

PROCESSO Nº00032/2019-5

**DECLARAÇÃO DE VOTO
CONSELHEIRA SORAIA THOMAZ DIAS VICTOR**

Senhor Presidente,
Senhores Conselheiros,
Senhores Auditores,
Senhor Procurador-Geral do Ministério Público de Contas,

Tratam os presentes autos da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, Excelentíssimo Senhor Camilo Sobreira de Santana, referente ao exercício financeiro de 2018, remetida a esta Casa para apreciação e emissão de Parecer Prévio, conforme determina a Constituição Cearense nos termos do seu art. 76, inciso I.

No dia 24 de maio de 2018, a Gerência de Contas de Governo deste Tribunal apresentou seu Relatório Técnico, trazendo o exame dos atos praticados pela Administração Pública Estadual no decorrer do exercício financeiro de 2018. Em seu último capítulo, referente às **Ressalvas e Ocorrências alusivas ao exercício de 2018**, a Unidade Técnica apontou a existência de **18 (dezoito) ressalvas** e **37 (trinta e sete) ocorrências** das quais resultaram em **57 (cinquenta e sete) recomendações** a serem sugeridas, ao passo que, no exercício de 2017, foram consignadas **16 (dezesesseis) ressalvas**, **28 (vinte e oito) ocorrências** e **47 (quarenta e sete) recomendações**.

Nesse aspecto, pedindo todas as vênias ao Órgão Técnico, em relação às **OCORRÊNCIAS**, penso que as mesmas devem ser pontuadas como **RESSALVAS**, visto que as impropriedades atinentes às ocorrências afrontam direta ou indiretamente, normas, regras ou princípios existentes no nosso ordenamento jurídico. Desse modo, as 37 (trinta e sete) ocorrências trazidas pela Gerência, as tratarei como **ressalvas**, em consonância com o §3º-A, art. 30, do Regimento Interno deste Tribunal.

Não poderia deixar também de enfatizar as oportunas ponderações trazidas no Parecer do Ministério Público de Contas, da lavra do Procurador-Geral de Contas, Dr. Júlio César Rola Saraiva que, em diversos pontos, aprofundou a análise das inconsistências verificadas pela Unidade Técnica deste Tribunal. Inclusive, robustecendo os posicionamentos desta Conselheira trazidos em outras Declarações de Votos de exercícios anteriores, bem como nesta manifestação, portanto, acompanho as **recomendações** adicionais consignadas na manifestação do Órgão Ministerial.

Por fim, por dever de ofício, na presente Declaração de Voto, discorrerei sobre algumas ressalvas que venho abordando no decorrer dos últimos anos e que persistiram no exercício de 2018, além de outras questões merecedoras de uma maior ênfase, sem deixar de endossar aquelas que foram catalogadas pela Gerência de Contas de Governo, com as quais guardamos consonância e pelo *Parquet* de Contas e que embasarão meu voto referente ao Parecer Prévio.

PROCESSO Nº00032/2019-5

1 – TÓPICOS RELACIONADOS À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

1.1 - RESULTADO PRIMÁRIO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O Resultado Primário figura como um dos principais indicadores quanto a análise do equilíbrio das contas públicas. Ele demonstra a capacidade de um governo em honrar os compromissos financeiros assumidos e a consequente diminuição da dívida pública. Sua apuração fornece uma melhor avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo ente da Federação, traduzindo-se em um importante balizador para a atração de investimentos.

Tecnicamente, o Resultado Primário, segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais da STN, representa a diferença entre as receitas e as despesas primárias (**não financeiras**). Superávits primários, que são direcionados para o pagamento de serviços da dívida, contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, deficits primários indicam a parcela do aumento da dívida, resultante do financiamento de gastos não financeiros que ultrapassam as receitas não financeiras.

Para o exercício de 2018, o Estado do Ceará, segundo o Demonstrativo do Resultado Primário do RREO do 6º bimestre de 2018 apresentou um superavit primário de **R\$ 491.229.371,93, (quatrocentos e noventa e um milhões, duzentos e vinte e nove mil, trezentos e setenta e um reais e noventa e três centavos), com base na metodologia adotada na LDO de 2018 (Lei nº 16.319, de 14 de agosto de 2017),** montante esse inferior à meta **inicialmente prevista**, que foi de R\$ 507.233.000,00, (quinhentos e sete milhões, duzentos e trinta e três mil reais).

Ocorre que, posteriormente, **essa meta foi revista** pela Lei nº 16.701, de 14 de dezembro de 2018 que alterou o ANEXO II - anexo de metas fiscais da Lei nº 16.319, de 14 de agosto de 2017 e que a passou a ser de R\$ 13.258.000,00 (treze milhões, duzentos e cinquenta e oito mil reais).

No que tange ainda ao cálculo do resultado primário, é importante observar que o mesmo não seguiu a metodologia estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional. O Órgão Instrutivo empregando a metodologia prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF apurou, um deficit primário de **R\$ 485.099.021,76 (quatrocentos e oitenta e cinco milhões, noventa e nove mil, vinte e um reais e setenta e seis centavos), conforme se observa na tabela abaixo retirada do relatório técnico:**

TABELA 07- Cálculo do Resultado Primário (R\$ 1,00)

Cálculo	Metodologias	
	LDO(a-d)	MDF(a-b)
Receitas Primárias (a)	23.449.031.763,49	23.449.031.763,49
Despesas Primárias (b)	23.934.130.785,25	23.934.130.785,25
Programas de Infraestrutura (c)	976.328.393,69	-
Despesa Primária deduzidos os programas de Infraestrutura (d)=(b-c)	22.957.802.391,56	-
(=) Resultado Primário	491.229.371,93	- 485.099.021,76

PROCESSO Nº00032/2019-5

Fonte: Demonstrativo dos Resultados Primário e nominal (anexo 6 do RREO)

Conforme foi observado pela Gerência de Contas de Governo, o Resultado Primário, pela metodologia do MDF, foi deficitário (- **485.099.021,76**), portanto, inferior à própria meta que foi revista de R\$ 13.258.000,00 (treze milhões, duzentos e cinquenta e oito mil reais).

Segue a tabela abaixo onde é discriminado o Resultado Primário dos últimos oito anos considerando o resultado apresentado pelo Governo, o resultado segundo o MDF, bem como a meta prevista na LDO:

ANO	RES. PRIMÁRIO GOVERNO	RES. PRIMÁRIO STN	META PREVISTA LDO
2011	R\$ 1.881.418.972,44	R\$ 328.555.258,94	R\$ 13.472.000,00
2012	R\$ 621.068.460,20	-R\$ 232.706.624,59	R\$ 262.000.000,00
2013	R\$ 746.171.699,87	-R\$ 125.491.570,33	R\$ 313.459.000,00
2014	R\$ 455.335.069,85	- R\$ 1.522.995.781,21	R\$ 347.763.000,00
2015	R\$ 460.810.827,0	- R\$ 992.945.340	R\$ 452.740.000,00
2016	R\$ 1.817.662.367,03	R\$ 890.029.674,33	R\$ 480.464.000,00
2017	R\$ 1.047.392.833,21	- R\$ 130.269.524,03	R\$ 460.282.000,00
2018	R\$ 495.496.628,89	- 485.099.021,76	R\$ 507.233.000,00

Nº 16.425, 30 de novembro de 2017 que alterou o ANEXO II - ANEXO DE METAS FISCAIS E DISPOSITIVOS DA LEI Nº. 16.084, DE 27 DE JULHO DE 2016. A nova meta passou a ser de R\$ 54.106.000.

Nota 2. Em 2018 a LDO (Lei nº 16.319, de 14 de agosto de 2017), previa uma meta de Resultado Primário de R\$ 507.233.000,00, posteriormente, essa meta foi revista pela Lei Nº 16.701 de 14 de dezembro de 2018 que alterou o ANEXO II - ANEXO DE METAS FISCAIS DA LEI Nº 16.319, DE 14 DE AGOSTO DE 2017. A nova meta passou a ser de R\$ 13.258.000,00.

Nota 3. Observe que em 2018 o governo não tinha atingido a meta, caso a mesma não tivesse sido revista.

Nota 4. No ano de 2018, cabe observar que o resultado primário calculado pelo governo no valor de R\$ 495.496.628,89, foi obtido em virtude de não ter sido computada despesas primárias relacionadas com programas de infraestrutura no valor de R\$ 976.328.393,69.

Segundo se observa, **o Resultado Primário real**, que segue a metodologia dos Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN, **foi deficitário nos anos de 2012, 2013, 2014, 2015, 2017 e 2018, revelando que esse indicador fiscal (resultado primário) apresentado pelo Governo não é parâmetro para indicar que o Estado está em uma situação fiscal confortável.**

Como é possível resultados tão diferentes entre o apurado pelo Governo do Estado e o quantificado pela Unidade Técnica deste Tribunal? O Estado Ceará está calculando o Resultado Primário com base no §2º do art. 21 da LDO de 2018, no qual permitiu a exclusão de R\$ 976.328.393,69 (novecentos e setenta e seis milhões, trezentos e vinte e oito mil, trezentos e noventa e três reais e sessenta e nove centavos) de despesas primárias, em desconformidade com a metodologia prevista no Manual de Demonstrativos Fiscais, da Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

E em que consiste essa desconformidade no cálculo apurado? Verificou-se que o Estado do Ceará se utilizou, em 2018, de uma contabilidade heterodoxa para apurar o Resultado Primário. Este artifício utilizado consiste em **deduzir os investimentos em infraestrutura, combate à seca e investimento das empresas estatais do cálculo da despesa primária.** Este assunto foi exaustivamente debatido nas Contas do exercício de 2014, 2015, 2016, 2017

PROCESSO Nº00032/2019-5

e para surpresa desta Conselheira, tal manobra contábil foi prevista, **NOVAMENTE**, na LDO de 2018, conforme se observa no trecho extraído da respectiva peça orçamentária:

Art. 21. A metodologia de cálculo de apuração do resultado primário, a ser utilizada na elaboração, aprovação e execução da Lei Orçamentária de 2018, deverá ser obtida pela diferença entre a receita realizada e a despesa liquidada, não financeira, e expresso em percentual do Produto Interno Bruto – PIB estadual, observada discriminação prevista, na forma do inciso II, § 2º, art. 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, no anexo II – Anexo de Metas Fiscais que integra esta Lei, **deduzidos os programas, projetos e atividades identificados na Lei Orçamentária Anual, que estejam qualificados pelo identificador de resultado primário RP2, RP3, RP4 e RP5, de que trata o § 12 do art. 11 desta Lei.**
§2º O valor dos investimentos em Programas de Infraestrutura, **não computados para efeito de apuração do resultado primário**, serão identificados no anexo II – Anexo de Metas Fiscais, desta Lei. (grifo nosso)

É bem verdade que o abatimento das despesas com investimentos, convivência com a seca e investimento das empresas estatais para o cálculo do Resultado Primário é prática que vem se repetindo ano após ano pelo Estado do Ceará e tem sido utilizado como principal fator para a apuração dos sucessivos superávits primários, ainda que artificialmente. Destaque-se que esse procedimento também é adotado pelo Governo Federal, porém, restrito a investimentos, que por sinal passa **por um processo de degradação fiscal**.

Conforme se observa, a LDO, **permitiu a exclusão de R\$ 976.328.393,69 (novecentos e setenta e seis milhões, trezentos e vinte e oito mil, trezentos e noventa e três reais e sessenta e nove centavos) de despesas genuinamente primárias do cálculo do Resultado Primário**, revelando um superávit primário que não considero como parâmetro para medir a capacidade de pagamento da dívida do Estado.

Essa forma de contabilidade criativa adotada pelo Estado tem tornado o Resultado Primário um indicador irrelevante para se apurar a real capacidade de o Estado pagar a sua dívida, se distanciando, por conseguinte, dos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal que prezam pela **gestão fiscal responsável**, nos termos do artigo 1º, §1º, da LRF, que assim dispõe, *in verbis*:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.
§ 1º **A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da 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.** (grifos nossos)

Dessa forma, resta demonstrada a fragilidade no cálculo desse índice, ficando evidente que a metodologia de cálculo do Resultado Primário adotada pelo Estado do Ceará não obedece aos parâmetros exigidos pelos Manuais de Demonstrativos Fiscais, se distanciando, por sua vez, do conceito técnico do Resultado Primário e podendo ser comparado com outros entes da federação.

Por fim, quero enfatizar a observação da Unidade Técnica, com a qual não guardamos consonância:

PROCESSO Nº00032/2019-5

Por sua vez, considerando a metodologia prevista no MDF, o resultado apurado foi um déficit de R\$ 485.099.021,76, demonstrado na Tabela 06. Ajustando os valores da LDO 10 pela metodologia estabelecida pelo MDF, temos um déficit de R\$ 779.872.000,00 como meta de resultado primário. Assim, utilizando ambas as metodologias, verifica-se o cumprimento da meta de resultado primário pelo Estado.

Em relação a esse ponto, o problema é que o Estado estabelece a meta e faz o cálculo do Resultado Primário sem obedecer aos critérios estabelecidos pelos Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN.

Em relação ainda à matéria, a Unidade Técnica fez a Recomendação nº 27, transcrita a seguir:

À Secretaria da fazenda, que divulgue os valores de meta e aferição do Resultado Primário conforme o MDF em Notas Explicativas para fins de comparabilidade com os demais estados.

No que tange à referida recomendação, com a devida vênia, entendo que a mera divulgação dos valores de meta e aferição do Resultado Primário conforme o MDF em notas explicativas não é suficiente para sanar a questão, motivo pelo qual entendo que deve ser alterada a RECOMENDAÇÃO Nº 27 do Relatório técnico no sentido de que a SEPLAG siga os critérios dos Manuais de Demonstrativos Fiscais - MDF para a definição da Meta e da metodologia do cálculo do Resultado Primário na elaboração da LDO.

Outro ponto que quero destacar, diz respeito à frustração na arrecadação de receita tendo em vista que tal fato influencia vários indicadores fiscais, inclusive o Resultado Primário, senão vejamos.

Consultando o Balanço Orçamentário do último bimestre do exercício de 2018 (RREO do 6º bimestre), verifica-se que houve frustração de receita (insuficiência de arrecadação) no valor de R\$ 2.920.496.834,40 (dois bilhões, novecentos e vinte milhões, quatrocentos e noventa e seis mil, oitocentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos).

Além disso, é importante mencionar que ocorreu também um **deficit orçamentário** de R\$ 680.578.766,23 (seiscentos e oitenta milhões, quinhentos e setenta e oito mil, setecentos e sessenta e seis reais e vinte e três centavos). Tal resultado é oriundo de uma receita realizada de R\$ 26.299.845.684,65 (vinte e seis bilhões, duzentos e noventa e nove milhões, oitocentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), enquanto a despesa realizada foi de R\$ 26.980.424.450,88 (vinte e seis bilhões, novecentos e oitenta milhões, quatrocentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e cinquenta reais e oitenta e oito centavos).

Esse deficit orçamentário, durante o exercício de 2018, revela um desequilíbrio das contas públicas tendo em vista que a receita total realizada foi inferior à **despesa empenhada** e que, portanto, não atendeu na íntegra o que determina a LRF, vejamos:

Art. 1º (...)

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e **transparente**, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de **afetar o equilíbrio das contas públicas**,

PROCESSO Nº00032/2019-5

mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da 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. (grifo nosso)

Essa frustração na arrecadação da receita teve reflexo direto no alcance das metas fiscais, e que seria necessária a adoção de mecanismos de ajuste entre receita e despesa, por meio de **contingenciamento de despesas**, segundo também estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, **que a realização da receita** poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, **limitação de empenho** e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais. (grifo nosso)

Outro ponto que quero destacar é que mesmo diante da economia orçamentária evidenciada no Balanço Orçamentário, tal fato não foi suficiente para evitar o deficit orçamentário ocorrido no exercício financeiro de 2018.

A LRF deixa claro que caso o governo não consiga cumprir as metas previstas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, é necessário que se faça o **contingenciamento de despesas** como forma de cumprir a **meta inicialmente prevista na LDO, entretanto, o artifício utilizado pelo governo do Estado foi de alterar a LDO para reduzir a meta do Resultado Primário inicialmente estabelecida.**

Dessa forma, considerando que no Relatório Técnico referente às Contas de 2018, não há informações, se o Governo, de fato, publicou ou não algum decreto de contingenciamento de despesa como forma de evitar o deficit orçamentário, diante do quadro de **frustração de receita**. Dessa forma, considerando que se trata de um ponto sensível e que pode levar inclusive à desaprovação das contas, entendo ser imprescindível oferecer o contraditório, antes de me manifestar em definitivo sobre o mérito do Parecer.

Ressalte-se que tal medida não é novidade, o TCU já se manifestou dessa forma nas contas de governo da União, referente ao exercício financeiro de 2014 quando decidiu pela oitiva da Presidente da República para que apresentasse esclarecimentos sobre os indícios de irregularidades verificados na apreciação das Contas da Presidente da República, em obediência aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, vejamos:

PROCESSO Nº00032/2019-5

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Extraordinária do Plenário, diante das razões expostas pelo Relator, com fundamento no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, nos arts. 1º, inciso III, e 36 da Lei nº 8.443/1992, nos arts. 1º, inciso VI, 221, 223 e 224 do Regimento Interno do TCU, aprovado pela Resolução-TCU nº 246, de 30/11/2011, em:

9.1. comunicar ao Congresso Nacional que as Contas do Governo referentes ao exercício de 2014, prestadas pela Excelentíssima Senhora Presidente da República Dilma Vana Rousseff, não estão, no momento, em condições de serem apreciadas por este Tribunal, em razão dos indícios de irregularidades mencionados no Relatório, que demandam a abertura de prazo para apresentação de contrarrazões, em nome do devido processo legal e em respeito ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório;

9.2. dar ciência desta deliberação à Excelentíssima Senhora Presidente da República, Dilma Vana Rousseff, a fim de que, caso manifeste interesse e entenda necessário, pronuncie-se, no prazo de 30 (trinta) dias, acerca dos seguintes indícios de irregularidades:

(grifos nossos)

Ademais, é bom ressaltar que a **RESOLUÇÃO COGERF Nº 01/2018**, publicada no **Diário Oficial do Estado em 19/01/2018**, que estabelece as metas bimestrais de arrecadação, a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso para o exercício de 2018, trata do assunto da seguinte forma:

RESOLUÇÃO COGERF Nº01/2018.

ESTABELECE AS METAS BIMESTRAIS DE ARRECADAÇÃO, A PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA E O CRONOGRAMA MENSAL DE DESEMBOLSO PARA O EXERCÍCIO DE 2018.

Os SECRETÁRIOS DE ESTADO INTEGRANTES DO COMITÊ DE GESTÃO POR RESULTADOS E DE GESTÃO FISCAL - COGERF, instituído pelo Decreto nº 32.173, de 22 de março de 2017, no uso de suas atribuições que lhes foram conferidas pelo art. 2º. do mencionado Decreto, em especial o disposto no inciso IV, e CONSIDERANDO a necessidade de definir a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso, nos termos do art. 8º e art. 13 da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000 e do art. 52 da Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 16.319, LDO 2018, de 14 de agosto de 2017, publicada no Diário Oficial do Estado em 18 de agosto de 2017; RESOLVEM:

Art. 1º Ficam estabelecidos a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso para o exercício financeiro de 2018 do Governo do Estado do Ceará, em conformidade com a receita prevista e despesa fixada na Lei Orçamentária Anual de 2018, Lei n. 16.468, de 19 de dezembro de 2017, publicada no diário oficial de 22 de Dezembro de 2017.

§ 1º Ficam definidas as metas bimestrais de arrecadação nos valores fixados no Anexo I desta Resolução, em conformidade com as receitas do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da LOA 2018.

§ 2º Fica definido o cronograma de desembolso mensal para os Poderes e Órgãos, nos valores fixados nos Anexos II e III desta Resolução, em conformidade com as despesas do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da LOA 2018.

Art. 2º Se verificado ao final de cada bimestre, desequilíbrio fiscal que comprometa o cumprimento da programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, adotar-se-á, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados no Art. 53 da Lei de Diretrizes Orçamentárias do Estado para 2018, observado o artigo 9º, da Lei Complementar Federal n. 101, de 04 de maio de 2000. (grifo nosso)

Art. 3º Esta resolução entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial do Estado. SALA DE REUNIÕES DO COGERF, em Fortaleza, aos 17 de janeiro de 2018.

PROCESSO Nº00032/2019-5

Dessa forma, entendo como salutar que seja recomendado **ao Poder Executivo que se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, que promova, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.**

1.2 – DESPESA DE PESSOAL E RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece limites e proibições ao gestor público, com o objetivo de manter o equilíbrio financeiro das contas e a transparência dos procedimentos administrativos, cabendo aos Tribunais de Contas, o dever de fiscalizar o cumprimento desse dispositivo legal, segundo estabelece o seu art. 59, nos seguintes termos:

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 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 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.

§ 1º **Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:**

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º **Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.**

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.(grifos nossos).

Com relação à atuação dos Tribunais de Contas, frente a Lei de Responsabilidade Fiscal, é relevante destacar o posicionamento do Ministro do TCU Valmir Campelo, no Seminário sobre Controle Externo da Administração Estadual, realizado pelo Tribunal de Contas da Paraíba, em janeiro de 2003, onde destacou a importância dos Tribunais de Contas com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos seguintes termos, *in verbis*:

O controle, por sua vez, foi reforçado de duas formas. A primeira com o estabelecimento de limites para a realização ou comprometimento de algumas categorias de gastos. A segunda com a atribuição de competência aos Tribunais de Contas para atuar preventivamente, mediante acompanhamento da evolução das despesas, emissão de alertas quando os limites estabelecidos estiverem próximos de serem atingidos e indicação de fatos que possam com-

PROCESSO Nº00032/2019-5

prometer custos ou resultados de programas ou indicar irregularidades na gestão orçamentária.

Ao receberem atribuições mais ampliadas, em face da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Tribunais de Contas devem meditar acerca da finalidade mais larga que a referida Lei visa alcançar, especialmente, a de ser instrumento impositivo para que o equilíbrio das receitas e despesas seja atingido pela União, Estados, Municípios, Distrito Federal e entidades da administração indireta. (grifos nossos)

Dessa forma, entendo que qualquer decisão que venha no sentido de flexibilizar o que está inserido no referido dispositivo legal, deve ser imediatamente analisado pelos Tribunais de Contas tendo em vista que com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, as Cortes de Contas passaram a ter uma maior abrangência em termos de fiscalização.

Nesse contexto, entendo temerário, conforme já foi julgado por esse Tribunal, por meio da Resolução nº 2230/2010 – TCE, Processo nº 03052/2008-0, no qual fui vencida, onde se permitiu a exclusão dos pensionistas nos gastos de pessoal.

É importante reforçar que **o montante de pensionistas contabilizado no Demonstrativo da Despesa de Pessoal do Poder Executivo está amparado na referida Resolução que DETERMINA a exclusão de todos os pensionistas não importando se são financiados com recursos vinculados ou não**, ferindo claramente o que determina **os Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN bem como a Lei de Responsabilidade Fiscal**, senão vejamos.

Ao se verificar o Demonstrativo das Despesas com Pessoal, se observa que o mesmo **NÃO** foi elaborado nos moldes das Portarias da STN, tendo em vista que nos Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN, os valores com pensionistas que podem ser deduzidos da despesa de pessoal são **exatamente aqueles pensionistas custeadas com recursos vinculados**, ou seja, existe uma parcela de pensionistas que não entra no cálculo do limite, conforme se observa em um trecho do Manual de Demonstrativos Fiscais, *in verbis*:

04.01.02.02 Despesas deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal para cálculo da Despesa Total com Pessoal

No demonstrativo em referência serão **deduzidas (não computadas⁴²⁴)** apenas as seguintes despesas com pessoal, desde que tenham sido inicialmente consideradas:

- a) indenizações por Demissão e com Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas;
- b) decorrentes de decisão judicial da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais;
- c) demais despesas da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores; e
- d) **com inativos, considerando-se também os pensionistas, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas com recursos vinculados**, ou seja, provenientes da arrecadação de contribuições 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 seu superávit financeiro. (grifo nosso)

Não poderão ser deduzidos:

a) as despesas com pessoal inativo e pensionista, custeadas com recursos não vinculados;

- b) os valores transferidos a outro Ente da Federação para fins da **compensação financeira** de que trata o §9º do art. 201 da Constituição uma vez que esses valores não são computados como despesas com pessoal. Em contrapartida, as despesas com pagamento de inativos e pensionistas, custeadas com os valores recebidos, decorrentes dessa transferência, poderão ser deduzidas pelo ente receptor;

PROCESSO Nº00032/2019-5

c) o Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que, do ponto de vista do ente empregador, o **IRRF** não é despesa, mas receita tributária. De outra forma, a despesa com a remuneração bruta do servidor, a qual engloba o valor que, em um momento posterior, será retido para pagamento do IRRF, é despesa com pessoal. (grifo nosso)

Ademais, importante deixar claro que nos Manuais da STN, que orientam a elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal, bem como outros demonstrativos, quando afirma quais despesas podem ser deduzidas ou não para efeito de limite da despesa de pessoal obedece exatamente o que está previsto nos arts. 18 e 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal, transcritos abaixo:

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.

§1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal"

(...)

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:

§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.

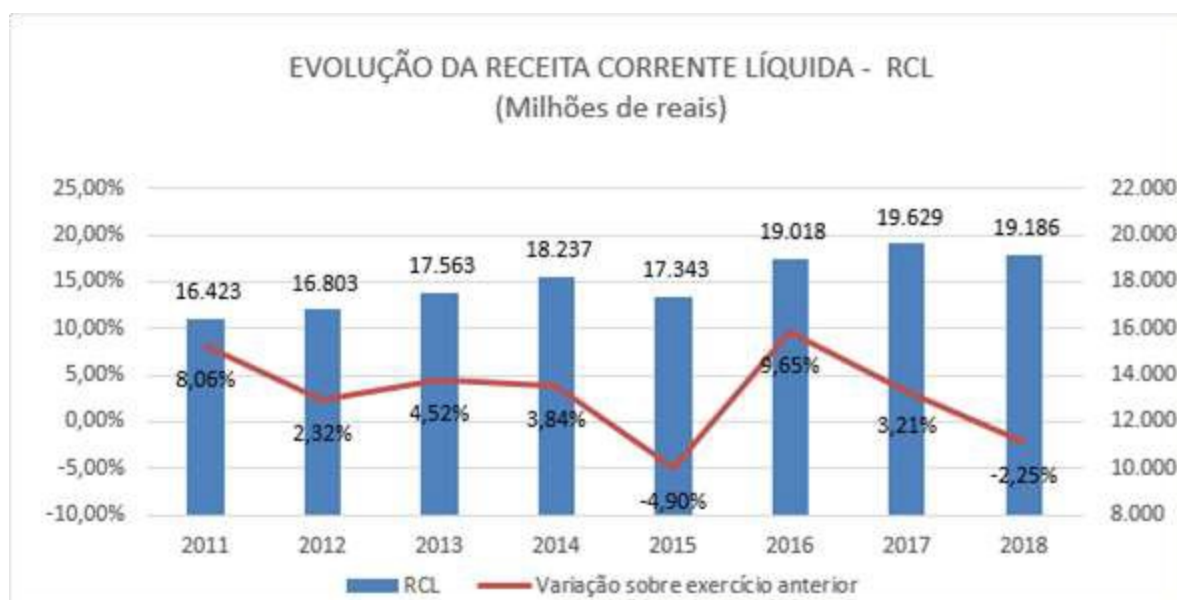
§ 2º Observado o disposto no inciso IV do §1º as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.(grifo nosso)

Fica claro que nem todas as despesas com pensionistas, segundo os Manuais de Demonstrativos Fiscais da STN, bem como estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, podem ser deduzidas da despesa de pessoal.

Isto posto, é notório que a **Resolução nº 2.230/2010 deste Tribunal**, surgiu como uma forma **de flexibilizar o que determina os Manuais da STN e os arts. 18 e 19 da LRF, quando se fala em limite de despesa de pessoal.**

PROCESSO Nº00032/2019-5

Segundo o Relatório da Gerência de Contas de Governo, ficou demonstrado que o Executivo Estadual, em termos de despesa com pessoal, chegou ao patamar de **42,30%** da Receita Corrente Líquida ajustada, abaixo, portanto, dos **limites máximo (48,60%), prudencial (46,17%) e de alerta (43,74%)** previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal. **A título de conhecimento, segue gráfico que demonstra a evolução da receita corrente líquida do Estado do Ceará, chamando a atenção a queda nos últimos dois anos:**



Fonte: retirado do Relatório Técnico das Contas do Governador, exercício de 2018

Em relação ao comportamento da RCL, é importante mencionar que perto do final de 2015 foi publicada Lei Estadual nº 15.878/2015 que permitia a inclusão dos Depósitos Judiciais no computo da RCL. No gráfico fica claro que em 2015 houve uma redução da RCL, mas que em 2016 houve um crescimento. Esse crescimento foi afetado pela inclusão dessas receitas oriundas dos depósitos judiciais, bem como pela arrecadação atípica do ITCD que teve um crescimento em termos nominais de 748,61% comparado ao exercício anterior.

Em 2017, se observa também um crescimento da RCL em virtude dos referidos depósitos. Em 2018 se observa um decréscimo dessa receita corrente Líquida e que tal situação foi influenciada pela não inclusão desse tipo de receita.

Com relação aos limites de despesa com pessoal no âmbito do Poder Executivo, é importante mencionar que esses limites está em consonância com o que foi determinado pela **LDO de 2018 (LEI Nº 16. 319, de 14 de agosto de 2017)**, a saber;

Art. 68. Para os fins do disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração, não poderá exceder os seguintes percentuais da Receita Corrente Líquida - RCL:

- I – no Poder Executivo: 48,6 %** (quarenta e oito inteiros e seis décimos por cento);
- II – no Poder Judiciário: 6,0%** (seis por cento);
- III – no Poder Legislativo: 3,4 %** (três inteiros e quatro décimos por cento);
- IV – no Ministério Público: 2,0%** (dois por cento). (grifo nosso)

PROCESSO Nº00032/2019-5

Ocorre que, **com o advento da emenda Constitucional Estadual nº 92/2017**, esse dispositivo da LDO que fixou como limite máximo de despesa com pessoal do **Poder executivo em 48,6% e 3,4%** para o **Poder Legislativo, deveria ter sido alterado** tendo em vista que, com a extinção do TCM, o limite da despesa com pessoal do poder executivo **deveria ser 49% e não 48,6%**, se não vejamos:

A Lei Complementar nº 101/2000, no seu artigo 20, deixa claro quanto a repartição dos limites globais, em termos de percentuais de despesa de pessoal, em relação a Receita Corrente Líquida, conforme se observa, *in verbis*:

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

I - na esfera federal:

- a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
- b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
- c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar; (vide Decreto nº 3.917, de 2001)
- d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II - na esfera estadual:

- a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;**
- b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
- c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;**
- d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

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.

§ 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão :

I - o Ministério Público;

II - no Poder Legislativo:

- a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;
- b) Estadual, a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas;**
- c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
- d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

III - no Poder Judiciário:

- a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;
- b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.

§ 3º Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do §1º.

§ 4º Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas a e c do inciso II do caput serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento). (grifos nossos)

PROCESSO Nº00032/2019-5

Ora, pela leitura do parágrafo 4º, fica evidente que caso o Estado tenha dois Tribunais de Contas será acrescido **0,4% ao Poder Legislativo** e reduzido ao mesmo tempo esse mesmo percentual ao **Poder Executivo**, gerando um Limite máximo de Despesa de pessoal **respectivamente de 3,4% e 48,6%**.

Essa era a situação verificada no Estado do Ceará até a edição da Emenda Constitucional nº 92/2017. Com a entrada em vigor da respectiva emenda, o Tribunal de Contas dos Municípios foi extinto, portanto, passou a existir somente uma Corte de Contas e por consequência, esse percentual de **0,4%** deve ser acrescido ao limite máximo de despesa com pessoal do Poder Executivo, mesmo que a Lei de Responsabilidade Fiscal não traga um dispositivo expresso dos novos limites de despesa com pessoal no âmbito dos Poderes Legislativos e do Poder Executivo no caso de extinção dos Tribunais de Contas dos Municípios. Não precisava a Lei de Responsabilidade prevê essa possibilidade para saber se o Executivo teria direito ou não ao adicional de **0,4%**.

Hoje, os únicos Estados em que o Poder Executivo tem o limite máximo de **48,6%** de Despesa de pessoal são exatamente os Estados da Bahia, Goiás e o do Pará, ou seja, entes da Federação que ainda possuem um Tribunal de Contas dos Estados e um Tribunal de Contas dos Municípios, exatamente em consonância com os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dessa forma, atribuir um percentual de **48,6% ao Poder Executivo do Estado do Ceará após a vigência de Emenda nº 92/2017**, geraria uma situação *sus generis* afrontando diretamente a Lei Complementar nº 101/2000.

Consultando o Demonstrativo da Despesa com pessoal do Poder Executivo em **27/05/2019** no site da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, referente ao último quadrimestre de 2018, observa-se que consta como limite máximo o percentual de **49%** e **quando a LDO fixa 48,6%, revelando, uma discrepância entre o que consta na LDO e o que é verificado no demonstrativo da Despesa com pessoal, inclusive comprometendo a qualidade das informações no portal da transparência em relação aos limites de gastos com pessoal.**

Ainda com relação à despesa com pessoal, é importante mencionar a observação da gerência de contas de governo em relação às despesas com as Organizações Sociais, nos seguintes termos:

Destaca-se a Publicação da Portaria nº 233, de 15 de abril de 2019 que estabelece regra transitória em razão da necessidade de definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 da 9ª edição do MDF que trata dos montantes das despesas com pessoal das **organizações da sociedade civil** que atuam na atividade fim do ente da Federação.

A portaria estabeleceu que excepcionalmente para os exercícios de 2018 a 2020, os montantes citados no parágrafo anterior não sejam levados em consideração no cômputo da despesa total com pessoal do ente contratante, sendo plenamente aplicáveis a partir do exercício de 2021 as regras definidas conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais vigente. Entretanto, posteriormente, foi aprovado o Projeto de Decreto Legislativo nº 219/2019 pelo Plenário do Senado Federal, sustando tal portaria, restando a análise da Câmara dos Deputados.

Atualmente, o Poder Executivo do Estado do Ceará repassou o montante de R\$ 654.679.456,97 para custear as despesas com recursos humanos dos contratos de gestão,

PROCESSO Nº00032/2019-5

não especificando ou detalhando se o recurso foi aplicado nas atividades fim do serviço público.

No que tange à inclusão ou não das despesas de pessoal das organizações sociais nos limites de gastos com pessoal nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, entendo como pertinente citar a decisão do TCU em **22/05/2019, mediante o Acórdão nº 1187/2019 - Plenário**, nos seguintes termos:

9.5 integrar o Acórdão 2.444/2016-Plenário para informar à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que, de acordo com a 8ª e a 9ª edições do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), bem como orientação contida na Portaria 233/2015 do Ministério da Economia, **a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal**, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal;

Considerando que o prazo para publicação do RGF do primeiro quadrimestre é até **30/05/2019**, considerando ainda que a referida decisão foi de **22/05/2019**, é salutar que seja recomendado à Secretaria da Fazenda que, a partir de 2020, inclua **a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal das organizações sociais que exerce atividade-fim no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal**.

Ademais, entendo também que deve ser **recomendado à Secretaria de Planejamento e Gestão que elabore a Lei Diretrizes Orçamentárias de modo que os limites de despesas com pessoal esteja de acordo com que estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, que o limite Máximo de Despesa com Pessoal do Poder Executivo seja de 49% em relação a Receita Corrente Líquida**.

Por fim, gostaria de destacar o crescimento da **despesa com pessoal** nos últimos cinco anos do Poder Executivo, consoante tabela a seguir, segregados entre pessoal ativo e inativo, chamando atenção a evolução verificada no exercício de 2018 em relação a 2017:

	2014	2015	2016	2017	2018
Pessoal Ativo	5.287.437.203,02	5.703.661.250,99	5.920.452.075,21	6.163.518.852,13	6.974.795.270,26
Pessoal Inativo	1.559.411.926,19	1.755.843.763,1	1.916.783.042,00	2.095.002.860,32	2.285.342.964,01
Pensões	-	-	-	-	-

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal

1.3 – PUBLICAÇÃO DO RGF E DO RREO

Todos os anos nas Contas de Governo se observa que o RGF do último quadrimestre e o RREO do último bimestre do Poder Executivo são publicados com dados provisórios, **apenas para cumprir os prazos estabelecidos pela LRF** e depois são republicados com dados definitivos fora do prazo e este tribunal até o momento não tomou uma medida efetiva para que esse tipo de ocorrência não se repita mais. A LRF é clara que esses relatórios têm que ser publicados em determinado prazo (arts. 52 e 55, §2º) e no corpo do referido dispositivo legal, não se fala que os referidos relatórios podem ser publicados com dados provisórios. Entendo

PROCESSO Nº00032/2019-5

que divulgar o RGF e o RREO no prazo estabelecido, **mas com dados provisórios**, para depois serem republicados com dados definitivos fora do prazo constitui-se em mais uma afronta a Lei de Responsabilidade Fiscal, como bem destacou a Gerência de Contas de Governo nas contas de 2016, nos seguintes termos:

Não há amparo legal para republicação dos referidos relatórios, ou seja, a publicação deve respeitar o prazo da LRF e ser definitiva

Em pesquisa ao Diário Oficial do Estado, verifica-se que o RGF do 3º quadrimestre de 2018 e o RREO do último bimestres do mesmo ano, foram publicados com **dados provisórios em 30/01/2019** e republicados com dados definitivos em **29/03/2019**.

Ademais, é bom reforçar que essa republicação foi realizada na mesma data que foi publicado o RREO do primeiro bimestre de 2019 reforçando o atraso da publicação do RREO do último bimestre de 2018 e do RGF do terceiro quadrimestre do mesmo exercício com os dados definitivos.

É importante ressaltar que, após a publicação de qualquer demonstrativo contábil podem ocorrer ajustes, o problema, é que todo ano já se sabe que esses relatórios serão republicados, ou seja, todo ano tal fato se repete e que no meu entender não considero normal.

Além do que, é imprescindível reforçar que o **Exercício financeiro se encerrou em 31/12/2018**, portanto, entendo que existia tempo hábil para que os Relatórios da LRF (RGF do último quadrimestre de 2018 e o RREO do último bimestre do mesmo ano) fossem publicados, com dados definitivos, até **30/01/2019**.

Desta feita, sabendo que a referida ressalva já foi objeto de contas anteriores (desde 2011) e que ainda persiste, entendo como fundamental que seja **recomendado**:

À Secretaria da Fazenda que divulgue o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre, bem como o de Gestão Fiscal do terceiro quadrimestre, com os dados definitivos no período determinado pela LRF, ou seja, até 30 de janeiro do ano subsequente.

1.4 – DISPONIBILIDADE DE CAIXA E RESTOS A PAGAR

A LRF, no seu art. 50, inciso I, estabelece que a disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio (Fonte/Destinação de Recursos), de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada. Assim o referido demonstrativo, segundo o MDF (Manual de Demonstrativos Fiscais), deverá expor as disponibilidades de caixa e as respectivas obrigações financeiras por destinação de recursos de forma a possibilitar aferição do dispositivo legal supracitado.

O referido Demonstrativo pretende evidenciar se existe lastro financeiro, por fonte de recursos, capaz de suportar as respectivas obrigações financeiras provenientes dos Restos a Pagar.

PROCESSO Nº00032/2019-5

A Gerência de Contas de Governo ao se deparar com o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa do Poder Executivo do último quadrimestre de 2018, fez o seguinte questionamento:

No referido Demonstrativo relativo ao 3º quadrimestre de 2018, o Poder Executivo apresentou uma Disponibilidade de Caixa Bruta de R\$ 4.255.630.956,62 e Obrigações Financeiras⁸ na ordem de R\$ 1.082.354.447,56. Tal diferença enseja uma Disponibilidade de Caixa Líquida Antes da Inscrição de Restos a Pagar Não Processados no valor de R\$ 3.173.276.509,06, demonstrando recursos para honrar a Inscrição dos Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados do Exercício no valor de R\$ 526.540.779,85.

Segundo a LRF, as disponibilidades de caixa do Regime de Previdência Social dos Servidores Públicos (RPPS) ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente. Dessa forma, o Demonstrativo em análise apresentou uma disponibilidade de caixa do RPPS na ordem de R\$ 696.582.512,68, em contrapartida de obrigação financeira no valor de R\$ 51.076.976,97.

Por oportuno, cumpre destacar que, ainda que as Disponibilidades de Caixa superem as obrigações existentes em seu montante total, identifica-se a existência de disponibilidade de caixa líquida insuficiente para a inscrição dos restos a pagar não processados do exercício nas fontes de recursos apresentadas na Tabela 02, evidenciando uma prática conflitante com os princípios da LRF, que estabelecem o equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas como pilar da gestão fiscal responsável.

Tabela 02 - Insuficiência da disponibilidade de caixa por fonte de recursos

Destinação de recursos	Disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição restos a pagar não processados	Restos a pagar não processados do exercício
Receita de Impostos e de Transferências de Impostos-Educação	45.866.189,22	46.246.123,33
Receita de Impostos e de Transferências de Impostos - Saúde	75.722.169,45	76.129.644,20

Fonte: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF) O Manual Técnico do Orçamento 2018, elaborado pela SEPLAG, estabelece que classificação por fonte de recursos busca a melhor identificação da origem do recurso segundo seu fato gerador. Representa um mecanismo integrador entre a receita e a despesa, exercendo um duplo papel na execução orçamentária. Para a receita orçamentária, o código tem a finalidade de destinar recursos e serve também para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias.

Para análise mais detalhada, solicitou-se, através do ofício nº 02364/2019 – GAB. PRES., os extratos bancários de todas as contas e poupanças do Poder Executivo, para aferição da disponibilidade de caixa, assim como, os demonstrativos de restos a pagar do exercício de 2018 e anteriores e o detalhamento da coluna “demais obrigações financeiras”.

Para a disponibilidade financeira foram utilizadas as contas cujos saldos possuíam valores expressivos (acima de R\$ 10 milhões), confrontando os extratos com o saldo Sistema S2GPR, encaminhados pela SEFAZ.

(...)

Com relação saldo total dos restos a pagar inscritos no exercício e demais obrigações financeiras, ratifica-se o valor total com base nas informações extraídas do Sistema S2GPR. O Poder Executivo informou que ao final do exercício a soma de restos a pagar processados foi de R\$ 234.824.445,20, inscritos no exercício, e R\$ 8.057.733,34, de exercícios anteriores. Em relação aos restos a pagar não processados, o valor inscrito no exercício foi de R\$ 526.540.779,85 e R\$ 52.980.165,22, de exercícios anteriores.

PROCESSO Nº00032/2019-5

Em face ao exposto, não foram encontradas divergências no saldo das disponibilidades de caixa e nas obrigações financeiras, que evidenciassem descumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o qual se transcreve na sequência.

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Com relação à disponibilidade de caixa, é importante enfatizar que para ser atendido na íntegra o disposto no art. 42 da LRF, é condição necessária a existência de disponibilidade de caixa líquida suficiente para a inscrição dos restos a pagar não processados do exercício pelo **valor total, por recurso vinculado ao não, bem como por fonte de recurso**. Analisando o referido demonstrativo, verifica-se que em duas fontes de recursos, os recursos não foram suficientes para cobrir Restos a pagar não processados do exercício e que entendo, desta feita, mais uma vez, sendo necessário oferecer o contraditório, uma vez que esse ponto pode levar a desaprovação das contas.

Por fim, é importante ressaltar que deve permanecer duas recomendações das contas de 2017 nas contas de 2018 tendo em vista que ambas estão em fase de implementação, quais sejam:

À Secretaria da Fazenda que implemente um dispositivo de bloqueio no sistema da execução orçamentária para fontes de recursos que não possuam disponibilidade financeira, a fim de evitar insuficiência de caixa nas fontes vinculadas.

À Secretaria da Fazenda que disponibilize no S2GPR um relatório que informe a disponibilidade de caixa por fonte de recursos e por Poder.

PROCESSO Nº00032/2019-5

2 – DOS RECURSOS TRANSFERIDOS ÀS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

O Relatório que subsidia a análise das contas do Governador do exercício de 2018 destaca o grande volume de recursos que são transferidos às Instituições sem fins lucrativos.

Comparando os repasses efetuados a estas entidades privadas sem fins lucrativos nos exercícios de 2017 e 2018, observamos que continuam em patamares elevados, tendo havido um acréscimo em torno de **1,45%**, passando de R\$ 1.195.833.583,25 (um bilhão, cento e noventa e cinco milhões, oitocentos e trinta e três mil, quinhentos e oitenta e três reais e vinte e cinco centavos) para R\$ 1.213.119.193,99 (um bilhão, duzentos e treze milhões, cento e dezenove mil, cento e noventa e três reais e noventa e nove centavos) consoante demonstrativo abaixo:

Tabela 41 - Transferência a instituições privadas sem fins lucrativos (R\$1,00)

Despesa por Item de Despesa	2017*	2018	Var. %	Part.%**
Transferências a Organizações Sociais - Contrato de Gestão	887.301.754,45	938.698.324,57	5,79%	77,38%
Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos - Convênios	255.099.434,73	215.384.548,41	-15,57%	17,75%
Demais Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos	16.807.639,23	16.807.498,34	0,00%	1,39%
Indenizações	-	11.042.490,65		0,91%
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica - Contrato de Gestão	8.181.931,44	10.350.569,13	26,51%	0,85%
Transferências a Instituições de Caráter Assistencial, Médica, Cultural e Educacional -Convênios	5.574.489,62	5.944.376,60	6,64%	0,49%
Contribuições - Contratos de Gestão	-	5.355.495,65		0,44%
Contrato de Patrocínio	1.606.531,50	4.435.789,90	176,11%	0,37%
Bilhete Único Intermunicipal	3.939.533,49	3.447.017,50	-12,50%	0,28%
Transferências a Instituições de Caráter Assistencial, Médica, Cultural e Educacional	168.968,71	1.000.000,00	491,83%	0,08%
Subvenções Sociais - Convênios	107.102,10	643.140,00	500,49%	0,05%
Termo de Incentivo à Cultura - Mecenato	5.232.359,52	9.943,24	-99,81%	0,00%
Contribuições - Convênios	11.064.123,76	-		
Doações	749.714,70	-		
Total	1.195.833.583,25	1.213.119.193,99	1,45%	100,00%

Fonte: Base de dados - S2GPR

*Fator de correção: IGP-DI (7,1021%)

** Participação em relação ao montante da transferência a instituições privadas sem fins lucrativos, realizadas no exercício de 2018.

As Organizações Sociais, através de **Contratos de Gestão**, foram as instituições mais beneficiadas quanto aos repasses dos recursos transferidos às Instituições sem fins lucrativos, tendo-lhes sido destinadas o montante de R\$ 938.698.324,57 (novecentos e trinta e oito milhões, seiscentos e noventa e oito mil, trezentos e vinte e quatro reais e cinquenta e sete

PROCESSO Nº00032/2019-5

centavos), ou seja, 77,38% do total.

Tabela 42 - Repasses do Estado para execução dos contratos de gestão (R\$ 1,00)

Organizações Sociais	2017*	2018	Var%	Part%
Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar	632.895.046,75	678.391.650,52	7,19%	72,27%
Instituto Centro de Ensino Tecnológico	121.990.454,62	118.714.952,82	-2,69%	12,65%
Instituto Agropolos do Ceará	75.023.390,11	85.374.552,81	13,80%	9,09%
Instituto de Arte e Cultura do Ceará	35.900.477,96	34.633.583,39	-3,53%	3,69%
Instituto de Desenvolvimento do Trabalho - IDT	21.492.385,01	21.583.585,03	0,42%	2,30%
TOTAL	887.301.754,45	938.698.324,57	5,79%	100,00%

Fonte: Base de dados - S2GPR

*Fator de correção: IGP-DI (7,1021)

** Participação em relação ao montante das transferências a organizações sociais – contrato de gestão, realizadas no exercício de 2018.

Observa a unidade técnica que 72% do montante transferido às Organizações Sociais foram destinados ao Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar, o qual obteve recursos com acréscimo de 7,19% em comparação ao ano anterior. Chama a atenção ainda um aumento significativo de 13,80% dos recursos transferidos ao Instituto Agropolos do Ceará, quando comparado ao ano de 2017.

Certamente, a dispensa de certame licitatório amplia a responsabilidade do gestor público, tendo em vista o disposto no inciso XXIV do artigo 24 da Lei nº 8666/1993, fazendo com que a celebração da avença deva ser conduzida de forma pública, objetiva e impessoal.

Nesse diapasão, o Tribunal de Contas do Estado, conforme os relatórios das contas de governo anteriores, tem chamado a atenção para o risco de desvios e desperdícios de recursos públicos. Ademais, tem sido alvo de questionamento a ausência da prestação de contas dos contratos de gestão, acompanhados de documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, para análise deste Tribunal quando da apreciação das Contas Anuais dos órgãos e entidades estaduais. O parágrafo único do art. 70 da Carta Federal, que estabelece de forma peremptória a obrigatoriedade de prestação de contas de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

Recentemente, por força da Resolução nº 3389/2019 (Processo nº 11038/2012-1), esta Corte de Contas determinou que a Secretaria de Controle Externo “...em processo apartado que realize auditoria nos contratos de gestão dos últimos 05 (cinco) anos celebrados entre o Estado do Ceará e o Instituto Agropolos, analisando, entre outros pontos: a legalidade da formalização do contrato de gestão, os procedimentos licitatórios realizados com os recursos públicos estaduais, os balancetes e os demonstrativos dos gastos, os extratos bancários pela qual foram movimentados os recursos recebidos, e a conciliação bancária se necessária, a relação dos bens adquiridos e sua localização e as rescisões de contrato de trabalho de pessoal.”

Vale salientar que, doravante, as Contas Anuais de Gestão serão apresentadas no Sistema Ágora do TCE/CE, que disponibiliza os campos necessários para registro pertinente

PROCESSO Nº00032/2019-5

aos Contratos de Gestão.

Por fim, acompanho a unidade técnica deste Tribunal quanto as ressalvas/ocorrências com as respectivas recomendações relativas aos contratos de gestão dispostas nos Quadro 1 (item 4) e (itens 16 e 20) do Relatório das Contas Anual do Governador do Estado de 2018, elaborado pela Gerência de Contas de Governo e Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira e das Receitas.

3 – DA DESPESA COM TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA

3.1 – TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE ATIVIDADE FIM

Uma das graves questões verificadas no exame das contas do governador nos últimos anos se trata da **terceirização de mão de obra** em substituição a servidores públicos, a denominada **terceirização de atividade fim**. Em que pese as sucessivas advertências realizadas por esta Corte de Contas, desde 2009, o Governo tem insistido nessa prática e permanecido indiferente aos sistemáticos apontamentos efetuados pela Área Técnica acerca da matéria. Há, a meu juízo, omissão da Administração Estadual, pois, até a presente data, não se obteve notícia de qualquer medida saneadora implementada na órbita estadual.

Como se sabe, a transferência de atividade-fim da Administração para terceiros é irregular, na medida em que terceirizar serviços que sejam inerentes e privativos do servidor público é um modo de burlar o dever constitucional de promover o ingresso no serviço público pela via do concurso público, nos termos do **art. 37, inciso II**, da Constituição Federal de 1988 (Princípio Constitucional do Concurso Público).

O tema não comporta maiores controvérsias, visto que tanto a doutrina majoritária, como a jurisprudência pacífica, já fixaram o entendimento de que só é possível a contratação de mão de obra na Administração Pública quando se tratar de atividade-meio. Nesse sentido, destaco conhecido julgado do Tribunal de Contas da União sobre a matéria:

2.10 Em face da permissão legal à terceirização no serviço público, faz-se necessário analisar seus limites. **A terceirização sem freios configuraria fraude à disciplina constitucional para o provimento de cargos na administração pública mediante seleção por concurso público.**

(...)

2.11 Parece-nos bastante claro que o atual ordenamento legal exclui a possibilidade de terceirização da própria atividade-fim do órgão da administração. Os órgãos públicos não podem delegar a terceiros a execução integral de atividades que constituem sua própria razão de ser, sob pena de burla à exigência constitucional do concurso público para o acesso ao cargo, e, ainda, à própria lei trabalhista.

2.12 Em resumo, quanto à viabilidade legal de terceirização de serviços pela administração pública, pode-se concluir que tal prática é lícita apenas no que diz respeito às atividades-meio dos entes públicos, não sendo cabível adotá-la para o exercício de atividades pertinentes a atribuições de cargos efetivos próprios de seus quadros.

[TCU - ACÓRDÃO nº 1520/2006 – PLENÁRIO – RELATOR: MARCOS VINÍCIOS VILAÇA – SESSÃO: 23/08/2006] (grifos nossos)

Do mesmo modo, esta Corte de Contas tem diversos precedentes¹ se manifestando categoricamente contra qualquer terceirização de atividade-fim do Estado, dentre os quais, reproduzo o ementário do decisório que se segue:

¹ Resolução nº 0919/2009 (Processo nº 05292/2004-2), Acórdão nº 0043/2011 (Processo nº 01894/2010-1), Resolução nº 2304/2006 (Processo nº 00685/2001-8) e Resolução nº 0176/2011 (Processo nº 03626/2007-5).

PROCESSO Nº00032/2019-5

EMENTA: REPRESENTAÇÃO MINISTÉRIO PÚBLICO ESPECIAL - CAUTELAR. TERCEIRIZAÇÃO. INDÍCIOS DE CONTRATATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA EM DETRIMENTO DE CANDIDATOS APROVADOS EM CONCURSO PÚBLICO VIGENTE. OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO CONCURSO PÚBLICO (ART. 37, II, CF/88). SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO DO CONTRATO NO QUE TANGE À PARTE RELATIVA À CONTRATAÇÃO DOS TERCEIRIZADOS CUJA FORMAÇÃO CONVERGE PARA AS PREVISTAS NO QUADRO DE PESSOAL DO ÓRGÃO. HOMOLOGAÇÃO DA MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA. AUDIÊNCIA DOS RESPONSÁVEIS. UNANIMIDADE DE VOTOS.

1. A contratação de profissionais terceirizados para o exercício de atividades privativas de servidores públicos ofende o Princípio do Concurso Público, previsto no art. 37, II, da Constituição Federal de 1988;

2. Em se verificando a presença de profissionais terceirizados desempenhando atividades privativas de servidores públicos, se impõe a adoção de medidas por parte do Órgão Público no sentido de proceder à substituição desses terceirizados por servidores efetivos.

[TCE-CE – PROCESSO: 02503/2015-0 – RESOLUÇÃO nº 1524/2015 – PLENÁRIO – RELATORA: SORAIA VICTOR– SESSÃO: 07/04/2015]

Trazidas essas breves considerações, em relação à terceirização de atividade-fim, designada no elemento 34 – *outras despesas de pessoal decorrente de terceirização* e sujeita aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 18, §1º), de acordo com dados extraídos do S2GPR, para o exercício de 2018, observa-se que o Estado dispendeu o montante de **R\$ 628.238.589,03 (seiscentos e vinte e oito milhões, duzentos e trinta e oito mil, quinhentos e oitenta e nove reais e três centavos)**. Em comparação ao exercício anterior, verifica-se um aumento percentual real de **1,53%**. O gráfico, a seguir, demonstra a escalada da despesa empenhada com terceirização de atividade fim nos últimos dez anos:



Fonte: Banco de dados do S2GPR

* Os valores dos exercícios de 2009 a 2017 foram atualizados pelo IGP-DI

2 Art. 18. (OMISSIS)

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal.

PROCESSO Nº00032/2019-5

Considerando a série histórica, o que se percebe é que o Estado do Ceará tem se utilizado da terceirização em substituição a servidores públicos como válvula de escape à realização de concursos públicos, com vistas a contornar a regra do art. 37, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

No exercício de 2018, dentre os órgãos estaduais que tiveram mais recursos empenhados no **elemento 34**, chama atenção os órgãos vinculados à Saúde, principal área atingida por essa fragilidade, chegando a superar em mais de **1000%** o dispêndio com o próprio quadro de servidores efetivos, como demonstrado na tabela a seguir:

Órgão/entidade	Outras desp. De pessoal decorrente de contrato de terceirização (a)	Pessoal e encargos sociais (b)	% (a/b)
Hospital Geral De Fortaleza	R\$ 136.726.485,89	R\$ 5.907.254,06	2314,55%
Hospital Dr Carlos Alberto Studart Gomes - Messejana	R\$ 103.134.386,43	R\$ 7.704.816,26	1338,57%
Hospital Geral Dr. Cesar Cals De Oliveira	R\$ 47.399.175,62	R\$ 4.026.457,20	1177,19%
Hospital De Saúde Mental De Messejana	R\$ 8.052.284,63	R\$ 1.028.081,28	783,23%
Hospital São Jose De Doenças Infeccciosas	R\$ 14.867.093,03	R\$ 1.992.553,50	746,13%
Hospital Infantil Dr. Albert Sabin	R\$ 66.904.223,14	R\$ 9.032.778,12	740,68%
Hosp.Geral Policia Militar Jose Martiniano De Alencar-HGPM	R\$ 12.702.665,86	R\$ 2.646.321,68	480,01%
Centro de Hematologia e Hemoterapia do Ceara	R\$ 12.478.629,94	R\$ 5.691.225,33	219,26%
Décima Primeira Coordenadora Regional De Saúde - Sobral	R\$ 243.580,87	R\$ 129.300,00	188,38%
Superintendência de Obras Hidráulicas	R\$ 5.400.241,39	R\$ 3.233.322,51	167,02%
Centro Integrado de Diabetes e Hipertensão	R\$ 597.268,65	R\$ 371.848,81	160,62%
Centro Odontológico Tipo II - Rodolfo Teófilo	R\$ 250.512,19	R\$ 207.130,00	120,94%
Décima Oitava Coordenadoria Regional de Saúde – Iguatu	R\$ 130.431,37	R\$ 111.300,00	117,19%
Quarta Coordenadoria Regional de Saúde - Baturité	R\$ 92.598,74	R\$ 82.800,00	111,83%
Centro Odontológico - Tipo I	R\$ 1.109.020,74	R\$ 1.248.312,45	88,84%
Centro Saúde Escola – Meireles	R\$ 321.438,30	R\$ 400.038,61	80,35%
Centro De Referencia Nacional em Dermatologia Sanitária Dona Libania	R\$ 282.257,97	R\$ 395.439,78	71,38%
Primeira Coordenadoria Regional de Saúde - Fortaleza	R\$ 90.076,08	R\$ 139.200,00	64,71%
Centro Odontológico - Tipo II - Joaquim Távora	R\$ 377.045,64	R\$ 596.365,72	63,22%
Instituto de Prevenção do Câncer	R\$ 648.490,76	R\$ 1.193.384,44	54,34%
Laboratório Central de Saúde Publica	R\$ 901.857,26	R\$ 3.970.821,95	22,71%
Fundo Estadual de Saúde	R\$ 94.123.086,20	R\$ 682.464.516,02	13,79%
Conselho Estadual de Educação	R\$ 305.464,86	R\$ 2.590.279,35	11,79%
Secretaria da Infraestrutura	R\$ 547.543,32	R\$ 5.118.017,98	10,70%
Fundação Universidade Estadual do Ceara	R\$ 18.767.867,14	R\$ 214.785.189,83	8,74%
Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social	R\$ 4.102.007,30	R\$ 50.959.314,40	8,05%
Secretaria da Educação	R\$ 72.573.363,62	R\$ 1.823.850.319,21	3,98%
Assembleia Legislativa	R\$ 9.515.711,94	R\$ 315.352.175,64	3,02%
Secretaria da Fazenda	R\$ 10.194.406,22	R\$ 628.550.498,51	1,62%
Secretaria da Justiça E Cidadania	R\$ 3.535.518,56	R\$ 245.673.270,71	1,44%
Tribunal de Contas Do Estado	R\$ 1.863.855,37	R\$ 165.196.678,25	1,13%
Total	R\$ 628.238.589,03	R\$ 4.184.649.011,60	15,01%

Fonte: Retirado do Relatório Técnico da Gerência de Contas de Governo.

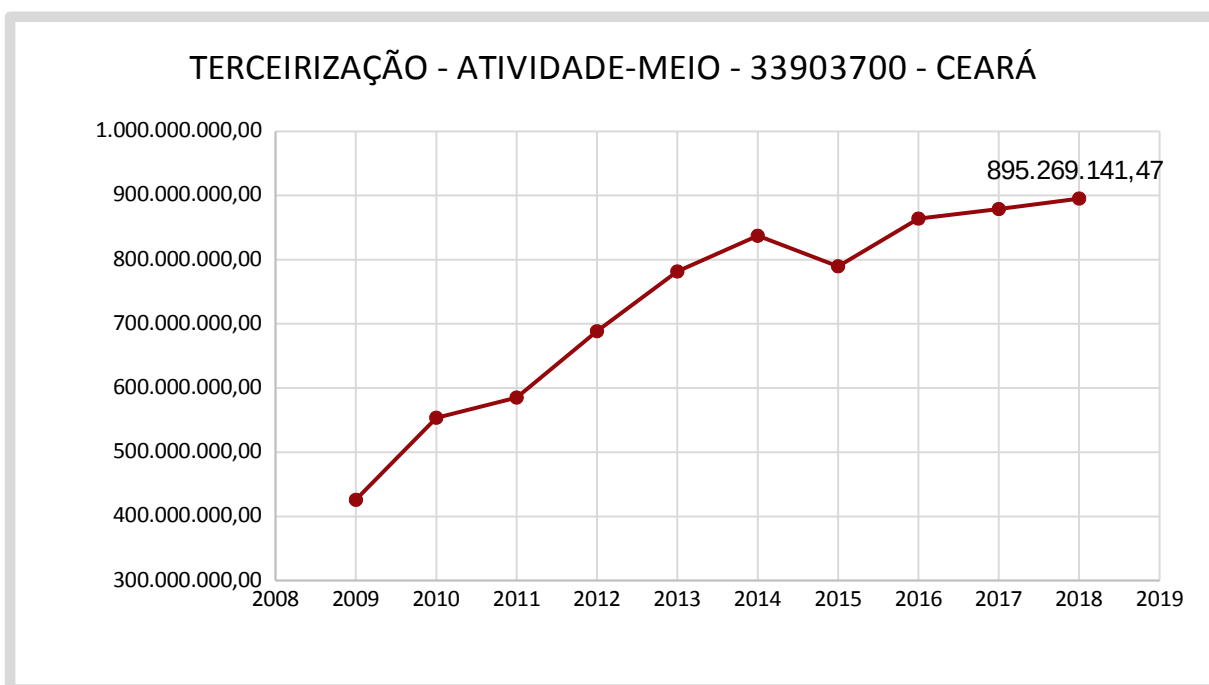
PROCESSO Nº00032/2019-5

Desta feita, diante da ocorrência epigrafada, entendo que a irregularidade persiste, corroboro com a Unidade Técnica no sentido de repisar a **recomendação** que se apresenta a seguir (reiterada desde 2009), sem que nenhuma medida tenha sido tomada nesse intervalo:

A todas as Secretarias do Estado que se abstenham de contratar terceirizados para a realização de atividades inerentes a servidores públicos (atividade-fim), sob pena de ofensa ao art. 37, inciso II, CF/88.

3.2 – TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE ATIVIDADE-MEIO

Outro ponto relevante a ser examinado se refere à terceirização de atividade meio, que, embora lícita, carece de atenção devido aos vultosos montantes nela empenhados. Alocado no elemento **37 – locação de mão de obra**, o montante dispendido nessa rubrica em 2018 foi de **R\$ 895.269.141,47 (oitocentos e noventa e cinco milhões, duzentos e sessenta e nove mil e cento e quarenta e um reais e quarenta e sete centavos), representando um aumento real de 1,87% em comparação ao exercício anterior**. O gráfico a seguir demonstra a evolução gráfica da despesa empenhada com terceirização de atividade-meio nos últimos dez anos:



Fonte: Banco de dados do S2GPR

* Os valores dos exercícios de 2019 a 2017 foram atualizados pelo IGP-DI

Cabe destacar que a rubrica **37** não é incluída no cálculo dos limites fixados na LRF, por uma interpretação ampla conferida ao §1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Desta forma, o que se verifica é um estímulo para a Administração Pública extinguir cargos, não computando mais os dispêndios no montante de pessoal, mesmo que em seguida preencha pela via da terceirização a lacuna deixada pelo cargo extinto.**

Em consulta ao S2GPR, verifica-se que, no exercício de 2018, vários órgãos não contabilizaram dispêndios na rubrica 34, concentrando os gastos na rubrica 37, e assim, não sen-

PROCESSO Nº00032/2019-5

do computados nas despesas com pessoal para limites da LRF. **É necessário que estes gastos sejam examinados com a devida atenção e cautela.**

Outrossim, também se demonstra preocupante outra ocorrência inerente à terceirização de atividade-meio, qual seja, **a indicação, à empresa fornecedora de mão de obra, de nomes de pessoas a serem recrutadas como terceirizados**, o que dá ensejo ao “apadrinhamento” e outras condutas proibidas, como o nepotismo. **É fato de que, não raro, muda a pessoa jurídica prestadora do serviço mas não as pessoas físicas que, concretamente, o executam.** O Ministério Público de Contas, por ocasião do Parecer nº 0182/2011, referente às Contas de Governo do exercício de 2010, já alertou sobre a prática, consoante se observa, *in verbis*:

Ainda sobre a temática da mão-de-obra terceirizada, advirta-se que, mesmo a terceirização lícita, ou seja, de atividade-meio, pode violar o princípio da impessoalidade consoante entendimento do TCU quando houver **indicação, à empresa fornecedora de mão-de-obra, de nomes de pessoas para serem recrutadas como terceirizados**, uma vez que tal conduta configura favorecimento pessoal e, a depender do grau de parentesco, até nepotismo.

Com efeito, face ao entendimento do TCU, entende-se necessário que o Estado do Ceará divulgue a lista de seus terceirizados, cruze esses dados com o de seus servidores públicos, a fim de averiguar eventual favorecimento pessoal e/ou nepotismo no âmbito da terceirização de mão de obra. (grifos no original)

Assim, considerando que a **terceirização de mão de obra de atividade-meio** dá azo ao favorecimento pessoal e que tal despesa tem atingido, ao longo dos anos, patamares bastante elevados, entendo por imperioso manter as recomendações que se seguem (efetuadas para as contas de 2017, contudo, não foram reiteradas pela Gerência de Contas de Governo):

A todas as Secretarias do Estado que utilizem a terceirização de mão de obra somente em se tratando de atividades acessórias (como apoio, limpeza e vigilância) e desde que não importe em substituição de servidores de carreira;

A todas as Secretarias do Estado que proíbam a indicação de nomes de profissionais para serem contratados por empresas fornecedoras de mão de obra terceirizada contratadas pelo Poder Público.

PROCESSO Nº00032/2019-5

5. RESSALVAS E RECOMENDAÇÕES ALUSIVAS AO EXERCÍCIO DE 2017

No quadro abaixo, em adição às **18 (dezoito) ressalvas** e às **37 (trinta e sete) ocorrências**, bem como às **57 (quarenta e sete) recomendações** tratadas pela Gerência de Contas de Governo em sua manifestação, assim como as catalogadas pelo Ministério Público de Contas, as quais acompanho na íntegra, acrescento também as ressalvas a seguir e respectivas recomendações:

RESSALVAS	RECOMENDAÇÕES
1. Não publicação do RREO (6º bimestre) e do RGF (3º quadrimestre) de 2018 com dados definitivos no prazo previsto na Legislação;	À Secretaria da Fazenda que divulgue o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre, bem como o de Gestão fiscal do terceiro quadrimestre, como os dados definitivos no período determinado pela LRF, ou seja, até 30 de janeiro do ano subsequente;
2. A Meta e Metodologia de apuração do Resultado Primário prevista na LDO diverge da Definida no Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional;	À SEPLAG que siga os critérios dos Manuais de Demonstrativos Fiscais - MDF em relação a Meta e a metodologia do cálculo do Resultado Primário na elaboração da LDO;
3. Ausência de contingenciamento de despesa diante da insuficiência de arrecadação;	Ao Poder Executivo que em se verificando, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, que promova, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias;
4. Divergência do Limite de Despesa com Pessoal do Poder Executivo, constante na LDO em relação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal verificado no site da Secretaria da Fazenda.	À Secretaria de Planejamento e Gestão que elabore a Lei de Diretrizes Orçamentaria de modo que os limites de despesas com pessoal esteja de acordo com que estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, que o limite Máximo de Despesa com Pessoal do Poder Executivo seja de 49% em relação a Receita Corrente Líquida;
5. Não inclusão das despesas com pessoal das organizações sociais que exerce atividade fim no cômputo da despesa com pessoal para efeito da LRF;	À Secretaria da Fazenda que, a partir de 2020, inclua a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal das organizações sociais que exerce atividade fim no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal.



PROCESSO Nº00032/2019-5

<p>6. Elevado dispêndio de recursos públicos para contratação de profissionais terceirizados para a atividade meio, alocados na rubrica contábil 37 – locação de mão de obra, que podem estar sendo utilizados como terceirização de atividades em forma oculta, em desatendimento ao art. 37, II, da Constituição Federal, assim como os Princípios Constitucionais Impessoalidade e da Moralidade;</p>	<p>A todas as Secretarias do Estado que utilizem a terceirização de mão de obra somente em se tratando de atividades acessórias (como apoio, limpeza e vigilância) e desde que não importe em substituição de servidores de carreira;</p> <p>A todas as Secretarias do Estado que proibam a indicação de nomes de profissionais para serem contratados por empresas fornecedoras de mão de obra terceirizada contratadas pelo Poder Público.</p>
---	--

PROCESSO Nº00032/2019-5

CONCLUSÃO

Verifica-se, ao longo dos anos, que esta Corte de Contas tem envidado esforços no sentido de aprimorar os Relatórios elaborados pelos servidores com o objetivo de analisar a gestão de recursos do Estado em confronto com as normas constitucionais, legais, regulamentares e de execução orçamentária e financeira do orçamento público estadual, bem assim com o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Há, ainda, o firme propósito de cada vez mais aproximar os Relatórios das Contas de Governo do Estado, nos seus diversos aspectos como análises, conteúdos, forma, apresentação, com o paradigma, que é o Tribunal de Contas da União – TCU.

Isto posto, e

CONSIDERANDO que restou evidenciado no Relatório da Gerência de Contas de Governo deste Tribunal que o Balanço Geral do Estado demonstra, adequadamente, a posição **orçamentária** do Estado no exercício de 2018 revelando, contudo, algumas divergências no que tange as peças orçamentárias em relação a LRF;

CONSIDERANDO que está retratado no Relatório da Gerência deste Tribunal que o Balanço Geral do Estado **não** demonstra, adequadamente, a posição patrimonial do Estado, no Exercício de 2018, e que **não** foram respeitados alguns parâmetros definidos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF;

CONSIDERANDO que restou constatado no Relatório da Unidade Técnica deste Tribunal a impossibilidade de se mensurar com exatidão a posição financeira do Estado para o exercício de 2018 em razão da Sistema S2GPR não emitir relatórios compatíveis com o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa;

CONSIDERANDO que a Unidade Técnica desta Corte de Contas, ao longo dos últimos anos, constataram, em sucessivas e reiteradas vezes, a existência de várias **ressalvas** que têm se perpetuado, e que mais uma vez devem ser repisadas;

CONSIDERANDO a Resolução Administrativa nº 14/2016, que altera o parágrafo 3º do art. 30 do RITCE, no que se refere à conclusão do Parecer Prévio a ser emitido sobre as Contas do Governador do Estado, incluindo a possibilidade de aprovação com ressalvas e;

CONSIDERANDO, portanto, que as falhas e deficiências apontadas, geradoras de **18 (dezoito) ressalvas assim como as 37 (trinta e sete) ocorrências verificadas** por parte da Gerência de Contas de Governo, as quais considero como **55 (cinquenta e cinco) ressalvas**, bem como **seis ressalvas** adicionais tratadas por esta Conselheira, embora não constituam motivo que impeçam a aprovação da prestação de contas anual do Governador do Estado do Ceará, alusiva ao exercício financeiro de 2018, devem ser corrigidas, para que não acarretem prejuízos ao cumprimento de normas legais e dos instrumentos de planejamento e execução orçamentárias;

PROCESSO Nº00032/2019-5

CONSIDERANDO que a flexibilização sobre assuntos fiscais estratégicos, como o resultado primário e o limite de despesa com pessoal, é a receita da tragédia fiscal que outros estados da federação já estão experimentando;

CONSIDERANDO que tendo em vista a ocorrência de dois indícios de irregularidades, referentes à **ausência de contingenciamento em face da frustração de receita evidenciada no Balanço Orçamentário** e a **existência de duas fontes de recursos que não foram suficientes para cobrir restos a pagar não processados**, em princípio, se demonstram graves consequências à manutenção do equilíbrio das contas públicas, motivo pelo qual se faz necessária, em obediência aos mandamentos constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa, a audiência prévia do Governador do Estado, em virtude da possibilidade da emissão de prévio pela reprovação das contas.

Dessa forma, com base em todo o exposto, considerando que a análise conduz à conclusão de que o Poder Executivo não observou integralmente os princípios fundamentais da contabilidade, aplicados à Administração Pública, posto que o balanço patrimonial não retrata a realidade patrimonial do Estado para o exercício de 2018 e em razão das inconsistências apontadas no Relatório da Unidade Técnica e as tratadas nesta manifestação, e que necessitam a adoção de medidas saneadoras, para que, nas próximas análises das Contas do Governador não sejam reincidentes e não venham a ensejar a consequente desaprovação da Contas, **VOTO** nos seguintes termos:

A) que seja **DETERMINADA** a notificação do Sr. Camilo Sobreira de Santana, Governador do Estado do Ceará no exercício de 2018, a fim de que, no prazo de 05 (cinco) dias, apresente esclarecimentos acerca da ausência de contingenciamento em face da frustração de receita evidenciada no Balanço Orçamentário do último bimestre do exercício de 2018 e a existência de duas fontes de recursos (Receita de Impostos e de Transferências de Impostos - Educação e Receita de Impostos e de Transferências de Impostos - Saúde) que não foram suficientes para cobrir Restos a pagar não processados, em possível desatendimento ao art. 42 da LRF;

B) Desde já, me manifesto **ACOMPANHANDO** as ressalvas e recomendações propostas pela Relatora, divergindo apenas em relação a Ressalva nº 27 e sua recomendação (a qual sugeri nova redação) e, ainda, incluo **6 (seis) ressalvas e 7 (sete) recomendações** tratadas na presente Declaração de Voto e listadas a seguir:

01) À Secretaria da Fazenda que divulgue o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre, bem como o de Gestão fiscal do terceiro quadrimestre, como os dados definitivos no período determinado pela LRF, ou seja, até 30 de janeiro do ano subsequente;

02) À SEPLAG que siga os critérios dos Manuais de Demonstrativos Fiscais - MDF em relação a Meta e a metodologia do cálculo do Resultado Primário na elaboração da LDO;

03) Ao Poder Executivo que em se verificando, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fis-

PROCESSO Nº00032/2019-5

cais, que promova, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias;

04) À Secretaria de Planejamento e Gestão que elabore a Lei de Diretrizes Orçamentaria de modo que os limites de despesas com pessoal esteja de acordo com que estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, que o limite Máximo de Despesa com Pessoal do Poder Executivo seja de 49% em relação a Receita Corrente Líquida;

05) À Secretaria da Fazenda que, a partir de 2020, inclua a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal das organizações sociais que exerce atividade fim no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal;

06) A todas as Secretarias do Estado que utilizem a terceirização de mão de obra somente em se tratando de atividades acessórias (como apoio, limpeza e vigilância) e desde que não importe em substituição de servidores de carreira;

07) A todas as Secretarias do Estado que proíbam a indicação de nomes de profissionais para serem contratados por empresas fornecedoras de mão de obra terceirizada contratadas pelo Poder Público.

É como voto.

Fortaleza, 30 de maio de 2019.

Conselheira Soraia Thomaz Dias Victor