidência*

**Risodalva Beata de Castro**

*Secretária Geral de Controle Externo*

**Lúcia Maria Taques Alencar**

*Secretária de Controle Externo da Primeira Relatoria*

**Andréa Christian Mazeto**

*Secretária de Controle Externo da Segunda Relatoria*

**Náira Pacheco Pompeu de Barros Daltro**

*Secretária de Controle Externo da Terceira Relatoria*

**Marcílio Áureo da Costa Ribeiro**

*Secretário de Controle Externo da Quarta Relatoria*

**Ronaldo Ribeiro de Oliveira**

*Secretário Chefe da Consultoria Técnica*

**Maria Aparecida Rodrigues de Oliveira**

*Secretária de Controle Externo da Quinta Relatoria*

**Flávio de Souza Vieira**

*Secretário de Gestão*

**Silvano Alex Rosa da Silva**

*Secretário de Controle Externo da Sexta Relatoria*

**Dulce Rossana Capitula**

*Consultora Jurídica Geral*

**Narda Consuelo Vitório Neiva Silva**

*Secretária de Controle Externo de Obras e Serviços de Engenharia*

**Doracina Barbosa da Silva Lemes**

*Assessora Especial de Comunicação*

**Osiel Mendes de Oliveira**

*Secretário de Controle Externo de Atos de Pessoal*

**Florian Grzybowski**

*Assessor Especial de Planejamento e Desenvolvimento Organizacional*

**Carlos Eduardo Amorim França**

*Secretário de Desenvolvimento Institucional*

**ANEXO I. Matriz de Relevância – Prefeitura Municipal – Contas de Gestão**

**1. Receita arrecadada (item 3.1 do relatório).**

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Contabilização.	Análise e informação obrigatórias quando o valor da receita arrecadada com o IPTU, em relação ao número de habitantes, for inferior a: – municípios até 5.000 habitantes: <b>R\$ 6,90</b> ; – municípios de 5.001 a 10.000 habitantes: <b>R\$ 7,42</b> ; – municípios de 10.001 a 20.000 habitantes: <b>R\$ 15,64</b> ; – municípios de 20.001 a 50.000 habitantes: <b>R\$ 28,30</b> ; – municípios acima 50.001 habitantes: <b>R\$ 35,83</b> .	IPTU.
2. Retenção dos tributos.	Análise e informação obrigatórias.	Os processos de despesas selecionados como amostra, para análise do item 3.2.1 do relatório.

**2. Estágios da despesa – empenho, liquidação e pagamentos (item 3.2.1 do relatório).**

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Empenho prévio e caracterização.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados nos elementos 30, 35, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem <b>50%</b> da despesa total liquidada nos referidos elementos.
2. Autorização e assinatura do ordenador ( <i>in loco</i> ).		
3. Títulos e documentos inidôneos.		
4. Recebimento do objeto ( <i>in loco</i> ).		
5. Pagamento após liquidação.		
6. Ordem cronológica dos pagamentos.		
7. Legitimidade das despesas.		
8. Compatibilidade dos preços.		

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
9. Desvio de bens.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
10. Observância à LRF – criação, expansão ou aperfeiçoamento.	Análise e informação não obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
11. Observância à LRF – despesa obrigatória de caráter continuado.	Análise e informação não obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
12. Segregação de funções.	Análise e informação obrigatórias caso haja inspeção <i>in loco</i> .	–

### 3. Educação (item 3.2.2 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Despesas impróprias.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados na função “educação” e nos elementos 30, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% da despesa total liquidada nos referidos parâmetros (Recursos Próprios).
2. Fundeb – aplicação na finalidade.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados na função “educação” e nos elementos 30, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% da despesa total liquidada nos referidos parâmetros (Recursos Fundeb).
3. Convênios – aplicação na finalidade.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados na função “educação” e nos elementos 30, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% da despesa total liquidada nos referidos parâmetros (recursos de convênios e programas).

### 4. Saúde (item 3.2.3 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Despesas impróprias.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados na função “saúde” e nos elementos 30, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% da despesa total liquidada nos referidos parâmetros (Recursos Próprios).
2. Convênios – aplicação na finalidade.	Análise e informação obrigatórias.	Os empenhos liquidados na função “saúde” e nos elementos 30, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% da despesa total liquidada na referida condição (Recursos de convênios e programas).
3. Aplicação dos recursos por meio de fundo de saúde.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.

### 5. Subvenções sociais e econômicas (item 3.2.4 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Classificação e destinação.	Análise e informação não obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
2. Qualificação das instituições beneficiárias.	Análise e informação não obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
3. Destinação para pessoas físicas – lei, critérios, atendimento à LDO e LOA.	Análise e informação não obrigatórias.	A critério da equipe técnica.

**6. Restos a pagar (tem 3.2.5 do relatório).**

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Ordem cronológica dos pagamentos.	Análise e informação <b>não</b> obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
2. Motivação dos cancelamentos de RP processados.	Análise e informação obrigatórias.	100% dos RP processados e cancelados.

**7. Licitações, dispensas e inexigibilidades (item 3.3 do relatório).**

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Investidura dos membros.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
2. Fracionamento de despesas.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
3. Aquisições mediante licitação.	Análise e informação obrigatórias quando o percentual do valor total licitado nos elementos 30, 35, 36, 39 e 52, em relação à despesa total empenhada nos referidos elementos, for inferior a: – municípios até 5.000 habitantes: 45,96%; – municípios de 5.001 a 10.000 habitantes: 47,73%; – municípios de 10.001 a 20.000 habitantes: 53,66%; – municípios de 20.001 a 50.000 habitantes: 57,02%; – municípios acima de 50.001 habitantes: 56,80%.	A critério da equipe técnica.
4. Dispensas e inexigibilidades amparadas na legislação.	Análise e informação obrigatórias.	As dispensas ou inexigibilidades com valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% do valor total das compras diretas.
5. Irregularidades formais relevantes.	Análise e informação obrigatórias.	As licitações com valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% do valor total licitado no período.
6. Indícios de crimes nos procedimentos.		
7. Parcelamento do objeto.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
8. Especificações excessivas, desnecessárias ou irrelevantes.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.

**8. Contratos (item 3.4 do relatório).**

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Irregularidades formais relevantes.	Análise e informação obrigatórias	Os contratos nos elementos 30, 35, 36, 39 e 52 de valores mais expressivos que, no conjunto, representem 50% do valor total contratado no período, nos referidos elementos.
2. Regularidade do contratado (MPS/FGTS).		
3. Irregularidades relevantes na execução.		
4. Indícios de crimes nas contratações.		
5. Controle contábil dos direitos e obrigações em contratos.		

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
6. Rescisão dos contratos nas situações previstas na lei.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
7. Regularidade dos contratos de gestão e termos de parceria.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
8. Regularidade das prorrogações contratuais.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
9. Alterações contratuais.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.

### 9. Pessoal (item 3.5 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Fixação/alteração da remuneração mediante lei.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
2. Pagamento dos servidores no prazo.		
3. Comissionados – direção, chefia, assessoramento.		
4. Nepotismo – Súmula Vinculante 13-STF.		

### 10. Encargos previdenciários (item 3.6 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Pagamento regular da contribuição patronal.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
2. Desconto da contribuição dos servidores em FP.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
3. Repasse da contribuição dos servidores aos respectivos regimes.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.

### 11. Frota de veículos e equipamentos (item 3.7.1 do relatório).

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
1. Controle dos custos de manutenção.	Análise e informação obrigatórias quando o valor total empenhado em combustíveis (30.01, 30.02 e 30.03), peças (30.39) e manutenção veículos (36.20 e 39.19) for superior ao seguinte percentual do grupo "outras despesas correntes": – municípios até 5.000 habitantes: 15,83%; – municípios de 5.001 a 10.000 habitantes: 17,12%; – municípios de 10.001 a 20.000 habitantes: 13,55%; – municípios de 20.001 a 50.000 habitantes: 12,12%; – municípios acima 50.001 habitantes: 6,90%.	A critério da equipe técnica.

### 12. Diversos.

Informação / Achado de Auditoria	Regra	Universo para Seleção da Amostra
3.8. Prestação de contas.	Análise e informação obrigatórias.	A critério da equipe técnica.
3.9.1. Denúncias.		
3.9.2. Representações.		
3.10. Sistema de controle interno.	Análise e informação obrigatórias caso haja inspeção in loco.	A critério da equipe técnica.
3.11. Outros aspectos relevantes.	Análise e informação obrigatórias.	





*Artigos*

# Limite de despesa do Legislativo: extensão dos efeitos jurídicos da EC58/09 sobre as Leis Orçamentárias Municipais



**Humberto Melo Bosaipo**  
Conselheiro do TCE-MT  
gab.hbosaipo@tce.mt.gov.br

A questão que se propõe discutir, e que há de percorrer intensamente as sessões de julgamento das Cortes de Contas Estaduais e das Cortes Judiciais pátrias, atêm-se ao impacto do advento da EC58/09 sobre a execução das Leis Orçamentárias municipais elaboradas em 2009, na parte em que a referida reforma constitucional determinou a redução do teto limite de despesa dos Legislativos Municipais.

A constitucionalização do total de despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores, ocorreu com o advento da EC n° 25, que acrescentou o art. 29-A à Constituição Federal, dando-lhe a seguinte redação:

**Art. 29-A.** O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 52 do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

- I.** oito por cento para Municípios com população de até cem mil habitantes;
- II.** sete por cento para Municípios com população entre cem mil e um e trezentos mil habitantes;
- III.** seis por cento para Municípios com população entre trezentos mil e um e quinhentos mil habitantes;
- IV.** cinco por cento para Municípios com população acima de quinhentos mil habitantes.

A EC58/09, por sua vez, através de seu art. 2° deu nova redação ao art. 29-A da Constituição Federal, reduzindo os patamares percentuais de limites de gastos

dos respectivos Legislativos Municipais, nos seguintes termos:

**Art. 29-A.** [...]

- I.** 7% (sete por cento) para Municípios com população de até 100.000 (cem mil) habitantes;
- II.** 6% (seis por cento) para Municípios com população entre 100.000 (cem mil) e 300.000 (trezentos mil) habitantes;
- III.** 5% (cinco por cento) para Municípios com população entre 300.001 (trezentos mil e um) e 500.000 (quinhentos mil) habitantes;
- IV.** 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) para Municípios com população entre 500.001 (quinhentos mil e um) e 3.000.000 (três milhões) de habitantes;
- V.** 4% (quatro por cento) para Municípios com população entre 3.000.001 (três milhões e um) e 8.000.000 (oito milhões) de habitantes;
- VI.** 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) para Municípios com população acima de 8.000.001 (oito milhões e um) habitantes.

O quadro comparativo da redução do limite constitucional de gastos do Legislativo Municipal pode ser assim exposto:

N° de Habitantes	EC25/00	EC58/09
Até 100.000	8%	7,0%
100.000 a 300.000	7%	6,0%
300.001 a 500.000	6%	5,0%
500.001 a 3.000.000	5%	4,5%
3.000.001 a 8.000.000	-	4,0%
Acima de 8.000.001	-	3,5%



Patentemente, verifica-se que a EC58 repercute na esfera financeira e orçamentária dos Legislativos Municipais, suscitando a potencial e aparente antinomia normativa<sup>1</sup> entre os limites percentuais de gasto do Legislativo por ela estatuidos e as respectivas Leis Orçamentárias Municipais, elaboradas, aprovadas e promulgadas em 2009, na parte em que estas fixaram dotação ao Legislativo Municipal com base nos limites percentuais estatuidos pelo Texto Constitucional com redação dada pela EC25/00.

<sup>1</sup> Esta aparente antinomia não significa, contudo, que as Câmaras de Vereadores terão redução nominal nos seus gastos, pois, como bem anotado por Marcos José Mendes, “o problema básico do art. 29-A não foi corrigido: continua sendo possível às Câmaras de Vereadores elevarem suas despesas à medida que a receita municipal aumenta. Por exemplo, se a receita de um município sobe de R\$ 5 milhões para R\$ 29 milhões, o seu limite de gastos com a Câmara sobe de R\$ 225 mil para R\$ 1,31 milhão. E, como argumentado anteriormente, não faz sentido que isso ocorra, pois o fato de a receita municipal ter aumentado não significa que as atribuições e necessidades de gasto da Câmara também tenham crescido”. Cf. MENDES, Marcos José. Limite para as despesas das Câmaras de Vereadores. In: TEXTOS PARA DISCUSSÃO 59. Brasília: Centro de Estudos da Consultoria do Senado Federal, p. 32, mai. 2009. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/conleg/textosdiscussao.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2010.

Com efeito, as leis orçamentárias municipais elaboradas em 2009, com execução para o exercício de 2010, foram, por lógica temporal, produzidas sob o império da redação dada à CF/88 pela EC25/00 e, assim, fixaram limite de despesa do Legislativo em patamar diverso daquele atualmente exigido pelo mais atual texto da Constituição Federal, razão pela qual avulta-se imprescindível o emprego de técnicas hermenêuticas que se apresentem aptas a sanar, “conforme a Constituição”, a aparente antinomia entre a legislação orçamentária municipal e o novo texto constitucional.

Prefacialmente, insta consignar que as Leis Orçamentárias Municipais elaboradas em 2009, que fixaram limites percentuais de gastos do Legislativo Municipal segundo o Texto Constitucional com a redação dada pela EC 25 e, portanto, contrários aos limites fixados pela EC58, são normas legais pré-constitucionais em relação ao novo Texto Constitucional preceituado no artigo 29-A, ao passo que promulgadas e publicadas anteriormente à vigência da EC58/09.

Assim, inobstante produzidas validamente sob o pálio do Texto Constitucional vigente à época, a vigência, em 10 de janeiro de 2010, das Leis Orçamentárias elaboradas em 2009, en-

contra óbice normativo frente à simultânea vigência da nova redação dada ao artigo 29-A pela EC58/09<sup>2</sup>, a qual não recepcionou<sup>3</sup>, em homenagem ao princípio da rigidez e supremacia hierárquica constitucional, as referidas leis orçamentárias por flagrante incompatibilidade material entre seus preceitos no que pertine ao limite de gastos do Legislativo Municipal.

Diante da não recepção material das Leis Orçamentárias Municipais, na parte em que fixaram percentuais diversos do

<sup>2</sup> O inciso II do artigo 30 da EC58/09 estabeleceu que os novos limites para a despesa do Legislativo Municipal produziram efeitos a partir de 10 de janeiro do ano subsequente da promulgação da Emenda. Portanto, tendo sido promulgada em 23 de setembro de 2009, sua vigência se efetivou em 1º de janeiro de 2010.

<sup>3</sup> Não obstante discussão doutrinária e jurisprudencial, o Colendo STF firmou jurisprudência majoritária a partir do *leading case* ADI 2/92, no sentido de que a colisão entre o Direito anterior e o Texto Constitucional posterior deve ser solucionada em termos de Direito Intertemporal. O *leading case* citado restou assim ementado: “**Ementa: Constituição. Lei anterior que a contrarie. Revogação. Inconstitucionalidade Superveniente. Impossibilidade.** 1. A lei ou é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. O vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente, ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com ela conflitantes: revogadas. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa de produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária. 2. Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária. 3. Ação direta de que se não conhece por impossibilidade jurídica do pedido (ADI 2, Relator: Min. PAULO BROSSARD, Tribunal Pleno, julgado em 06/02/1992, DJ, 21-11-1997, PP-60585 EMENT VOL-01892-01 PP-00001). Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencialvisualizarEmenta.asp?sl=000111367&base=baseAcordaos>>. Acesso em: 14 mar. 2010.

preceituado pelo novo texto do artigo 29-A da CF/1988, é assegurado ao Executivo Municipal o descumprimento das referidas Leis Orçamentárias, em analogia à prerrogativa administrativa de descumprir lei supostamente inconstitucional fundamentada no fato, e na assertiva constitucional, disposta no artigo 78 da CF/88, de que o Poder Executivo deve respeitar a Carta Magna antes de curvar-se às leis<sup>4</sup>.

Desta feita, não é crível o posicionamento segundo o qual a despesa total da Câmara Municipal possa, ainda hoje, encontrar-se acima dos novos limites percentuais constitucionais, na hipótese em que tenha a respectiva Lei sido elaborada antes da promulgação ou da vigência da EC58/09, com base nos percentuais vigentes àquela respectiva época, mas para execução em 2010, isto porque as Leis orçamentárias não configuram mero ato jurídico. Ao contrá-

rio, como consignado acima, possuem natureza normativa infraconstitucional e, assim, não obstante aperfeiçoadas sob o pálio do Texto Constitucional vigente ao tempo de sua elaboração, recebem novo fundamento normativo com o advento de novo Texto Constitucional, tendo que a este se adequar e se submeter, sob pena de não recepção.

Conclusão é que o envio, pelo Executivo Municipal, de repasse ao Legislativo, no exercício financeiro de 2010, em limite percentual inferior ao fixado na Lei Orçamentária Municipal, mas compatível com o limite percentual fixado pelo novo Texto Constitucional, não acarreta a incidência do preceituado no artigo 29-A, parágrafo 2º, III, da CF/88, ou seja, não importa crime de responsabilidade do Executivo, apenas reflete o cumprimento do preceituado na própria Constituição, na medida em que a parte da Lei Orçamentária que fixava percentual maior simplesmente não foi constitucionalmente recepcionada e, portanto, não mais pode ser validamente aplicada.

Não há, por conseguinte, que se conjecturar de aparente conflito de normas constitucionais pelo confronto do disposto no inciso I do parágrafo 2º do artigo 29-A, que tipifica como crime de respon-

sabilidade do Prefeito efetuar repasse que supere os limites constitucionais, com o inciso III do mesmo dispositivo constitucional, que tipifica igualmente como crime de responsabilidade do Prefeito efetuar repasse a menor em relação à proporção fixada na Lei Orçamentária, uma vez que, consideradas em abstrato, as citadas normas constitucionais não se contradizem, ao contrário, se complementam. Tomadas para o caso concreto de conflito entre o preceituado em uma Lei Orçamentária e o preceituado em uma norma constitucional, vale como regra de solução de conflito a incidência do princípio da supremacia hierárquica das normas constitucionais, o qual, uma vez aplicado ao caso concreto, levará o intérprete a concluir pela não mais existência da lei orçamentária materialmente incompatível por ausência de recepção material, e pela natural aplicação do preceituado na Constituição.

Não se olvide, ainda, que, paralela à solução intemporal de não recepção destas Leis Orçamentárias municipais, é possível tanto a realização de controle incidental, concreto de constitucionalidade destas, quanto a realização de controle abstrato de constitucionalidade das mesmas através da propositura de Arguição de Descumprimento de Preceito

4 Neste sentido, decidiu o TJSP: "Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição [...] – segurança denegada – Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não há de negar ao Chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que, por ato administrativo formal e expresso, declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste" (TJSP-33 Câmara Cível – Apelação 220.155-1 – Relator Desembargador Gonzaga Franceschini). No mesmo lance, orienta a jurisprudência da Suprema Corte, conforme se colhe do bojo da ADI 221/DF, na qual o Min. Moreira Alves ressaltou que "os Poderes Executivo e Legislativo, por sua chefia [...] podem tão-só determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos com força de lei que considerem inconstitucionais" (STF – Pleno – ADI 221/DF – medida cautelar – DJ, Seção I, 22/10/1993). A doutrina pátria também se manifesta nesse sentido, senão vejamos a lição de Luis Roberto Battoso (2009, p. 386), para quem: "A todos os Poderes da República compete a guarda da Constituição. Deve observá-la o Legislativo ao editar o Direito positivo. Curva-se a ela o Executivo, na prática de atos de administração e de governo. Efetiva-a o Judiciário, ao aplicar contenciosamente o Direito" (Cf. BATTOSO, L. R. *O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas*. 33 ed. [s.l.:s.n.], 2009).





Fundamental<sup>5</sup>, isto porque, em relação a esta última modalidade de controle, a despeito da controvérsia doutrinária e jurisprudencial sobre a natureza jurídica do orçamento, o Colendo STF bem andou em revisar seus posicionamentos anteriores para firmar entendimento de que “deve exercer sua função precípua de fis-

calização da constitucionalidade das leis e dos atos normativos quando houver um tema ou uma controvérsia constitucional suscitada em abstrato, independente do caráter geral ou específico, concreto ou abstrato de seu objeto<sup>6</sup>”.

Fixadas estas premissas, é de se refutar de pronto os posicionamentos que se levantam, pautados na ideia de “que nenhuma Emenda Constitucional pode

retroagir para prejudicar direito adquirido”, contrários à incidência imediata da EC58/09, a partir de sua vigência em 2010, na matéria em exame.

Com efeito, a formulação de Emendas à Constituição encontra limites inerentes à natureza jurídica do Poder que as elabora. Entre estes limites, encontram-se os chamados limites materiais, ou cláusulas pétreas (artigo 60, parágrafo 4º, CF/88). *In casu*, todavia, não se vislumbra qualquer malferição deste núcleo super-rígido da Constituição, na medida em que a mera consignação de dotação orçamentária com destinação de receita a uma despesa prevista em uma dada lei orçamentária não gera direito adquirido, por não ser a respectiva dotação orçamentária para determinada despesa um direito subjetivo do destinatário<sup>7</sup>, tanto que é juridicamente possível a anulação de despesas e também de receitas públicas.

Ademais, a anulação de despesas públicas encontra amparo no artigo 38 da Lei nº 4.320/64, o qual estipula que ela pode ser anulada no próprio exercício financeiro em que foi empenhada ou em exercícios futuros.

Por derradeiro, impede acentuar que se encontra pacificado no âmbito da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que as normas constitucionais são dotadas de retroatividade mínima, isto é, alcançam de imediato os efeitos futuros de atos praticados no passado.

Na senda deste entendimento sodalício, promulgada uma regra constitucional, esta tem aplicabilidade imediata sobre os negócios jurídicos em curso, regulando, a partir de sua vigência, os efeitos futuros desses atos celebrados no passado. É o que ocorre no caso dos atos administrativos voltados à execução, no exercício de 2010, do orçamento elaborado em 2009. ★

5 A Constituição de 1988 (art. 102, § 1º) previu o instrumento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) que a regulamenta, em acordo ao disposto na Lei Federal de nº 9.882/99, permite que o controle recaia sobre atos normativos editados anteriormente à atual Carta Magna. É o que dispõe o art. 1º, parágrafo único, I, da Lei nº 9.882/99, segundo o qual a ADPF é cabível mesmo quando o ato ou lei federal, estadual ou municipal, que seja objeto de controvérsia constitucional, viole a constituição atual (1988): “**Art. 1º.** A arguição prevista no § 10 do art. 102 da Constituição Federal será proposta perante o Supremo Tribunal Federal, e terá por objeto evitar ou reparar lesão a preceito fundamental, resultante de ato do Poder Público. **Parágrafo único.** Caberá também arguição de descumprimento de preceito fundamental: I. quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, incluídos os anteriores à Constituição; ou seja, toda lei ou ato do poder público que viole a Constituição poderá ser evitado ou reparado por meio de ADPF, mesmo que esta norma pré-constitucional seja anterior à Constituição de 1988: Neste sentido: ADPF de nº 33, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, DJ de 27/10/2006.

6 ADI 4048 MC, Relator: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 14/05/2008, DJe-157 DIVULG 21-08-2008 PUBLIC 22-08-2008 EMENT VOL-02329-01 PP-00055. Neste sentido, Gilmar Mendes anota que “essas leis formais decorrem ou da vontade do legislador ou do desiderato do próprio constituinte, que exige que determinados atos, ainda que de efeito concreto, sejam editados sob a forma de lei (v.g. Lei de Orçamento, que institui empresa pública [...]). Ora, se a Constituição submete a lei ao processo de controle abstrato [...], não parece admissível que o intérprete debilite essa garantia da Constituição, isentando um número elevado de atos aprovados sob a forma de lei do controle abstrato de normas”. Anota, ainda, que esta orientação de se admitir o caráter normativo de disposições orçamentárias, bem como de se admitir a submissão dessas normas ao controle abstrato “é mais adequada porque, ao permitir o controle de legitimidade no âmbito da legislação ordinária, garante a concretização da ordem constitucional” (MENDES, Gilmar. *Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha*. 53. ed. São Paulo: Saraiva, 2005).

7 *Orçamento. Verbas destinadas a instituição assistencial. – A previsão de despesa, em Lei Orçamentária, não gera direito subjetivo a ser assegurado por via judicial. – Ação rescisória improcedente.* (AR 929, Relator: Min. Rodrigues Alckmin, Tribunal Pleno, julgado em 25/02/1976, RTJ VOL-00078-02 PP-0339).

# Acessibilidade: requisito da legalidade, legitimidade e economicidade das edificações públicas



**Luiz Henrique Lima**  
Auditor Substituto de Conselheiro do TCE-MT  
luizhlima@tce.mt.gov.br

## 1. Introdução

O tema da acessibilidade é uma das questões centrais para a qualidade de vida e o pleno exercício da cidadania pelas pessoas portadoras de deficiências – PPD<sup>1</sup>. Com efeito, as dificuldades de locomoção nas vias públicas e de acesso aos transportes públicos, a par de inúmeros constrangimentos, frequentemente inviabilizam o exercício pelas PPD dos direitos à educação, à saúde e ao trabalho. O presente artigo examina a questão no contexto das obras públicas e de sua fiscalização pelas instituições de controle externo.

## Conceito de acessibilidade

Nos termos do art. 2º da Lei nº 10.098/2000, acessibilidade é a possibilidade e condição de alcance para utilização, com segurança e autonomia, dos espaços, mobiliários e equipamentos urbanos, das edificações, dos transportes e dos sistemas e meios de comunicação, por pessoa portadora de deficiência ou com mobilidade reduzida.

Do ponto de vista das técnicas de engenharia e arquitetura, as condições para assegurar a acessibilidade encontram-se descritas em diversas normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), tais como:

**a)** NBR 9050 – Acessibilidade a Edi-

ficações, Mobiliário, Espaços e Equipamentos Urbanos;

**b)** NBR 13994 – Elevadores de Passageiros – Elevadores para Transportes de Pessoa Portadora de Deficiência;

**c)** NBR 14020 – Acessibilidade a Pessoa Portadora de Deficiência – Trem de Longo Percurso;

**d)** NBR 14021 – Transporte – Acessibilidade no Sistema de Trem Urbano ou Metropolitano;

**e)** NBR 14022 – Acessibilidade a Pessoa Portadora de Deficiência em Ônibus e Trólebus para Atendimento Urbano e Intermunicipal;

**f)** NBR 14.273 – Acessibilidade a Pessoa Portadora de Deficiência no Transporte Aéreo Comercial; e

**g)** NBR 15250 – Acessibilidade em Caixa de Autoatendimento Bancário.

É relevante assinalar que, em virtude de Termo de Ajustamento de Conduta celebrado com o Ministério Público Federal, foi reconhecida a necessidade de publicidade e facilitação do acesso, via internet, das normas da ABNT de interesse social, em especial aquelas relacionadas direta ou indiretamente às pessoas com deficiência citadas pela legislação nacional, tendo em vista a relevância e o caráter público de que estas se revestem. Desse modo, as normas em referência encontram-se disponíveis na internet<sup>2</sup> para acesso amplo e irrestrito por qual-

<sup>1</sup> Optou-se pela denominação 'Pessoa Portadora de Deficiência' por ser esta a expressão consagrada na legislação. Há, contudo, um esclarecedor estudo de Sasaki (2005) a propósito da evolução político-social da forma com que são chamadas tais pessoas: desde inválidos, no século XIX, até portadores de direitos especiais no alvorecer do século XXI. Na sua obra, Araújo (1997) também opta pela expressão PPD.

<sup>2</sup> Entre outros, no endereço <[http://www.mj.gov.br/sedh/ct/corde/dpdh/corde/normas\\_abnt.asp](http://www.mj.gov.br/sedh/ct/corde/dpdh/corde/normas_abnt.asp)>.

quer cidadão interessado, bem como por órgãos públicos que manifestarem igual interesse.

### Conceito de pessoa portadora de deficiência

É considerada PPD, nos termos do Decreto nº 5.296/2004, a pessoa que possui limitação ou incapacidade para o desempenho de atividade e se enquadra nas seguintes categorias:

- a) *Deficiência Física*: alteração completa ou parcial de um ou mais segmentos do corpo humano, acarretando o comprometimento da função física;
- b) *Deficiência Auditiva*: perda bilateral, parcial ou total, de quarenta e um decibéis (dB) ou mais, aferida por audiograma nas frequências de 500 Hz, 1.000 Hz, 2.000 Hz e 3.000 Hz;
- c) *Deficiência Visual*: cegueira, na qual a acuidade visual é igual ou

menor que 0,05 no melhor olho, com a melhor correção óptica; a baixa visão, que significa acuidade visual entre 0,3 e 0,05 no melhor olho, com a melhor correção óptica; os casos nos quais a somatória da medida do campo visual em ambos os olhos for igual ou menor que 60°; ou a ocorrência simultânea de quaisquer das condições anteriores;

- d) *Deficiência Mental*: funcionamento intelectual significativamente inferior à média, com manifestação antes dos dezoito anos e limitações associadas a duas ou mais áreas de habilidades adaptativas; e
- e) *Deficiência Múltipla*: associação de duas ou mais deficiências. Conforme os dados do Censo Populacional de 2000, existem 24,5 milhões de portadores de deficiência no país, representando

14,5% da população brasileira<sup>3</sup>.

### Proteção constitucional

Esse imenso contingente de brasileiros tem o direito à acessibilidade assegurado por dois dispositivos da Carta Magna:

**Art. 227.** [...]

**§ 2º.** A lei disporá sobre normas de construção dos logradouros e dos edifícios de uso público e de fabricação de veículos de transporte coletivo, a fim de garantir acesso adequado às pessoas portadoras de deficiência. [...]

**Art. 244.** A lei disporá sobre a adaptação dos logradouros, dos edifícios de uso público e dos veículos de transporte coletivo atualmente existentes a fim de garantir acesso adequado às pessoas portadoras de deficiência, conforme o disposto no artigo 227, § 2º.

Como se vê, os mandamentos são complementares: o § 2º do art. 227 destina-se aos novos empreendimentos, como logradouros e edifícios de uso público, assim como à fabricação de novos veículos de transporte coletivo; por sua vez, o art. 244 cuida da adaptação dos logradouros, dos edifícios de uso público e dos veículos de transporte coletivo existentes anteriormente à promulgação da Carta. Em ambas as situações, é idêntica a intenção do constituinte: garantir acesso adequado às pessoas portadoras de deficiência.

## 2. As normas infraconstitucionais garantidoras da acessibilidade

A lei prevista na Carta Magna para conferir eficácia plena aos dispositivos mencionados já foi editada: trata-se da Lei nº 10.098/2000, que estabelece normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, e dá outras providências. Conforme seu art. 1º, a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida será alcançada



<sup>3</sup> Disponível em: <<http://acessibilidade.sigaessaideia.org.br/?catid=25&blogid=1&itemid=32#more>>. Acesso em: 28 jul. 2006.

mediante a supressão de barreiras e de obstáculos nas vias e espaços públicos, no mobiliário urbano, na construção e reforma de edifícios e nos meios de transporte e de comunicação.

Em 2004, foi editado o Decreto nº 5.296/2004, que regulamentou a Lei nº 10.098/2000.

Conforme tais diplomas:

- a) O planejamento e a urbanização das vias públicas, dos parques e dos demais espaços de uso público deverão ser concebidos e executados de forma a torná-los acessíveis para as pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida;
- b) As vias públicas, os parques e os demais espaços de uso público existentes, assim como as respectivas instalações de serviços e mobiliários urbanos deverão ser adaptados, obedecendo-se ordem de prioridade que vise à maior eficiência das modificações, no sentido de promover mais ampla acessibilidade às pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida; e
- c) o projeto e o traçado dos elementos de urbanização públicos e privados de uso comunitário, nestes compreendidos os itinerários e as passagens de pedestres, os percursos de entrada e de saída de veículos, as escadas e rampas, deverão observar os parâmetros estabelecidos pelas normas técnicas de acessibilidade da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT);

Ademais, são previstas normas para a instalação de semáforos, postes de sinalização e similares, cabines telefônicas, fontes públicas, lixeiras, toldos, marquises, quiosques e quaisquer outros elementos de mobiliário urbano.

No que concerne à construção, ampliação ou reforma de edifícios públicos ou privados destinados ao uso coletivo, tais obras deverão ser executadas de modo que sejam ou se tornem acessíveis às pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, incluindo os seguintes requisitos:

- a) nas áreas externas ou internas da edificação, destinadas a garagem e estacionamento de uso público, deverão ser reservadas vagas próximas dos acessos de circulação de pedestres, devidamente sinalizadas, para veículos que transportem pessoas portadoras de deficiência com dificuldade de locomoção permanente;
- b) pelo menos um dos acessos ao interior da edificação deverá estar livre de barreiras arquitetônicas e de obstáculos que impeçam ou dificultem a acessibilidade de pessoa portadora de deficiência ou com mobilidade reduzida; e
- c) pelo menos um dos itinerários que comuniquem, horizontal e verticalmente, todas as dependências e serviços do edifício, entre si e com o exterior, deverá cumprir os requisitos de acessibilidade de que trata a Lei.

Finalmente, o art. 23 da Lei estipulou que a Administração Pública federal direta e indireta destinará, anualmente, a partir de 2001, dotação orçamentária para as adaptações, eliminações e supressões de barreiras arquitetônicas existentes nos edifícios de uso público de sua propriedade e naqueles que estejam sob sua administração ou uso.

Por sua vez, o Decreto condiciona ao cumprimento de suas disposições, sempre que houver interação com a matéria nele regulamentada:

- I. a aprovação de projeto de natureza arquitetônica e urbanística, de comunicação e informação, de transporte coletivo, bem como a execução de qualquer tipo de obra, quando tenham destinação pública ou coletiva;
- II. a outorga de concessão, permissão, autorização ou habilitação de qualquer natureza;
- III. a aprovação de financiamento de projetos com a utilização de recursos públicos, dentre eles os projetos de natureza arquitetônica e urbanística, os tocantes à comunicação e informação e os referentes ao transporte coletivo, por meio de qual-

quer instrumento, tais como convênio, acordo, ajuste, contrato ou similar; e

IV. a concessão de aval da União na obtenção de empréstimos e financiamentos internacionais por entes públicos ou privados.

### 3. O papel dos Tribunais de Contas na fiscalização de obras públicas, no tocante à acessibilidade

Ao exercer a fiscalização de obras públicas, tanto as de execução direta pela administração como as resultantes de convênios, contratos de concessão ou de parcerias público-privadas (PPP), os Tribunais de Contas devem atentar para a verificação dos aspectos ligados à acessibilidade. Com efeito, assegurar a acessibilidade nas obras de reforma ou de construção de edificações, realizadas com recursos públicos ou mediante os mencionados contratos, insere-se na missão institucional dos órgãos de controle externo de fiscalização operacional quanto à legalidade, legitimidade e economicidade (art. 70 da Constituição Federal).

#### Aspectos relacionados à legalidade

A legalidade é um dos princípios constitucionais regentes de toda a atividade da administração pública no Brasil. A verificação de conformidade das obras públicas com os dispositivos legais é atividade cotidiana nas ações de fiscalização do controle externo, especialmente no que respeita à legislação de licitação e contratos e as normas de licenciamento ambiental.

Desse modo, é dever inafastável do gestor público responsável pela contratação, execução, fiscalização e licenciamento de obras públicas ou privadas destinadas a uso coletivo observar os ditames da Lei nº 10.098/2000 e do Decreto nº 5.296/2004. De igual forma, compete aos órgãos de controle externo proceder à verificação da legalidade.

#### Aspectos relacionados à legitimidade

O constituinte, ao distinguir os princípios da legitimidade e da legalidade, assinalou o entendimento que o exame daquela ultrapassa a simples verificação das formalidades legais e dos requisitos

materiais dos atos de gestão. Para Mileski (2003)<sup>4</sup>:

Legitimidade seria então estar conforme à lei e ao Direito. Contudo, deixa de encerrar apenas uma conformação de natureza legislativa, indo mais além, na medida em que se estrutura em fundamentos de moralidade, identificando-se com os valores, princípios e fins que regem a ação administrativa, na consecução dos objetivos estatais – o interesse público.

Ora, ainda que não houvesse um preceito constitucional expreso, bem como as normas legais comentadas, configura-se como ilegítima a despesa em obra pública que exclui o acesso de significativa parcela de brasileiros.

#### Aspectos relacionados à economicidade

Segundo o Manual de Auditoria de Desempenho do TCU, economicidade é a “minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade” (TCU, 1998).

Assim, também o exame da economicidade implica em uma avaliação qualitativa, que será feita sopesando-se os custos e os resultados, para o conjunto da sociedade, tendo em vista as alternativas disponíveis no momento da decisão quanto à alocação dos recursos.

Lima (2001) propõe a classificação dos atos de gestão antieconômicos, como:

- a) *Ato antieconômico por superfaturamento*: a compra de bens ou a contratação de obras ou serviços por um preço superior ao do mercado ou, na ausência de um parâmetro seguro, superior ao razoável;
- b) *Ato antieconômico por desnecessidade*: a compra de bens ou a contratação de obras ou serviços, ainda que por preços de mercado ou razoáveis, em quantidade desnecessária ou em momento inadequado, gerando desperdício; e

- c) *Ato antieconômico por omissão ou por má gestão*: a ausência da compra de bens ou da contratação de obras ou serviços nas quantidades necessárias ou nos momentos adequados; ou ainda a sua execução inadequada ou incompleta, a sua utilização imprópria ou a sua não utilização, gerando diversas disfunções na administração.

É consabido que refazer uma obra mal executada ou deficientemente planejada implica em custos significativamente superiores àqueles de um empreendimento construído de forma adequada.

Tendo em vista os normativos legais relativos à acessibilidade, todas as novas construções, bem como as reformas em edificações executadas em condições que não assegurem a acessibilidade das PPD encontram-se sujeitas a questionamentos judiciais que, certamente, culminarão na determinação de realização das adaptações necessárias à garantia de acesso e locomoção das PPD, acarretando, por conseguinte, maiores custos para o Erário.

A tempestiva atuação das Cortes de Contas poderá, nessa hipótese como em tantas outras, resultar em significativa prevenção de desperdício, orientando, desde logo, os responsáveis para que a execução de tais obras observe os ditames legais e as diretrizes técnicas pertinentes à acessibilidade.

#### 4. O tema da acessibilidade na experiência recente e na jurisprudência dos Tribunais de Contas

Ao desenvolver a pesquisa para a elaboração deste artigo, surpreendeu-nos a ausência quase completa do tema ‘acessibilidade’ na experiência recente e na jurisprudência dos Tribunais de Contas do Brasil. Tal constatação evidencia-se pelos seguintes exemplos:

- O termo ‘acessibilidade’ não consta do Manual FISCOBRAS 2008 do Tribunal de Contas da União, que é o principal documento orientador de centenas de ações de fiscalização de obras públicas realizadas anualmente;
- O termo ‘acessibilidade’ não consta

da Cartilha *Obras Públicas: recomendações básicas para a contratação e fiscalização de obras públicas*, editada pelo TCU em 2002;

- O termo ‘acessibilidade’ não consta no *Manual de Auditoria de Obras*, do TCM-RJ;
- O termo ‘acessibilidade’ não consta na *Cartilha de Obras*, do TCE-PE;
- Na pesquisa de jurisprudência em acórdãos e decisões efetuada nos portais, na internet dos Tribunais de Contas dos Estados da Bahia, Paraná, Pernambuco e Rio Grande do Sul, o termo ‘acessibilidade’ aparece apenas relacionado à questão de concursos públicos para admissão no serviço público.
- Na pesquisa efetuada no portal do TCE-SP, o termo ‘acessibilidade’ consta do objeto de diversos contratos examinados, em geral, obras de reformas nos acessos a estações ferroviárias e prédios escolares, de modo a garantir a acessibilidade de PPD. O exame realizado pela Corte de Contas, contudo, limitou-se aos aspectos formais da legislação de licitação e contratos.

#### Exemplos positivos

Um exemplo de intervenção do TCU acerca do tema ocorreu nos autos da Tomada de Contas Especial relativa a convênio firmado pelo município de Porto Seguro para a execução do projeto “Cidade para Todos”, orientado para a construção de rampas de passeio e de acesso, adaptação de banheiros, instalação de paralelas e corrimão e realização de sinalização horizontal e vertical para facilitar a movimentação de PPD (Acórdão nº 2.549/2005 – 2ª Câmara). As contas foram rejeitadas, tendo em vista que as intervenções foram executadas em número inferior ao previsto e em desacordo com as normas da ABNT. Em nossa pesquisa, esse foi o único exemplo concreto de verificação do cumprimento das normas de acessibilidade e de sanção aplicada ao infrator.

Outro caso identificado foi o debate travado em 2003 no TCM-SP acerca de solicitação do Ministério Público do Estado de São Paulo, por intermédio do

<sup>4</sup> O controle da gestão pública, Editora Revista dos Tribunais, 2003.

Grupo de Atuação Especial de Proteção às Pessoas Portadoras de Deficiência, a propósito do novo sistema de transporte coletivo municipal, cuja implantação era proposta na capital paulista, indagando acerca da competência do TCM-SP em verificar que, na licitação, estivesse garantido o acesso adequado das pessoas portadoras de deficiência ao referido sistema (TC 72.000.957.03-36). Apesar do parecer contrário da Assessoria Jurídica e da Secretaria de Fiscalização e Controle, o Plenário concluiu pela competência da Corte de Contas paulistana para o exame da matéria, sob a ótica da acessibilidade.

Foi também o Ministério Público do Distrito Federal e Territórios quem, em 2005, abordou o tema da acessibilidade ao Estádio Mané Garrincha, em Brasília, de torcedores com mobilidade reduzida, sem, contudo, lograr algum posicionamento do Tribunal de Contas do Distrito Federal, nos autos do processo nº 16.183/05.

Tendo em vista que a pesquisa não alcançou a totalidade das Cortes de Contas brasileiras, bem como a circunstância de

que muitas delas não disponibilizam na internet pesquisas na sua jurisprudência a partir de palavras-chave, é possível que existam outros casos de atuação exemplar do controle externo no que respeita à acessibilidade das PPD. Contudo, o que indica a extensão do levantamento efetuado é que é razoável inferir que, neste tema, ainda é incipiente a intervenção do controle externo. Fortalecê-la e estimulá-la corresponde, em nosso entendimento, a aprimorar o controle da legalidade, legitimidade e economicidade das obras públicas no Brasil, em particular considerando o volume de obras públicas fiscalizado anualmente pelos Tribunais de Contas, bem como o universo de milhões de brasileiros que enfrentam problemas de acessibilidade.

Registre-se que, em 2009, sob a presidência do conselheiro Antônio Joaquim, o TCE-MT tornou-se a primeira Corte de Contas do país a aderir à Campanha de Acessibilidade do Conselho Nacional de Direitos da Pessoa Portadora de Deficiência e a incluir o tema como ponto de

auditoria a ser verificado em suas ações de fiscalização de obras públicas.

## 5. Conclusão

O propósito deste trabalho é destacar a relevância do tema da acessibilidade no contexto do planejamento, licitação e execução de obras públicas em geral, especialmente nas construções, ampliações e reformas de edificações destinadas ao uso público. Busca-se sensibilizar a direção das Cortes de Contas e as equipes de fiscalização de obras para a inclusão da acessibilidade em sua agenda permanente, considerando seus reflexos no exame da legalidade, legitimidade e economicidade dos empreendimentos. Em documento apresentado no XI SINAOP (Lima, 2006), foram apresentadas algumas sugestões de itens de verificação de conformidade para inclusão em matrizes de planejamento e de procedimentos de auditorias de obras públicas, bem como de outras fiscalizações a cargo dos Tribunais de Contas, tais como as relativas a concessões e convênios. ★

## Referências

ARAÚJO, Luiz Alberto David. *A proteção constitucional das pessoas portadoras de deficiência*. Brasília: Coordenadoria Nacional para Integração da Pessoa Portadora de Deficiência, 1997.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988. (Constituição de 1988.)

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000. *Lex*: coletânea de legislação. Estabelece normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 5.296, de 2 de dezembro de 2004. Regulamenta as Leis nºs 10.048, de 8 de novembro de 2000, que dá prioridade de atendimento às pessoas que especifica, e 10.098, de 19 de dezembro de 2000, que estabelece normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. *Manual de auditoria de desempenho*. Brasília: Tribunal de Contas da União, 1998.

\_\_\_\_\_. *Obras públicas: recomendações básicas para a contratação e fiscalização de obras públicas*. Brasília: Tribunal de Contas da União/Secob, 2002.

\_\_\_\_\_. *Manual FISCOBRAS 2006*. Brasília: Tribunal de Contas da União/Secob, 2006.

ESTADO DE PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. *Cartilha de Obras*. Recife: TCE-PE. Disponível em: <<http://www.tce.pe.gov.br/orient-getores/doc-institucionais/cartilha-neg/index.htm>>. Acesso em: 28 jul. 2006.

LIMA, Luiz Henrique. *Controle do patrimônio ambiental brasileiro*. Rio de Janeiro: Editora da UERJ, 2001.

\_\_\_\_\_. *Acessibilidade para pessoas portadoras de deficiências*: requisito da legalidade, legitimidade e economicidade das edificações públicas. In: SINAOP – Simpósio Nacional de Auditoria de Obras Públicas, 11., 2006, Foz do Iguaçu-PR. Anais... [s.l.:s.n.], [200-].

MILESKI, Hélio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro. *Manual de auditoria de obras*. Rio de Janeiro: TCM-RJ, 2002.

SASSAKI, Romeu Kazumi. *Como chamar as pessoas que têm deficiência?*. Disponível em: <[www.senado.gov.br/sf/SENADO/Programas/svpd/docs/Como\\_chamar\\_as\\_pessoas\\_que\\_t%EAm\\_defici%EAncia.doc](http://www.senado.gov.br/sf/SENADO/Programas/svpd/docs/Como_chamar_as_pessoas_que_t%EAm_defici%EAncia.doc)>. Acesso em: 28 jul. 2006.

# O cargo de Auditor Substituto de Ministro e de Conselheiro em nosso ordenamento jurídico

Nos últimos anos, os Tribunais de Contas do Brasil têm, efetivamente, provido o cargo de Auditor Substituto de Ministros e Conselheiros previsto na Lei Maior. O objetivo deste estudo consiste em apresentar reflexões sobre algumas de suas características, dentre elas a da aplicação da garantia da vitaliciedade aos seus ocupantes.

A Constituição da República (CRFB) equiparou o cargo do Auditor ao de magistrado membro do Poder Judiciário. Sua principal função é a de substituir o Ministro ou o Conselheiro de forma que as sessões do colegiado dos tribunais de contas sejam as mais plurais possíveis. De plano, observa-se a seguinte peculiaridade no exercício das suas funções: enquanto, no Poder Judiciário, a substituição de um magistrado por outro é possível, porém se classifica no campo das exceções, no Sistema de Controle Externo Constitucional vigente, a substituição do titular pelo Auditor é a regra que define a principal atribuição deste.

Por essa razão, a Lei Maior atribuiu-lhe garantias ligeiramente diferenciadas das aplicáveis aos magistrados do Judiciário, conforme se demonstrará na sequência, tomando-se, como exemplo, o instituto da vitaliciedade.

No caso dos juízes, essa garantia é regida pelo artigo 95 da CRFB, o qual especifica que, no primeiro grau, só é adquirida após dois anos de exercício. Durante esse período inicial, embora não seja provável, é possível que, eventualmente, seja o juiz do primeiro grau convocado para substituir magistrado pertencente a Tribunal do segundo grau. Neste caso, o Constituinte não entendeu necessário estender a vitaliciedade do titular ao subs-

tituto, em razão do próprio caráter eventual da convocação.

**Art. 95.** Os juízes gozam das seguintes garantias:

**I.** vitaliciedade, que, no primeiro grau, só será adquirida após dois anos de exercício, dependendo a perda do cargo, nesse período, de deliberação do tribunal a que o juiz estiver vinculado, e, nos demais casos, de sentença judicial transitada em julgado [grifo nosso].

Observa-se que, no primeiro grau, o juiz somente adquire a vitaliciedade após dois anos de exercício. Nesse período, ele, por óbvio, não a adquiriu e pode, portanto, perder o cargo por deliberação do tribunal a que estiver vinculado. Mais ainda, não adquirida a vitaliciedade, podem ser criadas outras regras para a perda do cargo por decisão puramente administrativa. Situação diversa é a do juiz vitalício que, por força constitucional, somente pode perder o cargo após sentença judicial transitada em julgado.

Por sua vez, a vitaliciedade dos auditores necessita da interpretação sistemática do artigo 73, § 4º, que lhes atribuiu, quando em substituição a Ministro, as mesmas garantias do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de juiz de Tribunal Regional Federal. Ora, quando substitui o Ministro do TCU, que é equiparado ao do STJ, o Auditor do TCU tem as mesmas garantias deste, que é vitalício desde a posse. No exercício das demais funções de judicatura, é equiparado ao juiz do TRF que, como se sabe, é juiz do segundo grau, na medida em que o primeiro grau é ocupado pelo juiz federal. Nota-se que, não



**Cristiane Maria Costa Pereira Coutinho**  
Auditora Federal de Controle Externo do TCU  
[cristianemp@tcu.gov.br](mailto:cristianemp@tcu.gov.br)



**Luiz Carlos Azevedo Costa Pereira**  
Auditor Substituto de Conselheiro do TCE-MT  
[azevedo@tce.mt.gov.br](mailto:azevedo@tce.mt.gov.br)

sendo equiparado a juizes do primeiro grau, o Auditor tem as garantias de juizes vitalicios desde a posse, impondo-se que também adquira a vitaliciedade no início do exercício de suas atribuições.

Nesse sentido, leciona o Procurador Geral do TCU Lucas Furtado (2007, p. 951):

O cargo de auditor do Tribunal de Contas da União (que tem como principal atribuição substituir os Ministros da Corte – cf. art. 73, § 4º) constitui exceção única à sistemática de aquisição de vitaliciedade. A investidura no cargo pressupõe prévia aprovação em concurso público, mas a vitaliciedade dá-se com a posse [grifo nosso].

Em recente Parecer, ao tratar das diferenças entres os institutos da vitaliciedade e da estabilidade, o Professor Juarez Freitas, da PUC-RS e UFRGS, cita o Auditor, art. 73, § 4º da CF, como exemplo de cargo vitalício desde a posse:

Antes da Emenda Constitucional 19/98, no campo da bem distinta estabilidade do servidor público, não se afigurava condição obrigatória à aprovação no estágio probatório para adquiri-la<sup>1</sup>. Mudou o quadro apenas com o advento da referida Emenda Constitucional. E o fez nitidamente. Com a mesma clareza, não assim pretendeu fazê-lo a Emenda Constitucional 45/04. Manteve, em determinadas situações, o vitaliciamento direto ou a partir da posse no cargo (v. g. em juizes do Quinto Constitucional ou Ministros do STF e do TCU e, ainda, no caso excepcional do art. 73, § 4º, da CF), coisa impossível em matéria

de estabilidade. Não estabeleceu o prazo de três anos para a aquisição da estabilidade [grifo nosso].

Desta forma também se manifestou o Tribunal de Contas da União em resposta à consulta do presidente do Tribunal de Contas do Estado de Alagoas sobre o tema:

No caso dos Auditores do Tribunal de Contas da União, a despeito da forma de ingresso se dar pelo concurso público, a Constituição da República os equiparou a membros do Tribunal Regional Federal. Além disso, o *caput* do artigo 79 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União – LOTCU (Lei nº 8.443/92) estabeleceu que 'o auditor, depois de empossado, só perderá o cargo por sentença judicial transitada em julgado'.

De tanto, resulta que, seja pela equiparação decorrente da própria Constituição Federal, que se frise, equiparou a membros de Tribunal, seja pelo regime jurídico específico instituído pela LOTCU, os Auditores do Tribunal de Contas da União são vitalícios desde a posse<sup>2</sup> [grifos nossos].

O fundamento jurídico de caráter geral, invocado para a vitaliciedade dos Auditores desde a posse, tem fulcro na própria Constituição da República. O fundamento específico da Lei Orgânica do TCU tem caráter estritamente regulamentar, que não poderia dispor diversamente da norma prevista na Lei Maior, na medida em que a regra da vitaliciedade do Auditor desde a posse, válida para todos os Tribunais de Contas brasileiros, encontra-se no próprio texto constitucional.

Por força do artigo 75 da CRFB, os Tribunais de Contas dos diversos entes federativos deverão seguir o modelo previsto nesta Carta para o TCU no tocante à organização e composição. Em razão disso, para que se respeite o modelo republicano de controle externo previsto na Lei Maior,

todos os Auditores dos Tribunais de Contas do Brasil deverão contar com garantias idênticas, dentre elas, a da vitaliciedade desde a posse. O Estado de Mato Grosso, por exemplo, equiparou os Auditores aos Conselheiros, quando em substituição, e aos Juizes de Entrância Especial, quando do exercício das demais funções da judicatura<sup>3</sup>. Verifica-se, então, que a equivalência constitucional dos auditores aos magistrados é feita com cargos que são vitalícios desde a posse. Quando substituem os titulares, equiparam-se, por via reflexa, a Ministros do STJ, caso do TCU, bem como a Desembargadores do Tribunal de Justiça, nos demais casos. Por outro lado, quando exercem as demais funções de judicatura, são equiparados, respectivamente, a Juiz de Tribunal Regional Federal e a Juiz de Entrância Especial.

A independência dos magistrados é uma garantia institucional de fundamental importância para toda a sociedade, com vistas a assegurar a isenção do magistrado em suas deliberações. Percebe-se, por conseguinte, que o princípio da imparcialidade do juiz é uma garantia de justiça para as partes, na medida em que assegura, aos usuários do sistema de controle externo, a proteção de diversos direitos fundamentais. Dentre esses direitos, cita-se, como exemplo, o de ter suas lides apreciadas por um juiz independente e livre de pressões externas.

Esse tema é recorrente na análise de organismos internacionais de auditoria, como a Intosai<sup>4</sup>, que produzem documentos norteadores dos sistemas de controle do mundo inteiro. A Declaração do México, fruto do XIX Congress of the International Organization of Supreme Audit Institutions, em 2007<sup>5</sup>, por exemplo, apresentou princípios para a inde-

1 Em seu Parecer, o Prof. Juarez Freitas diz o seguinte: "Sobre as conhecidas diferenças entre estabilidade e vitaliciedade (forma de investidura e situações de perda do cargo), vide Lucas Rocha Furtado (2007, p. 950-952), que observa: 'A principal distinção entre a vitaliciedade e a estabilidade reside, todavia, não na forma de investidura no cargo, mas na indicação das situações que podem ensejar a perda do cargo: Para uma exegese do art. 41 da CF, vide meu livro *A interpretação sistemática do Direito* (op. cit.), especialmente o Capítulo 10:"

2 Nota Conj. n° 006/2009, do TCU, de 4 de maio de 2009, c/c Aviso n° 488-GP/TCU, em resposta ao ofício n° 183/2009-GP.

3 Art. 49, § 3º. O auditor, quando em substituição a Conselheiro, terá as mesmas garantias e impedimentos do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de Juiz de Entrância Especial.

4 Sobre este organismo internacional, conferir: <www.intosai.org>.

5 Disponível em: <http://www.intosai.org/blueline/upload/englisch.pdf>.



pendência dos julgadores de contas e de fiscalizações. Dentre eles, destaca-se:

Princípio 2. A independência do Auditor-Geral e membros (de instituições colegiadas), incluindo segurança no cargo e imunidade legal no desempenho regular de suas funções<sup>6</sup> [grifo nosso].

Trata-se a vitaliciedade como uma garantia fundamental, protegida pelo princípio do não regresso ou do não retrocesso, verdadeiro aprofundamento da eficácia negativa, que veda alterações e interpretações de textos legais que violem e esvaziem direitos fundamentais (BARCELLOS, 2008, p. 85). Então, quando se adquire a vitaliciedade, não se pode entender por afastá-la de nenhuma forma. Essa característica marca o delineamento constitucional do cargo do Auditor, conforme demonstrarei à frente.

Em outras palavras, não se pode buscar interpretação de dispositivo constitucional ou legal de forma a que determinado agente político adquira a vitaliciedade, para perdê-la em momento posterior. Por essa razão, deve-se afastar, por violar frontalmente a CRFB, entendimento diverso daquele estabelecido na regra geral que aponta como vitalício o Juiz de Entrância Especial, paradigma do Auditor, pois a aquisição da vitaliciedade na posse estabeleceu a medida e o alcance da norma extraída do art. 73, § 4º, da Lei Maior. Esta norma limitou, pelo princípio da simetria, a elaboração, por exemplo, do

<sup>6</sup> Texto original: "Principle 2. The independence of SAI heads and members (of collegial institutions), including security of tenure and legal immunity in the normal discharge of their duties. The applicable legislation specifies the conditions for appointments, re-appointments, employment, removal and retirement of the head of SAI and members of collegial institutions, who are appointed, re-appointed, or removed by a process that ensures their independence from the Executive (see ISSAI-11 Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence); given appointments with sufficiently long and fixed terms, to allow them to carry out their mandates without fear of retaliation; and immune to any prosecution for any act, past or present, that results from the normal discharge of their duties as the case may be".

art. 49, § 3º, da Constituição do Estado do Mato Grosso pelo Poder Constituinte Decorrente.

Cabe ainda ressaltar que não se deve confundir a perda do cargo com a perda da vitaliciedade. O agente político vitalício pode perder o cargo mediante sentença judicial transitada em julgado, no entanto não existe hipótese de perder a vitaliciedade.

Se entendêssemos possível alguma interpretação que criasse norma afastando a vitaliciedade adquirida, estaríamos fulminando o próprio instituto, pois bastaria, por exemplo, a edição de lei prevendo a perda da vitaliciedade após a abertura de processo administrativo disciplinar. Nesse caso, aplicar-se-ia a pena de demissão. A referida norma seria, portanto, um engodo, na medida em que tornaria possível, no exemplo citado, a perda do cargo por decisão administrativa, contrariando o próprio instituto da vitaliciedade. Ou seja, uma vez que se adquire a vitaliciedade, não é possível perdê-la.

A vitaliciedade se afigura um escudo de proteção ao exercício do cargo, escudo este que, uma vez fornecido pelo constituinte, não pode ser retirado sob nenhuma argumentação, sob pena de deixar o cargo sem qualquer proteção.

O Auditor, quando substitui o Conselheiro – e aqui não há nenhum questionamento –, possui as mesmas garantias deste, dentre elas a vitaliciedade. Àquele é entregue escudo semelhante ao do titular para que possa exercer seu mister com

a mesma isenção do Conselheiro, tendo garantido que somente pode perder o seu cargo por sentença judicial transitada em julgado.

Não há sentido em pensar que, ao final do período de substituição, o Auditor perderia seu escudo de proteção, renunciando à vitaliciedade que o constituinte lhe outorgou, ficando vulnerável e com situação precária de ter que cumprir estágio probatório por período determinado. Note que esse entendimento significa não existir vitaliciedade para o Auditor em nenhum caso, pois ele saberia que a proteção recebida no período de substituição seria depois retirada.

É por essa razão que, tanto em substituição ao titular como no exercício das demais funções de judicatura, o constituinte outorgou ao Auditor a vitaliciedade de magistrados, que a adquirem desde a posse – o Desembargador e o Juiz de Entrância Especial.

A moderna hermenêutica constitucional nos apresenta diretrizes como a da efetividade da Constituição, evoluindo a visão anterior da nossa Lei Maior como mera Carta de intenções políticas para que emprestasse às suas normas caráter jurídico dotado de imperatividade. Por essa razão, é despiendo analisar as leis orgânicas dos diversos tribunais estaduais para verificar se existem normas definindo que o Auditor somente perderá o cargo após sentença judicial transitada em julgado, na medida em que a norma da vitaliciedade desde a posse é retirada da

interpretação da própria Lei Maior. Em verdade, inconstitucionais seriam as leis orgânicas que disciplinassem a matéria de forma diferente.

Conforme dito, não se aplica a regra dos dois anos ao Auditor para a aquisição da vitaliciedade, em razão de que esta é adquirida desde a posse. O fundamento se encontra no art. 73, § 4º, da CRFB, que estendeu a garantia do titular, quando do exercício da substituição, e a do juiz de entrância especial, que já é vitalício, nos demais casos.

Repise-se a peculiaridade do cargo de Auditor, que não encontra paralelo na magistratura, que consiste no exercício da competência de substituir o Ministro ou o Conselheiro, dispondo para isso de todas as suas garantias. Claro que não há hipótese de o juiz vitalício perder a sua vitaliciedade no cargo após a aquisição. O que existe é um prazo de dois anos para alguns juizes não vitalícios adquirirem essa condição. Por isso, não se pode dizer que o Auditor, já vitalício, precisaria de prazo para adquirir a vitaliciedade.

Diante do exposto, concluímos observando a natureza peculiar com que a Constituição do Brasil concebe o cargo do Auditor Substituto de Ministro e de Conselheiro, nas diversas Cortes de Contas brasileiras, ao formatar um cargo provido por concurso público de provas e títulos que adquire a vitaliciedade desde a posse, não se submetendo, portanto, ao instituto do estágio probatório ou algo do gênero. ★

#### Referências

BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

DECLARAÇÃO DO MÉXICO. In: Congress of the International Organization of Supreme Audit Institutions, 19., 2007, [s.l.]. Disponível em: <<http://www.intosai.org/blueline/upload/englich.pdf>>. Acesso em: 8 mai. 2010.

FREITAS, Juarez. *A interpretação sistemática do Direito*. São Paulo: Malheiros, 2004.

FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

INTOSAI. Disponível em: <[www.intosai.org](http://www.intosai.org)>. Acesso em: 8 mai. 2010.

# Adesão a registro de preços: uma faculdade legítima do gestor público

Sob o título: “O efeito *carona* no registro de preços: um crime legal?”, o professor Toshio Mukai<sup>1</sup> batiza de “carona” a adesão a registros de preços, considerando-a absolutamente inconstitucional porque viola frontalmente o inciso XXI do art. 37 da CF/88, e ilegal por afrontar o art. 2º da Lei nº 8.666/93 e ao inciso XI do art. 6º desta mesma Lei, pois cada órgão ou entidade pública deve efetivar licitações para as suas contratações e, de acordo com o art. 14 da Lei nº 8.666/93, tratando-se de compras, é exigido que o órgão interessado indique os recursos orçamentários para seu pagamento, sob pena de nulidade do ato e responsabilidade de quem lhe tiver dado causa. Conclui, ao final, que ato configura o delito previsto no art. 89 da Lei nº 8.666/93, *in verbis*:

[...] Dispensar ou inexigir licitação fora das hipóteses previstas em lei, ou deixar de observar as formalidades pertinentes à dispensa ou à inexigibilidade:

Pena – detenção, de 3 (três) a 5 (cinco) anos, e multa.

**Parágrafo único.** Na mesma pena incorre aquele que, tendo comprovadamente concorrido para a consumação da ilegalidade, beneficiou-se da dispensa ou inexigibilidade ilegal, para celebrar o contrato com o Poder Público.

Particularmente, essa afirmação – de ocorrência de crime – merece ser melhor analisada. Vejamos.

A adesão é o ato por meio do qual um órgão ou entidade pública, que não tenha participado da licitação que deu origem à ata de registro de preços, adere a ela e

vale-se dela como se sua fosse (art. 8º do Decreto nº 3.931/2001).

Seu principal fundamento está balizado no princípio da eficiência (CF, art. 37), pois o sistema de registro de preços reduz os custos das repetidas licitações e gera economia pela aquisição em escala, permitindo que a Administração aplique sanções administrativas motivadas pela inexecução total ou parcial do ajustetranscrição sobre a pessoa jurídica contratada (art. 58, IV, da Lei nº 8.666/93).

Não bastasse, por si só, esse princípio elementar da boa gestão, o ato de adesão tem como pressuposto a economicidade, visto que deve conter:

- a) justificativa que atenda ao interesse da Administração, sobretudo quanto aos valores praticados;
- b) diagnóstico da necessidade da aquisição; e
- c) ampla pesquisa de mercado.

Há, ainda, três importantes requisitos a serem observados pelo gestor, quais sejam:

1. Avaliação, em processo próprio e interno do órgão não participante, de que os preços e condições são vantajosos, fato que pode ser revelado em simples pesquisa;
2. Prévia consulta e anuência do órgão gerenciador;
3. Aceitação pelo fornecedor da contratação pretendida, condicionada essa à ausência de prejuízo aos compromissos assumidos na ata de registro de preços.

Em sede de controle externo federal, o egrégio Tribunal de Contas da União não apenas reconhece a faculdade do gestor como a recomenda (Acórdãos nº 555/2007 – 1ª Câmara – e nº 1.219/2008 – Segunda Câmara), porque a prática obedece ao que preceituam o § 1º do art.



**Marcos Henrique Machado**  
Promotor de Justiça no Estado de Mato Grosso  
[marcos.machado@mp.mt.gov.br](mailto:marcos.machado@mp.mt.gov.br)

<sup>1</sup> Toshio Mukai é professor, doutor em Direito pela Universidade de São Paulo (USP). Artigo publicado na *Revista do TCU* (p. 103-108, jan./abr. 2009).

15 da Lei nº 8.666/1993 e art. 3º, § 4º, inciso II do Decreto nº 3.931/2001.

Não obstante, acreditamos que a adesão por outros órgãos ou entidades da Administração Pública só pode ocorrer no âmbito de cada pessoa de direito público interno (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), em obediência aos princípios federativo (CF, art.1º, *caput*) e da autonomia administrativa (CF, art.18). Em outras palavras, registrado o preço por um Ministério ou Secretaria, qualquer outro órgão ou entidade integrante da *respectiva* Administração (Federal, Estadual, Municipal ou Distrital) poderia aderir. Não nos parece sustentável constitucionalmente a adesão interfederativa, até mesmo porque se revela a incompetência administrativa do órgão ou entidade que adere à ata de registro de preços o poder de sancionar ou exigir obrigação pactuada com órgão ou entidade pública pertencente a outro ente federativo.

No tocante à caracterização do crime descrito no art. 89 da Lei de Licitação, mostra-se acentuada a insensatez da afirmação do prof. Mukai, que deveria, antes, consultar lições básicas de Direito Penal.

Isso porque o ato de adesão, do verbo 'aderir', não pode ser confundido ou subsumido aos núcleos verbais incriminadores ('dispensar' ou 'inexigir'). Sentidos distintos, resultados diversos. Enquanto neste (aderir) há formalização de procedimento e fundamento, no mínimo com referência de vantagem à Administração, naqueles (dispensar e inexigir) há burla à lei, favorecimento, descumprimento de procedimento, inobservância do devido procedimento. Portanto, atípico se evidencia o ato de aderir à ata de registro de preço. Inexiste o crime anunciado.

De outro lado, não se mostra razoável admitir que a adoção ou submissão a um ato ou procedimento previsto em lei e regulamentado por Decreto possa caracterizar um comportamento antijurídico – contrário à ordem jurídica. Por princípio hermenêutico de Direito Público, cabe ao gestor fazer somente o que está previsto na norma. A adesão é, portanto, uma conduta jurídica, ainda que administra-

tivamente possa ser questionável. Todo crime supõe conduta ilícita.

Noutro canto, para que se configure o crime de "dispensar ou inexigir licitação fora das hipóteses previstas em lei", é indispensável identificar se a manifestação da vontade do agente visa violar tal norma incriminadora. Independentemente da intenção, o gestor que adere à ata de preços registrados o faz no exercício de função pública e aplicando norma regulamentar de lei, que autoriza e induz comportamento positivo. No ato, inexiste o propósito de dispensar ou inexigir licitação, ainda que se admita interesse de alcançar o resultado. Isso porque não se trata de uma ação ou omissão que dependa de sua vontade, mas sim do comando normativo ao qual está vinculada a função, muito embora o gestor esteja diante de uma opção, uma escolha, de aderir ou não. Falta ao crime seu elemento subjetivo, a intenção, o dolo, sem o qual não se caracteriza, por ausência de culpabilidade.

Nesse contexto, indaga-se: na hipótese da "nova" licitação não assegurar preço igual ou inferior ao registrado pelo órgão ou entidade pertencente à Administração que integra, teria o gestor a faculdade de não aderir? Parece-nos que não, se o pano de fundo for a vantagem econômica para a Administração. Da mesma forma se enquadra o licitante que exerce atividade lícita e, com fundamento no menor preço, dispõe a fornecer coisa ou prestar serviços públicos.

Enfim, ainda que possam ser debatidos outros raciocínios sobre a constitucionalidade e a legalidade da chamada "carona", por certo, crime não é. Legítima, pois, se apresenta a adesão ao registro de preços pelo gestor público. ★

# ONDE TEM DINHEIRO PÚBLICO, TEM FISCALIZAÇÃO DO TCE.

O Tribunal de Contas trabalha orientando administradores públicos e controlando a aplicação do dinheiro do seu imposto, para que ele seja investido de forma correta. É o TCE cada vez mais presente no seu dia a dia.



Tribunal de Contas  
Mato Grosso

INSTRUMENTO DE CIDADANIA

© 2008 TCE MT

[www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)

C 0469012116 A

Melhorar a qualidade das obras públicas. Esse é um dos desafios do TCE.



C/34 070844

## ... reformas de estradas não resistem um ano

Tribunal de Contas fez auditoria aleatória em 67 vias; Estado afirma que número não é representativo e culpa prefeituras

Aproximadamente 70% A auditoria, f de um lote de

Folha de São Paulo - 27 de julho de 2010

A notícia trata de São Paulo, mas o problema se repete nas rodovias de Mato Grosso. Por isso o TCE-MT colocou equipes especializadas para vistoriar as nossas estradas. O Tribunal de Contas está fiscalizando as obras rodoviárias para evitar o desperdício do dinheiro público e trazer mais qualidade de vida para todos nós.



Tribunal de Contas  
Mato Grosso

INSTRUMENTO DE CIDADANIA

[www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)